

MUDANÇA DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. SEGURANÇA JURÍDICA E MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES JUDICIAIS¹

Ementa. 1. Deve ter efeitos prospectivos (ex nunc) decisão do STF que, alterando entendimento anterior e consolidado em relação a tributo, produza resultado equivalente a sua majoração. 2. Na hipótese, há elementos adicionais que confirmam essa conclusão: a) o próprio STF reconheceu que sua jurisprudência se aplica aos casos em questão; b) os contribuintes já tiveram decisões judiciais assegurando seu direito; c) o longo tempo transcorrido desde as decisões favoráveis aos contribuintes consolidou situação de fato cuja reversão acarretaria grave prejuízo a quem agiu de boa-fé; d) os recursos atualmente pendentes (agravo regimental ou embargos de declaração) não se prestam à revisão da jurisprudência do STF. 3. Ainda que se admitisse – apenas para argumentar – alguma retroação na hipótese, seu marco haveria de ser a data da Lei n° 9.779/99, invocada como fundamento para a mudança de entendimento da Corte.

I. INTRODUÇÃO: A PERSPECTIVA DE ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO STF EM MATÉRIA DE IPI

Parte I

II. O PAPEL DOS PRECEDENTES E A MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES JUDICIAIS

II.1. As decisões judiciais e seus efeitos temporais

II.2. O papel dos precedentes judiciais no direito brasileiro contemporâneo

a) O papel dos precedentes no *common law* e no direito romano-germânico

¹ O presente estudo foi elaborado com a colaboração de Ana Paula de Barcellos, Professora Adjunta de Direito Constitucional da UERJ, universidade pela qual é Mestre e Doutora em Direito Público.

- b) Sistemas jurídicos contemporâneos, maior espaço reservado à interpretação jurídica e o papel dos precedentes

III. FUNDAMENTOS PARA A MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS NA HIPÓTESE EM EXAME

III.1. Segurança jurídica

III.2. Confiança legítima e boa-fé nas relações entre Poder Público e particulares

III.3. Irretroatividade da norma tributária

Parte II

IV. ALGUMAS QUESTÕES ESPECÍFICAS SUSCITADAS PELA CONSULENTE

Conclusões

I. INTRODUÇÃO: A PERSPECTIVA DE ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO STF EM MATÉRIA DE IPI

1. Trata-se de consulta que tem por objeto os efeitos temporais de eventual mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) em matéria de imposto sobre produtos industrializados (IPI). Esclarece a consulente que a revisão da orientação, firmada já há alguns anos, produzirá resultado prático equivalente ao da majoração da alíquota do tributo².

2. A situação atualmente em vigor é a seguinte. Por decisão de 18.12.2002, o Plenário do STF entendeu que, nas operações tributadas com base na

² A consulente acrescenta que a perda retroativa do direito de creditamento produziria efeitos de maior gravidade e repercussão. É que na formação de seus preços, como natural, levou em conta o valor da tributação então vigente, não sendo mais possível repassar o aumento do ônus tributário para o preço das operações já consumadas. E mais: em mercados internacionais competitivos, esse custo inesperado não teria como ser compensado pelo resultado de novas operações. Nesse quadro, o ônus tributário teria de ser suportado pelo patrimônio da empresa.

*alíquota zero*³, o contribuinte do IPI teria direito de creditar-se dos valores recolhidos a este título nas operações anteriores⁴, a exemplo do que se passa nos casos de *isenção*⁵. A decisão da Corte foi tomada por nove votos a um, vencido apenas o Ministro Ilmar Galvão. Tal *quorum*, observe-se de passagem, seria suficiente à produção de súmula vinculante, de acordo com a sistemática que veio a ser introduzida pela Emenda Constitucional nº 45, de 30.12.04, o que demonstra a firmeza da posição então adotada⁶.

3. A partir da decisão referida, diversos recursos extraordinários com o mesmo objeto, interpostos pela União, passaram a ser apreciados monocraticamente pelos Ministros, com base no art. 557 do CPC, que autoriza o relator a não conhecer de recurso que veicule tese contrária à súmula ou à jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do STF ou de Tribunal Superior. O mesmo entendimento passou a ser amplamente adotado pelo STJ⁷ e pelos cinco Tribunais

³ Como se sabe, a Constituição adota a sistemática de créditos para implementar o princípio constitucional da não-cumulatividade, aplicável ao IPI e ao ICMS, que são impostos plurifásicos. A regra encontra-se no art. 153, § 3º, II, da Carta: “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”. Para os fins deste estudo, não há necessidade de expor o mecanismo em detalhes.

⁴ STF, *DJU* 6.jun.2003, RE 350446, Rel. Min. Nelson Jobim: “Se o contribuinte do IPI pode creditar o valor dos insumos adquiridos sob o regime de isenção, inexistirá razão para deixar de reconhecer-lhe o mesmo direito na aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero, pois nada extrema, na prática, as referidas figuras desonerativas, notadamente quando se trata de aplicar o princípio da não-cumulatividade. A isenção e a alíquota zero em um dos elos da cadeia produtiva desapareceriam quando da operação subsequente, se não admitido o crédito”.

⁵ STF, *DJU* 27.nov.1998, RE 212484, Rel. Min. Ilmar Galvão. Relator p/ o acórdão Min. Nelson Jobim.

⁶ A aprovação de decisões, qualquer que seja o quorum, não dará ensejo, automaticamente, à edição de súmula, mas a referência é feita apenas para demonstrar a relevância do julgamento anterior. Veja-se o novo art. 103-A, da Constituição Federal: “O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. § 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.(...)”.

⁷ V., em meio a inúmeros precedentes, STJ, *DJU* 13.dez.2004, REsp 673386, Rel. Min. José Delgado.

Regionais Federais⁸. Não há dúvida de que, pelo menos até o momento, o STF e o Judiciário em geral consideravam pacífica a tese jurídica em questão, a saber: o direito do contribuinte do IPI ao creditamento nos casos em que a operação anterior foi tributada à alíquota zero.

4. Aparentemente, porém, o STF acena agora com a possibilidade de modificar seu entendimento, embora não tenha ocorrido qualquer mudança no quadro fático ou no sistema normativo aplicável à hipótese. De fato, a Lei nº 9.779/99, que será objeto de comentário mais adiante, já existia há mais de três anos quando do julgamento de 18.12.2002⁹. As circunstâncias nas quais o novo entendimento da Corte parece estar se formando são as seguintes.

5. A despeito da orientação firmada pelo STF, a União Federal, por circunstâncias e vicissitudes do sistema processual brasileiro, continuou a impugnar decisões que seguiam a jurisprudência da mais alta corte, inclusive mediante recurso extraordinário. Tais recursos vieram a ser sumariamente rejeitados pelos Ministros relatores, com base no art. 557 do Código de Processo Civil¹⁰. Até que o Ministro Maurício Corrêa, depois de indeferir monocraticamente o RE nº 353.657, reconsiderou sua posição em 16.05.03. Após sua aposentadoria, o processo foi redistribuído ao Ministro Marco Aurélio. Levado o caso a Plenário, oito votos já foram proferidos,

⁸ Há farta e pacífica jurisprudência nos cinco TRFs. A título de exemplo, v: TRF 1ª Região, *DJU* 20.ago.2004, AMS 38020025973/MG, Rel. Des. Luciano Tolentino Amaral; TRF 2ª Região, *DJU* 23.dez.2002, AC 264597/RJ, Rel. Juiz Antônio Cruz Neto; TRF 3ª Região, *DJU* 31.ago.2004, AMS 211565/SP, Rel. Juíza Alda Basto; TRF 4ª Região, *DJU* 9.set.2004, AMS 92105/RS, Rel. Juiz Ramos de Oliveira; TRF 5ª Região, *DJU* 13.dez.2004, AMS 75172/PE, Rel. Des. Manuel Maia.

⁹ Com efeito, o entendimento do STF sobre a matéria foi firmado após a edição da Lei nº 9.779/99, apontada agora por diversos ministros como a causa para a mudança de seu entendimento. O art. 11 da referida lei veio determinar expressamente que o contribuinte cuja operação é isenta ou sujeita à alíquota zero conserve o crédito decorrente das incidências anteriores, ao contrário da praxe anterior, nada modificando na sistemática aplicável ao elo seguinte da cadeia produtiva. De toda sorte, a lei em questão foi editada em 1999 e as primeiras decisões plenárias do STF reconhecendo o direito ao crédito são do final do ano de 2002. Ou seja, os contribuintes adotaram conduta expressamente referendada pelo STF, à luz do mesmo quadro normativo hoje em discussão. A pedido da consultante, outras considerações sobre a Lei nº 9.779/99 serão feitas adiante.

¹⁰ CPC, art. 557, *caput*. “O relator negará seguimento a recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior”. (Redação dada pela Lei nº 9.756/98). De acordo com informação prestada pela consultante, há 61 (sessenta e um) processos nessa situação.

sendo seis deles pelo provimento do recurso e, conseqüentemente, pela alteração do entendimento anterior.

6. Diante desse quadro, a consulente deseja saber, em primeiro lugar, se eventual mudança na orientação do STF poderia retroagir, para tornar ilícito o comportamento até então adotado pelos contribuintes. Formula, igualmente, duas outras indagações, uma de caráter específico e outra por eventualidade.

7. A consulente informa existirem 61 recursos extraordinários em curso perante o STF, que já foram rejeitados pelos Ministros relatores (CPC, art. 557), mas que ainda não transitaram em julgado. É que no incrível sistema de recursos ainda vigente no país, de tais decisões foram interpostos agravos regimentais. E, em alguns casos, das decisões proferidas nos agravos regimentais foram interpostos embargos de declaração¹¹! Deseja saber a consulente se, abstraindo da resposta à primeira indagação, tais processos devem estar sujeitos à nova orientação.

8. Por fim, pede a consulente que se admita, por eventualidade e para fins de argumentação, sem conceder, que a nova orientação pudesse produzir efeitos retroativos. Indaga qual seria, nesse caso, o limite temporal desta retroação.

9. O parecer seguirá o roteiro apresentado ao início e, respondendo a cada uma das três indagações, pretende demonstrar que:

a) a nova orientação somente poderá produzir efeitos prospectivos (*ex nunc*);

b) os recursos extraordinários já rejeitados, com agravo regimental ou embargos de declaração pendentes de julgamento, não podem e não devem ser providos; e

¹¹ Exemplificativamente, v. STF, DJU 7.mar.2003, RE 327004, Rel. Min. Sydney Sanches (posteriormente substituído pelo Min. Cezar Peluso, que relatará os embargos de declaração atualmente pendentes de julgamento).

c) de todo modo, a nova orientação não poderia retroagir para além de 20.01.99, data da edição da Lei nº 9.779, invocada como fundamento para a mudança de entendimento do STF.

10. Confiram-se os argumentos apresentados.

Parte I

II. O PAPEL DOS PRECEDENTES E A MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES JUDICIAIS

II.1. As decisões judiciais e seus efeitos temporais

11. A atividade legislativa, como regra geral, volta-se para o futuro. Legislar é criar o direito positivo, provendo para novas situações. Só por exceção, e observadas as limitações constitucionais (CF, art. 5º, XXXVI), uma lei se destinará a produzir efeitos sobre fatos pretéritos. Também a atividade materialmente administrativa se volta, de ordinário, para o futuro. Consiste ela na prática de atos materiais de realização do ordenamento jurídico em atendimento do interesse público, inclusive e notadamente pela prestação de serviços públicos.

12. Não assim, porém, quando se trate da função jurisdicional. Faz parte da rotina de juízes e tribunais que uma decisão judicial produza efeitos retroativos. Por exemplo: no caso de uma ação *declaratória* da nulidade de um contrato, a decisão que acolha o pedido voltará no tempo para colher os efeitos produzidos desde o momento de sua celebração. Por igual, em uma ação *condenatória*, na qual se postule a reparação de um dano, a decisão de procedência retroagirá à data do fato que motivou a pretensão. Note-se que o efeito retroativo é comum, mas não invariável. Outras situações há, como nas ações de natureza *constitutiva*, ou nos processos cautelares, em que o pronunciamento judicial terá eficácia apenas prospectiva.

13. É pertinente distinguir, para os fins aqui visados, entre uma decisão judicial ordinária – que envolve a atividade típica de interpretação da Constituição e das leis – e uma decisão judicial de inconstitucionalidade, que importa na paralisação dos efeitos de um ato normativo infraconstitucional. Veja-se uma breve nota acerca de cada uma das situações, começando pela segunda.

14. A declaração judicial de inconstitucionalidade pode se dar em sede de ação direta (controle por via principal) ou diante de um caso concreto, em controle por via incidental. Em ambas as hipóteses, a regra geral é a de que a decisão deverá produzir efeitos retroativos. É que prevalece no Brasil – e na maior parte dos países do mundo – a tese de que lei inconstitucional é lei nula. Corolário natural da teoria da nulidade é que a decisão que pronuncia a inconstitucionalidade tem caráter declaratório – e não constitutivo –, limitando-se a reconhecer uma situação preexistente. Como consequência, seus efeitos se produzem retroativamente, colhendo a lei desde o momento de sua entrada no mundo jurídico¹².

15. Não obstante isto, o ordenamento jurídico brasileiro, a exemplo de outros, contempla a possibilidade de se modularem os efeitos temporais da decisão de inconstitucionalidade, em nome da segurança jurídica ou do excepcional interesse social. Em relação ao controle por via principal ou por ação direta, a previsão é expressa¹³. A hipótese – é preciso deixar claro – não envolve a flexibilização do princípio da supremacia da Constituição, que é postulado lógico do sistema. Trata-se, na verdade, de uma ponderação a ser feita entre a norma constitucional violada e outra

¹² Sobre o tema, v. Luís Roberto Barroso, *O controle de constitucionalidade no direito brasileiro*, 2004, p. 15: “A lógica do raciocínio é irrefutável. Se a Constituição é a lei suprema, admitir a aplicação de uma lei com ela incompatível é violar sua supremacia. Se uma lei inconstitucional puder reger uma dada situação e produzir efeitos regulares e válidos, isto representaria a negativa de vigência da Constituição naquele mesmo período, em relação àquela matéria. A teoria constitucional não poderia conviver com essa contradição sem sacrificar o postulado sobre o qual se assenta. Daí porque a inconstitucionalidade deve ser tida como uma forma de nulidade, conceito que denuncia o vício de origem e a impossibilidade de convalidação do ato”.

¹³ Lei nº 9.868/99, 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”.

norma constitucional: a que protege os efeitos já produzidos pela lei declarada inconstitucional, postulando mantê-los, *e.g.*, em nome da boa-fé, da moralidade ou da segurança jurídica¹⁴.

16. No tocante ao controle incidental, não há qualquer regra explícita autorizando os órgãos do Poder Judiciário a deixar de dar efeito retroativo ao reconhecimento de inconstitucionalidade¹⁵. Sem embargo, o Supremo Tribunal Federal tem admitido o temperamento da regra geral, suprimindo ou atenuando o caráter retroativo do pronunciamento acerca da inconstitucionalidade. Assim é que, em nome da boa-fé de terceiros e da teoria da aparência, deixou de invalidar atos praticados por funcionário público com base em lei que veio a ser declarada inconstitucional¹⁶. Em outro caso, invocando a irredutibilidade de vencimentos, entendeu que a “*retribuição declarada inconstitucional não é de ser devolvida no período de validade inquestionada da lei declarada inconstitucional*”¹⁷. Há outros exemplos, reais ou plausíveis¹⁸.

¹⁴ Sobre o tema, v. o projeto de doutoramento de Ana Paula Oliveira Ávila, *Determinação dos efeitos do controle de constitucionalidade: Possibilidades e limites*, 2002, mimeografado: “A grande questão estará em demonstrar em que situações a preservação dos efeitos de norma inconstitucional é também o meio de preservar a supremacia da Constituição. Isso passa, evidentemente, pela *ponderação* entre as normas constitucionais que ensejam a declaração de inconstitucionalidade e as normas constitucionais que justificam a preservação dos efeitos do ato inconstitucional, situação em que o postulado da unidade da Constituição adquire maior relevância”.

¹⁵ A declaração de inconstitucionalidade no controle incidental, como é corrente, constitui questão prejudicial, que subordina logicamente a decisão a ser proferida pelo órgão julgador relativamente ao pedido formulado.

¹⁶ STF, *RTJ* 100:1086, RE 78533, Rel. Min. Decio Miranda. A hipótese referia-se à validade de uma penhora realizada por oficial de justiça cuja nomeação fora feita com fundamento em lei posteriormente declarada inconstitucional.

¹⁷ STF, *DJU* 8.abr.1994, RE 122202, Rel. Min. Francisco Rezek. Para uma crítica a esta decisão, v. Gilmar Ferreira Mendes, *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade*, 1998, p. 405 e ss., especialmente p. 418-9.

¹⁸ A declaração de inconstitucionalidade não desfaz automaticamente a coisa julgada que tenha se formado com base na lei invalidada. E se o prazo de propositura da ação rescisória já se tiver expirado, não haverá possibilidade de desconstituí-la, salvo situações teratológicas. Sobre o tema, v. Carlos Valder do Nascimento (coord.), *Coisa julgada inconstitucional e os instrumentos processuais para seu controle*, 2002, especialmente os textos de Cândido Rangel Dinamarco e Humberto Theodoro Júnior/Juliana Cordeiro de Faria. Tampouco se deverá admitir que da declaração de inconstitucionalidade resulte enriquecimento sem causa para o Poder Público.

17. Sinal dos tempos, a questão tem sido relativamente recorrente. Já após o advento da Lei nº 9.868/99, o STF voltou a se manifestar sobre o tema, em sede de recurso extraordinário, reiterando a tese da limitação da retroatividade, em nome da segurança jurídica¹⁹. Mais recentemente, em decisão monocrática de 6.04.04, o Ministro Gilmar Mendes revisitou o tema²⁰, sublinhando que, não apenas no direito brasileiro, mas também no comparado²¹, a modulação dos efeitos temporais é a solução adequada, sobretudo em hipóteses nas quais a decisão da Corte represente uma mudança de jurisprudência²², tal como ocorre na situação aqui examinada.

18. Cumpre, por fim, uma menção às decisões judiciais ordinárias já acima referidas. Remarque-se que a situação contemplada no presente parecer, relativamente à eventual mudança da jurisprudência do STF, não envolve a declaração de inconstitucionalidade de qualquer norma. Tal circunstância torna o equacionamento da questão mais simples. Com efeito, se na hipótese extrema de reconhecimento da inconstitucionalidade de uma lei, o STF admite a possibilidade de não se dar à decisão

¹⁹ V. STF, *DJU* 7.mai.2004, RE 197917, Rel. Min. Maurício Corrêa: “Efeitos. Princípio da segurança jurídica. Situação excepcional em que a declaração de nulidade, com seus normais efeitos ex tunc, resultaria grave ameaça a todo o sistema legislativo vigente. Prevalência do interesse público para assegurar, em caráter de exceção, efeitos pro futuro à declaração incidental de inconstitucionalidade. Recurso extraordinário conhecido e em parte provido”.

²⁰ STF, *DJU* 15.abr.2004, MC na AC 189-7/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes. Confira-se a seguinte passagem da decisão monocrática: “Trata-se de saber se o STF poderia, ao apreciar recurso extraordinário, declarar a inconstitucionalidade com efeitos limitados. Não parece haver dúvida de que, tal como já exposto, a limitação de efeito é um apanágio do controle judicial de constitucionalidade, podendo ser aplicado tanto no controle direto quanto no controle incidental”.

²¹ De fato, o Tribunal Constitucional Federal alemão também admite a limitação dos efeitos temporais das decisões que reconhecem a inconstitucionalidade de atos do Poder Público, para garantir a proteção de outras normas constitucionais. Em alguns casos, a Corte emprega até mesmo uma técnica decisória mais radical, admitindo a produção de efeitos pela norma após o reconhecimento de sua incompatibilidade com a Lei Fundamental, estipulando prazo para que o legislador institua novo regramento para a matéria. O fundamento jurídico é o mesmo que justifica a estipulação de eficácia *ex nunc*: a consideração sistemática do ordenamento constitucional, com a diferença de que aqui a ponderação estabelece-se entre os efeitos decorrentes da aplicação da norma inconstitucional e os malefícios decorrentes do vazio normativo que seria criado pela declaração de nulidade. Sobre o ponto, v. Gilmar Ferreira Mendes, *Jurisdição constitucional*, 1999, p. 228-9.

²² STF, *DJU* 15.abr.2004, MC na AC 189-7/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes: “No direito americano, o tema poderia assumir feição delicada tendo em vista o caráter incidental ou difuso do sistema, isto é, modelo marcadamente voltado para a defesa de posições subjetivas. Todavia, ao contrário do que se poderia imaginar, não é rara a pronúncia de inconstitucionalidade sem atribuição de eficácia retroativa, especialmente nas decisões judiciais que introduzem alteração de jurisprudência (*prospective overruling*)”.

efeitos retroativos, com muito mais razão deverá admiti-la no desempenho da jurisdição ordinária, que não envolve a declaração de nulidade de qualquer norma em face da Constituição. Portanto, os mesmos elementos de ponderação a serem levados em conta nos casos de inconstitucionalidade deverão ser considerados aqui.

19. A matéria não é nova nem incomum. Diversas decisões do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, dos Tribunais Regionais Federais²³ e dos Tribunais de Justiça dos Estados²⁴ valem-se dessa solução, validando em parte ou totalmente os efeitos de atos considerados ilegais. Exemplificativamente, vejam-se as transcrições abaixo, as duas primeiras extraídas de decisões do STF e as outras de acórdãos do STJ:

"Mandado de Segurança. 2. Acórdão do Tribunal de Contas da União. Prestação de Contas da Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária – INFRAERO. Emprego público. Regularização das admissões. 3. Contratações realizadas por processo seletivo sem concurso público, validadas por decisão administrativa e acórdão anterior do TCU. 4. Transcurso de mais de dez anos desde a concessão da liminar no mandado de segurança. 5. Obrigatoriedade da observância do princípio da segurança jurídica enquanto subprincípio do Estado de Direito. Necessidade de estabilidade das situações criadas administrativamente. 6. Princípio da confiança como elemento do princípio da segurança jurídica. Presença de um componente de

²³ v. TRF 5ª Região, DJU 14.abr.2003, AMS 20008000001672-4, Rel. Des. Frederico Pinto de Azevedo: "A portaria (...), nascendo viciada desde a sua origem, não poderia surtir efeitos, desde que seu nascedouro era inconstitucional, já que a matéria tratada seria da alçada de lei ou decreto-lei advindo do chefe do Poder Executivo, sem possibilidade de delegação (...). Por outro lado, o princípio da segurança jurídica e o princípio da boa-fé estão diretamente ligados à inevitável presunção de legalidade que têm os atos administrativos, bem como a necessidade de defesa dos administrados frente à fria e mecânica aplicação da lei, com a anulação de atos que geraram benefícios e vantagens de há muito incorporados ao patrimônio jurídico de certos indivíduos. Impossibilidade de, mais de dez anos depois de aposentados, (...) vir a administração trazer à colação fatos que já deviam ter sido de há muito verificados, determinando, então, a modificação dos atos de aposentação, com a devolução de valores pelos impetrantes"; e TRF 4ª Região, AMS 20007100002908-0, Rel. Des. Marga Inge Barth Tessler: "(...) prevalece o princípio da boa-fé da administração sobre o da legalidade. Transcorreram quase 12 (doze) anos de efeitos da Portaria (...) e, em homenagem à segurança jurídica, não cabe mais anular os seus efeitos".

²⁴ TJRS, AC 70007954860, Rel. Des. Maria Isabel de Azevedo Souza: "Decorridos mais de cinco anos da edição do ato administrativo que concedeu pensão previdenciária às filhas solteiras que atingiram a maioria depois de 18 de junho de 1982, forte na interpretação vigente até fevereiro de 1998, é defeso à Administração Pública cancelá-lo por força do princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança"

ética jurídica e sua aplicação nas relações jurídicas de direito público. 7. Concurso de circunstâncias específicas e excepcionais que revelam: a boa fé dos impetrantes; a realização de processo seletivo rigoroso; a observância do regulamento da Infraero, vigente à época da realização do processo seletivo; a existência de controvérsia, à época das contratações, quanto à exigência, nos termos do art. 37 da Constituição, de concurso público no âmbito das empresas públicas e sociedades de economia mista. 8. Circunstâncias que, aliadas ao longo período de tempo transcorrido, afastam a alegada nulidade das contratações dos impetrantes. 9. Mandado de Segurança deferido.”²⁵

“Mandado de Segurança. 2. Cancelamento de pensão especial pelo Tribunal de Contas da União. (...) Pensão concedida há vinte anos. (...) 7. Aplicação do princípio da segurança jurídica, enquanto subprincípio do Estado de Direito. Possibilidade de revogação de atos administrativos que não se pode estender indefinidamente. Poder anulatório sujeito a prazo razoável. Necessidade de estabilidade das situações criadas administrativamente. (...) 9. Princípio da confiança como elemento do princípio da segurança jurídica.”²⁶

“Na avaliação da nulidade do ato administrativo é necessário temperar a rigidez do princípio da legalidade, para que ele se coloque em harmonia com os princípios da estabilidade das relações jurídicas, da boa-fé e outros valores essenciais à perpetuação do Estado de Direito”²⁷.

“Esta Corte firmou entendimento no sentido de que, havendo situação fática consolidada pelo decurso do tempo, não pode o estudante beneficiado com a transferência sofrer com posterior desconstituição das decisões que lhe conferiram tal direito. Hipótese em que a recorrente encontra-se prestes a colar grau.”²⁸

20. Em desfecho dessa nota teórica introdutória, é possível assentar algumas premissas importantes para o desenvolvimento do presente estudo:

²⁵ STF, *DJU* 5.nov.2004, MS 22357-0/DF, Rel. Min. Gilmar Mendes.

²⁶ STF, *DJU* 17.set.2004, MS 24268/MG, Rel. Min. Ellen Gracie, Relator para acórdão Min. Gilmar Mendes. Em linha similar, veja-se também, STF, *DJU* 1.agó.2003, QO em Pet 2900/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes.

²⁷ STJ, *DJU* 16.set.1991, REsp 6518/RJ, Rel. Min. Gomes de Barros.

²⁸ STJ, *DJU* 7.mar.2005, REsp 653383/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki.

1^a. As decisões judiciais, sejam as de interpretação ordinária do direito sejam as que contêm juízo de inconstitucionalidade, comportam modulação de seus efeitos temporais;

2^a. Esta modulação temporal se faz mediante um critério de ponderação que levará em conta elementos normativos e fáticos, à luz de princípios como os da segurança jurídica, boa-fé, moralidade.

3^a. A hipótese aqui tratada não abriga as complexidades do juízo de inconstitucionalidade de qualquer norma. Cuida-se, tão-somente, da possível mudança de interpretação do conjunto normativo já existente e que permanecerá em vigor. Naturalmente, não será tampouco o caso de se formular um juízo de ilegalidade acerca da conduta que seguir a orientação do STF, enquanto ela vigorar.

II.2. O papel dos precedentes judiciais no direito brasileiro contemporâneo

21. No item III deste estudo serão apresentados os fundamentos constitucionais por força dos quais eventual mudança de orientação do Supremo Tribunal Federal, na matéria aqui versada, somente deverá produzir efeitos prospectivos. Antes, porém, fazem-se duas breves anotações acerca do papel dos precedentes judiciais no direito brasileiro contemporâneo. Nos últimos anos, por fatores diversos, a jurisprudência dos tribunais, notadamente do STF, tornou-se elemento fundamental para a estabilidade e a harmonia do sistema jurídico. A observância dos precedentes liga-se a valores essenciais em um Estado de direito democrático, como a racionalidade e a legitimidade das decisões judiciais, a segurança jurídica e a isonomia. Essa circunstância deve ser levada em conta no processo de ponderação a ser empreendido para determinação da retroatividade ou não de determinada decisão judicial.

a) O papel dos precedentes no common law e no direito romano-germânico

22. A doutrina do *stare decisis* remonta à tradição jurídica do *common law*, e tem sua origem no direito inglês. Dela decorre que juízes e tribunais devem seguir a regra de direito fixada em decisões judiciais anteriores, sempre que a mesma questão venha a surgir em novas demandas. No geral, a *stare decisis* equivale ao precedente vinculante (*binding precedent*): um juiz ou tribunal inferior deve seguir a regra de direito estabelecida, em relação a determinada matéria, pelo tribunal superior.

23. No Reino Unido, por muitos séculos, sustentou-se que a doutrina do *stare decisis* obrigava o próprio tribunal que proferira a decisão, qualquer que fosse o seu nível. Vale dizer: até mesmo a mais alta corte (a *House of Lords*) estaria sujeita ao precedente que firmara, não podendo apartar-se dele, ainda que o considerasse inadequado para a nova situação. Este quadro foi alterado, todavia, pelo *Practice Statement*, de 1966. A partir de então, passou-se a admitir, embora com grande reserva e em situações muito limitadas, a reforma do precedente (*overruling*)²⁹. Também nos Estados Unidos, a vinculação aos precedentes é um princípio geral, que pode ser afastado excepcionalmente, em razão da mudança das condições históricas ou da própria percepção do direito a ser extraído de determinada norma³⁰.

²⁹ A sujeição da própria Câmara dos Lordes aos precedentes foi firmada no caso *London Tramways*, de 1898. A superação dessa linha de entendimento se deu pelo citado *Practice Statement*, de 1966, que consistiu em uma declaração do tribunal, e não em uma decisão judicial. Por sua importância e interesse, vale a transcrição: “Their Lordships regard the use of precedent as an indispensable foundation upon which to decide what is the law and its application to individual cases. It provides at least some degree of certainty upon which individuals can rely in the conduct of their affairs, as well as a basis for orderly development of legal rules. Their Lordships nevertheless recognise that too rigid adherence to precedent may lead to injustice in a particular case and also unduly restrict the proper development of the law. They propose, therefore, to modify their present practice and, while treating former decisions of this House as normally binding, to depart from a previous decision when it appears right to do so. In this connection they will bear in mind the danger of disturbing retrospectively the basis on which contracts, settlements of property and fiscal arrangements have been entered into and also the especial need for certainty as to the criminal law. This announcement is not intended to affect the use of precedent elsewhere than in this House”. Sobre o tema, v. Alan Paterson, *The law lords*, 1982; Jim Harris, *Towards principles of overruling – when should a final court of appeal second guess*, 10 *OJLS* 140, 1990; e Isabelle Rorive, *La rupture de la House of Lords avec un strict principe du stare decisis dans le contexte d’une réflexion sur l’accélération du temps juridique*. In: Gérard, Ost e Kerchove, *L’accélération du temps juridique*, 2000, p. 801 e ss..

³⁰ Uma das mais celebradas decisões da Suprema Corte americana – a do fim da segregação racial nas escolas públicas, proferida no caso *Brown v. Board of Education*, de 1954 – foi uma ruptura com o entendimento anteriormente professado. De fato, até então, vigorava, em matéria racial, a doutrina do “equal but separate”, firmada desde *Plessy v. Ferguson*, em 1896. V., por simplificação, Kermit L. Hall (editor), *The Oxford companion to the Supreme Court of the United States*, 1992.

24. As duas grandes famílias jurídicas do mundo contemporâneo têm desenvolvido, nos últimos anos, uma rota de progressiva aproximação. De fato, nos países do *common law* – onde o direito tem origem predominantemente costumeira e se baseia sobretudo nos precedentes judiciais – tem-se verificado a crescente importância quantitativa e qualitativa do direito legislado. Tanto o Reino Unido quanto os Estados Unidos são exemplos do que se afirma. De outra parte, nos países de tradição romano-germânica – nos quais a legislação é a principal fonte de direito – os precedentes judiciais têm merecido crescente destaque. É o que tem se passado na Europa continental e também entre nós.

25. No Brasil dos últimos anos, o papel da jurisprudência teve tal expansão que alguns autores passaram a incluí-la no rol das fontes formais do direito³¹. Independentemente de se aderir ou não a esta doutrina, é inegável o movimento no sentido de se valorizar o papel dos precedentes judiciais. Confirmam-se alguns marcos nessa direção:

- (i) de longa data a divergência jurisprudencial tem sido fundamento para a interposição de recurso extraordinário (nos regimes constitucionais anteriores) e de recurso especial, no regime atual: CF, art. 102, III, *c*;
- (ii) o texto constitucional confere efeitos vinculantes a precedentes do STF em ação direta de inconstitucionalidade e em ação declaratória de constitucionalidade: CF, art. 102, § 2º;
- (iii) a decisão proferida pelo STF na arguição de descumprimento de preceito fundamental também terá efeito vinculante, conforme determinação legal: Lei nº 9.882, de 3.12.99;

³¹ V. Maria Helena Diniz, *Curso de direito civil brasileiro*, v. 1 (Teoria geral do direito civil), 1999, p. 22; e tb. *Dicionário jurídico*, v. 2, 1998, p. 574, verbete “Fonte formal estatal”.

- (iv) o texto constitucional, em inovação introduzida pela EC nº 45/04, passou a prever a súmula vinculante: CF, art. 103-A³²;
- (v) o relator poderá, monocraticamente, negar seguimento ou dar provimento a recurso, conforme a decisão impugnada haja observado ou esteja em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do STF ou de tribunal superior: CPC, art. 557 e § 1º;
- (vi) a sentença proferida contra a Fazenda Pública produzirá seus efeitos, independentemente do duplo grau de jurisdição, se estiver fundada na jurisprudência do plenário do STF ou em súmula deste tribunal ou do tribunal superior competente: CPC, art. 475, § 3º.

26. A ascensão doutrinária e normativa do precedente não o torna imutável. Mas impõe maior deferência e cautela na sua superação. Quando uma corte de justiça, notadamente o Supremo Tribunal Federal, toma a decisão grave de reverter uma jurisprudência consolidada, não pode nem deve fazê-lo com indiferença em relação à segurança jurídica, às expectativas de direito por ele próprio gerada, à boa-fé e à confiança dos jurisdicionados. Em situações como esta, é a própria credibilidade da mais alta corte que está em questão.

³² Foi igualmente aprovado no Senado Federal, e retornou para votação na Câmara dos Deputados, a denominada súmula impeditiva de recurso, tanto no âmbito do STJ como do TST, em dispositivos assim redigidos: “Art. 105-A. O Superior Tribunal de Justiça poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre a matéria, aprovar súmula que, a partir de sua publicação, constituir-se-á em impedimento à interposição de quaisquer recursos contra decisão que a houver aplicado, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei”; e “art. 111-B. O Tribunal Superior do Trabalho poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre a matéria, aprovar súmula que, a partir de sua publicação, constituir-se-á em impedimento à interposição de quaisquer recursos contra decisão que a houver aplicado, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei”.

b) Sistemas jurídicos contemporâneos, maior espaço destinado à interpretação jurídica e o papel dos precedentes

27. Afora os elementos do direito positivo brasileiro listados acima, a crescente importância dos precedentes alimenta-se de um outro fundamento. Trata-se da natureza aberta e complexa dos sistemas jurídicos contemporâneos em geral, e do brasileiro em particular, que ampliam o espaço de interpretação jurídica e exigem do Judiciário uma atividade que muitas vezes se aproxima da própria criação do direito³³. O ponto se insere no amplo debate acerca do pós-positivismo, da nova interpretação e da constitucionalização do direito, que permeia a produção jurídica atual.

28. Há muito já se superou a concepção que visualizava a atividade de interpretação e aplicação do direito como uma operação mecânica, mero exercício de lógica formal consistente na revelação de um conteúdo inteiramente pré-existente, objetivamente posto pelo legislador³⁴. A moderna dogmática jurídica, pelo contrário, reconhece ao Poder Judiciário o papel de co-criador do direito. É certo, porém, que quanto mais complexo for o sistema jurídico, muitas vezes composto de um emaranhado de atos normativos que exigem harmonização, e mais aberto, valendo-se de expressões polissêmicas, princípios ou cláusulas gerais, maior será o espaço reservado à interpretação judicial e, conseqüentemente, mais próxima a atividade jurisdicional estará da própria criação do Direito³⁵.

³³ Luis Prieto Sanchis, Neoconstitucionalismo y ponderación judicial. In: Miguel Carbonell (org.), *Neoconstitucionalismo(s)*, 2003, p. 131-2: "El constitucionalismo está impulsando una nueva teoría del Derecho, cuyos rasgos más sobresalientes cabría resumir en los siguientes cinco epígrafes: más principios que reglas; más ponderación que subsunción; omnipresencia de la Constitución en todas las áreas jurídicas y en todos los conflictos mínimamente relevantes, en lugar de espacios exentos en favor de la opción legislativa o reglamentaria; omnipotencia judicial en lugar de autonomía del legislador ordinario; y, por último, coexistencia de una constelación plural de valores, a veces tendencialmente contradictorios, en lugar de homogeneidad ideológica".

³⁴ Sobre o tema. V. Luís Roberto Barroso e Ana Paula de Barcellos, O começo da história. A nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro. In: Luís Roberto Barroso (org.), *A nova interpretação constitucional: Ponderação, direitos fundamentais e relações privadas*, 2003, p. 333-4.

³⁵ Karl Larenz, *Metodologia da ciência do direito*, 1997, p. 391 e ss..

29. Por isso mesmo a doutrina enfatiza que o texto legislado, ou o enunciado normativo, não se confunde com a norma, que é o produto final da interpretação levada a cabo pelo Judiciário, tanto assim que a partir de um mesmo enunciado podem ser construídas várias normas distintas³⁶. É até possível, como acontece no caso aqui em exame, que com o passar do tempo normas diferentes sejam extraídas de um mesmo conjunto de enunciados³⁷. Embora a interpretação sempre deva respeito aos limites impostos pelas possibilidades semânticas do texto, a verdade é que apenas após a interpretação judicial será possível dizer qual é a *norma* que o texto realmente produz ou, em outros termos, qual o direito vigente no particular.

30. É fácil perceber a relevância, para o presente estudo, do registro doutrinário que se acaba de fazer. Se é o Poder Judiciário, e sobretudo o Supremo Tribunal Federal, no sistema brasileiro, o órgão que define em última análise qual é o *direito*, a modificação do entendimento consolidado da Corte sobre determinada matéria modifica o *direito* vigente e, sob a perspectiva do cidadão, isso equivale, em todos os elementos relevantes, à alteração do próprio texto legislado. Ora, a fim de proteger o indivíduo, a Constituição ocupa-se de impor limites à inovação legislativa. Pelas mesmas razões, e na linha do que já se destacou acima, uma Suprema Corte que decide modificar sua jurisprudência consolidada deve preocupar-se com cuidados semelhantes.

³⁶ A doutrina mais moderna tem traçado uma distinção entre enunciado normativo e norma, baseada na premissa de que não há interpretação em abstrato. *Enunciado normativo* é o texto, o relato contido no dispositivo constitucional ou legal. *Norma*, por sua vez, é o produto da aplicação do enunciado a uma determinada situação, isto é, a concretização do enunciado. De um mesmo enunciado é possível extrair diversas normas. Por exemplo: do enunciado do art. 5º, LXIII da Constituição – o *preso* tem direito de permanecer calado – extraem-se normas diversas, inclusive as que asseguram o direito à não auto-incriminação ao *interrogado* em geral (STF, DJU 14.dez.2001, HC 80949, Rel. Min. Sepúlveda Pertence) e até ao *depoente em CPI* (STF, DJU 16.fev.2001, HC 79812, Rel. Min. Celso de Mello). Sobre o tema, v. Karl Larenz, *Metodologia da ciência do direito*, 1969, p. 270 e ss.; Friedrich Müller, Métodos de trabalho do direito constitucional, *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*, Edição especial comemorativa dos 50 anos da Lei Fundamental da República Federal da Alemanha, 1999, p. 45 e ss.; Riccardo Guastini, *Distinguendo. Studi di teoria e metateoria del diritto*, 1996, p. 82-3; e Ana Paula de Barcellos, *Ponderação, racionalidade e atividade jurisdicional*, 2005 (no prelo).

³⁷ Eros Roberto Grau, *Ensaio e discurso sobre a interpretação e aplicação do direito*, 2002, p. 17: “O que em verdade se interpreta são os textos normativos; da interpretação dos textos resultam as normas. Texto e norma não se identificam. A norma é a interpretação do texto normativo. (...) O conjunto dos textos – disposições, enunciados – é apenas ordenamento em potência, um conjunto de possibilidades de interpretação, um conjunto de normas potenciais [Zagrebelsky]”.

III. FUNDAMENTOS PARA A MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS NA HIPÓTESE EM EXAME

31. Expostas as idéias e premissas doutrinárias acima, cabe agora examinar os elementos constitucionais que, no caso específico, impõem a modulação dos efeitos temporais de eventual decisão do STF que modifique seu entendimento sobre a questão do direito ao creditamento do IPI, de modo que ela apenas possa produzir efeitos *ex nunc*³⁸. Esses elementos, em ordem crescente de especificidade, são os seguintes: (i) o princípio da segurança jurídica; (ii) os princípios da boa-fé e da confiança legítima, que devem reger as relações entre Poder Público e cidadãos; e (iii) a regra da irretroatividade da norma tributária, à qual deve ser equiparada a mudança de interpretação que produza o mesmo efeito prático. Por sua relevância, cada um deles merece análise autônoma.

III.1. O princípio da segurança jurídica

32. O conhecimento convencional, de longa data, situa a segurança – e, no seu âmbito, a *segurança jurídica* – como um dos fundamentos do Estado e do direito, ao lado da justiça e, mais recentemente, do bem-estar social³⁹. As teorias democráticas acerca da origem e justificação do Estado, de base contratualista, assentam-se sobre uma cláusula comutativa: recebe-se em segurança aquilo que se

³⁸ Como referido inicialmente, expõe-se aqui um raciocínio de tipo ponderativo. V. Ana Paula de Barcellos, *Ponderação, racionalidade e atividade jurisdicional*, 2005 (no prelo): “Parece natural que a **primeira etapa** da ponderação consista exatamente em identificar os enunciados normativos aparentemente em conflito; afinal, esta é a circunstância que justifica o recurso à técnica da ponderação. A identificação de todos os elementos normativos que devem ser levados em conta em determinado caso é vital para que a ponderação se desenvolva sem maiores distorções. É fácil perceber que, se um dispositivo – relevante para o caso – for ignorado pelo intérprete, os elementos que sugerem uma solução contrária à que a disposição ignorada indicaria assumirão um peso artificialmente maior ao longo da argumentação”. (grifos no original)

³⁹ Humberto Ávila, *Sistema constitucional tributário*, 2004, p. 295, destaca que o princípio da segurança jurídica, além de derivar diretamente do Estado de Direito, é inferido de normas constitucionais mais específicas, como a proteção ao direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada, bem com as regras da legalidade, irretroatividade e anterioridade.

concede em liberdade. Consagrada no art. 2º da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, como um *direito natural e imprescritível*, a segurança encontra-se positivada como um direito individual na Constituição brasileira de 1988, ao lado dos direitos à vida, à liberdade, à igualdade e à propriedade, na dicção expressa do *caput* do art. 5º.

33. Embora admita variados desenvolvimentos, o princípio da segurança jurídica apresenta um sentido nuclear e elementar, ligado à garantia de que novas obrigações somente podem ser exigidas dos cidadãos após sua prévia e válida introdução na ordem jurídica. Esta é, como se sabe, a proteção básica conferida pelas idéias complementares de legalidade e irretroatividade, que nada mais são do que corolários do princípio da segurança jurídica⁴⁰. Essas são, de certa forma, garantias formais, já que prescrevem determinada forma de criação de obrigações e proíbem sua exigência em relação a fatos anteriores.

34. Ao lado desse aspecto formal, a segurança jurídica ostenta também uma dimensão material, identificada com a possibilidade que as pessoas devem ter de prever razoavelmente as obrigações decorrentes do sistema normativo⁴¹. Com efeito, pouco adiantaria afirmar a necessidade de edição de lei e impedir a sua retroatividade se os indivíduos afetados não pudessem identificar com segurança e clareza a conduta que lhes é exigida a partir dos textos legislados⁴².

⁴⁰ Hugo de Brito Machado, A norma antielisão e outras alterações no CTN, *Repertório IOB Jurisprudência* 7:199, 2001: "Não é necessário discorrer a respeito da importância da segurança jurídica como valor fundamental a ser preservado pelo Direito. Sabemos todos que a segurança, além de ser importante para viabilizar as atividades econômicas, é essencial para a vida do cidadão. Nem é necessário demonstrar a importância do princípio da legalidade como instrumento de realização da segurança jurídica. Ela é evidente. E qualquer amesquinamento do princípio da legalidade implica sacrificar a segurança".

⁴¹ Humberto Ávila, *Sistema constitucional tributário*, 2004, p. 145: "Segundo, o dever de determinação (*Bestimmtheitsgebot*) exige uma certa medida de inteligibilidade, clareza, calculabilidade e controlabilidade para os destinatários da lei. A diretriz decorrente dessas prescrições pode ser definida com *aspecto material da segurança jurídica*, que mantém contato com o conteúdo da lei. Ele é também denominado legalidade em sentido material. Nessa perspectiva, a segurança jurídica diz respeito à possibilidade de calcular previamente *algo*".

⁴² Gilmar Ferreira Mendes, *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade*, 1998, p. 35-6: "*Princípio da clareza e determinação das normas restritivas* [de direitos fundamentais]. O princípio da segurança jurídica, elemento fundamental do Estado de Direito, exige que as normas restritivas sejam dotadas de clareza e precisão, permitindo que o eventual atingido possa identificar a nova

35. Nesse sentido, as garantias inerentes ao princípio da segurança jurídica não se destinam a proteger os indivíduos apenas contra os enunciados normativos em abstrato, antes de um ato de interpretação e aplicação que defina as normas efetivamente impostas. Como já referido, embora caiba à lei inovar na ordem jurídica para criar direitos e obrigações, juízes e tribunais é que vão dizer, de modo definitivo, o sentido e o alcance da lei.

36. Em outras palavras: é o Judiciário, em última análise, a instância que irá decidir quais direitos e obrigações foram criados pelos dispositivos legais. Dentro dessa linha de raciocínio, é natural que o princípio da segurança jurídica se dirija também à atividade jurisdicional. Mesmo porque, se a cada momento o Judiciário pudesse modificar o seu entendimento sobre a legislação em vigor e atribuisse às novas decisões efeitos retroativos, instalar-se-ia a absoluta insegurança jurídica. Nada do que ocorreu no passado poderia ser jamais considerado definitivo pelos particulares, já que, a qualquer momento, a questão poderia ser revista por um novo entendimento do Judiciário. É evidente que uma construção nesse sentido seria totalmente incompatível com a ordem constitucional brasileira. A *boutade* de que no Brasil até o passado é incerto não fornece boa doutrina.

37. A aplicação do que se acaba de expor ao caso é bastante simples. Se, no julgamento do RE nº 353.657, o STF vier efetivamente a rever a orientação que seguia, estará impondo aos jurisdicionados obrigação nova e diversa. E, do ponto de vista tributário, substancialmente mais gravosa do que aquela que antes se extraía da mesma legislação⁴³. Vale dizer: em sua jurisprudência anterior, a Corte definira qual o

situação jurídica e as consequências que dela decorrem. Portanto, clareza e determinação significam cognoscibilidade dos propósitos do legislador". V. tb. J. J. Gomes Canotilho, *Direito constitucional e teoria da constituição*, 2002, p. 248; e Jorge Reis Novais, *As restrições aos direitos fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição*, 2003, pp. 769 e 660.

⁴³ O entendimento do STF sobre a matéria foi firmado já após a edição da Lei nº 9.779/99, apontada por diversos ministros como a causa para a mudança de seu entendimento. O art. 11 da referida lei veio determinar expressamente que o contribuinte cuja operação é isenta ou sujeita à alíquota zero conserve o crédito decorrente das incidências anteriores, ao contrário da praxe anterior, nada modificando na sistemática aplicável ao elo seguinte da cadeia produtiva, do adquirente de insumos não tributados. De toda sorte, a lei em questão foi editada em 1999 e as primeiras decisões plenárias do STF reconhecendo o direito ao crédito são do final do ano de

direito vigente acerca da matéria, sendo seguida pelos demais tribunais do país. Se mudar seu entendimento, estará criando direito novo.

38. É certo que o STF, assim como qualquer outro juízo ou tribunal, não está impedido de modificar sua posição acerca de determinada questão, seja para se adaptar a novos fatos, seja simplesmente para rever sua interpretação anterior. Ao fazê-lo, entretanto, o STF, a exemplo dos demais Poderes Públicos, está vinculado ao princípio constitucional da segurança jurídica, por força do qual a posição jurídica dos particulares que procederam de acordo com a orientação anteriormente adotada pela Corte na matéria deve ser preservada⁴⁴. Não custa lembrar que, caso uma lei nova fosse editada após a decisão do STF de 18.12.2002, a fim de excluir de forma expressa o direito ao creditamento ali reconhecido, em nenhuma hipótese ela poderia retroagir para afetar as operações ocorridas anteriormente. Em um Estado de Direito, não seria sequer plausível admitir que uma nova decisão do STF, modificando a jurisprudência da Corte sobre a matéria, pudesse afetar situações que uma lei nova, veiculando o mesmo entendimento, não poderia atingir.

39. Em suma: eventual nova decisão da Corte, uma vez que importa modificação da ordem jurídica material (ainda que não formal), apenas poderá afetar os fatos futuros, não se admitindo que lhe sejam atribuídos efeitos retroativos ou *ex tunc*. Nessas hipóteses, a única forma de conciliar a possibilidade de modificação do entendimento da Corte com o respeito ao conteúdo essencial do princípio da segurança jurídica é reconhecer à nova orientação eficácia *ex nunc*.

III.2. Confiança legítima e boa-fé nas relações entre Poder Público e particulares

40. Embora estejam empregados aqui com certo grau de fungibilidade, por estarem associados ao núcleo dos princípios do Estado de direito e

2002. Ou seja, os contribuintes adotaram conduta expressamente referendada pelo STF, à luz do mesmo quadro normativo hoje em discussão.

⁴⁴ Nesse sentido, v. STJ, *DJU* 09.mar.1998, MS 5281/DF, Rel. Min. Demócrito Reinaldo.

da moralidade, os conceitos acima apresentam conteúdo próprio. *Confiança legítima* significa que o Poder Público não deve frustrar, deliberadamente, a justa expectativa que tenha criado no administrado ou no jurisdicionado. Ela envolve, portanto, coerência nas decisões, razoabilidade nas mudanças e a não imposição retroativa de ônus imprevistos⁴⁵. A *boa-fé* traduz-se em uma atitude de lealdade e transparência, sem a intenção de lesar, locupletar-se ou obter vantagem indevida ou irrazoável. É a versão jurídica do mandamento ético de respeito ao próximo, do qual se extrai o dever de tratar o outro com a mesma medida com que gostaria de ser tratado.

41. A obrigação dos órgãos do Poder Público de não vulnerar a confiança legítima e de agir com boa-fé é inerente ao Estado democrático de direito⁴⁶. Sob um regime constitucional, Estado e sociedade não podem ser vistos como antagonistas ou como pólos opostos de uma relação conflituosa. Ao contrário, ambos devem conviver em unidade e harmonia, compartilhando valores, princípios e objetivos comuns. Nesse ambiente, a relação entre o Estado e o particular não opõe duas partes privadas, cada qual defendendo seu interesse, embora também entre partes privadas haja o dever recíproco de boa-fé⁴⁷. Na verdade, o Poder Público deriva sua autoridade do conjunto de administrados, agindo em nome e por conta da totalidade da população, não se concebendo que possa agir deslealmente em relação a seus próprios constituintes⁴⁸.

⁴⁵ Nessa linha, veja-se trecho de decisão da Corte Europeia de Justiça, Case 62/00, acórdão de 11 de julho de 2002: “The Court has held, in particular, that a legislative amendment retroactively depriving a taxable person of a right to deduction he has derived from the Sixth Directive is incompatible with the principle of the protection of legitimate expectations. Likewise, in a situation such as that in the main proceedings, the principle of the protection of legitimate expectations applies so as to preclude a national legislative amendment which retroactively deprives a taxable person of the right enjoyed prior to that amendment to obtain repayment of taxes collected in breach of provisions of the Sixth Directive with direct effect”.

⁴⁶ CF/88: “Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:”

⁴⁷ Novo Código Civil (NCC): “Art. 113. Os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé e os usos do lugar de sua celebração”. Na doutrina, vejam-se, dentre outros, Teresa Negreiros, *Fundamentos para uma interpretação constitucional do princípio da boa-fé*, 1998; e Judith Martins-Costa, *A boa-fé no direito privado*, 1999.

⁴⁸ A Lei nº 9.784/99 (que regula o processo administrativo federal) consagrou explicitamente esse princípio nos seguintes termos: “Art. 2º. A Administração Pública obedecerá dentre outros aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

42. A proteção da confiança ou das expectativas legítimas, assim como a boa-fé, são princípios que se dirigem, primariamente, à Administração Pública⁴⁹ e ao Poder Judiciário⁵⁰. Compete a tais órgãos aplicar o direito aos casos concretos e, nesse ofício, devem atuar com certa constância e previsibilidade⁵¹, já que lhes cabe preservar a ordem jurídica existente e assegurar a isonomia perante a lei. Nem mesmo o legislador poderá ser totalmente indiferente a tais princípios constitucionais. Embora lhe caiba justamente inovar na ordem jurídica, modificando o direito aplicável, em determinadas circunstâncias, quando seja possível caracterizar a legítima expectativa do cidadão diante, *e.g.*, da longa permanência no tempo de determinada disciplina jurídica, a proteção da confiança poderá gerar o direito dos particulares a um regime de transição razoável⁵².

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: (...) IV – atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé”.

⁴⁹ Nesse sentido, v. Maria Sylvia Zanella Di Pietro, *Direito administrativo*, 2000, p. 85: “A segurança jurídica tem muita relação com a idéia de respeito à boa-fé. Se a Administração adotou determinada interpretação como a correta e a aplicou a casos concretos, não pode depois vir a anular atos anteriores, sob o pretexto de que os mesmos foram praticados com base em errônea interpretação. (...) Se a lei deve respeitar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, por respeito ao princípio da segurança jurídica, não é admissível que o administrado tenha seus direitos flutuando ao sabor de interpretações jurídicas variáveis no tempo”.

⁵⁰ STJ, *DJU* 27.mar.2000, REsp 227940/AL, Rel. Min. Jorge Scartezini: “O Poder Judiciário deve ao jurisdicionado, em casos idênticos, uma resposta firme, certa e homogênea. Atinge-se, com isso, valores tutelados na ordem político-constitucional e jurídico material, com a correta prestação jurisdicional, como meio de certeza e segurança para a sociedade. Afasta-se, em consequência, o rigor processual técnico, no qual se estaria negando a aplicação do direito material, para alcançar-se a adequada finalidade da prestação jurisdicional, que é a segurança de um resultado uniforme para situações idênticas”; e STJ, *DJU* 2.abr.2001, AGA 304282/SP, Rel. Min. Francisco Falcão: “O escopo primordial do princípio da segurança jurídica é de que todos tenham certeza que o direito será aplicado uniforme e isonomicamente, ante situações semelhantes”.

⁵¹ Federico A. Castillo Blanco, *La protección de confianza en el derecho administrativo*, 1998, p. 362: “La doctrina alemana (ZIPPELIUS, KISKER, GRUNSKY, KLOEPFER, y más recientemente, BURMEISTER...) ha planteado, al lado de la incidencia de este principio en el ámbito del poder ejecutivo e legislativo, la eventual aplicabilidad de la doctrina de la protección de la confianza en el ámbito del poder judicial. En efecto, a su juicio, igual que en el resto de los poderes del Estado, el ciudadano también puede confiar legítimamente en la continuidad de determinadas líneas de pensamiento jurisprudencial y, conforme a éstas, orientar sus actuaciones en el mundo jurídico y, en su caso, sus eventuales inversiones en el plano económico. De esta forma, no sólo en el caso de decisiones equivocadas y contradictorias del poder judicial, sino, incluso en los supuestos de decisiones novedosas, que aun cuando fuesen legítimas, pudiesen negativamente afectarle habrá de plantearse el alcance y las consecuencias de éstas sobre los ciudadanos”.

⁵² V. Luís Roberto Barroso, *Constitucionalidade e legitimidade da reforma da previdência* (Ascensão e queda de um regime de erros e privilégios). In: *Temas de direito constitucional*, t. III, 2005: “Nada obstante, é possível sustentar, nessa matéria, uma posição de vanguarda, harmonizada com a democratização do Estado e da Administração Pública, no sentido de que o

43. A doutrina tem construído alguns parâmetros a fim de conferir maior densidade jurídica⁵³ à noção de expectativa legítima que merece proteção jurídica⁵⁴. Três deles merecem especial registro. *Em primeiro lugar*, será juridicamente legítima, e merecerá proteção, a expectativa que decorra de um comportamento objetivo do Poder Público, isto é, que não seja apenas uma esperança inconsequente sem vínculo com elementos reais e objetivos da atuação estatal. Um discurso do Chefe do Executivo não gera, por si só, uma expectativa legítima, mas um decreto poderá justificá-la⁵⁵.

44. *Em segundo lugar*, a expectativa será digna de proteção se a conduta estatal que a gerou perdurou razoavelmente no tempo, de modo a ser descrita

Poder Público, em nome da própria segurança jurídica e, também, do princípio da boa-fé, não seja indiferente às expectativas de direito nem as frustre inteiramente. Como natural, expectativa não se confunde com direito adquirido, não podendo postular o mesmo grau de proteção. Com base nela, no entanto, é possível cogitar do direito a uma transição razoável, notadamente no caso de servidores que ingressaram de longa data no sistema”.

⁵³ Humberto Ávila, *Sistema constitucional tributário*, 2004, p. 474-5: “Deve-se, no entanto, registrar que o tempo exigido para a aplicação do princípio da boa-fé não precisa ser necessariamente longo. Deverá ser mais ou menos longo, dependendo da solidez do fundamento da confiança: se a relação de confiança é mais sólida, o período exigido não precisa ser longo; se a relação de confiança é mais tênue, o período exigido deve ser maior. Com isso, afasta-se a idéia de que o princípio da boa-fé objetiva só pode ser aplicado quando transcorrer um longo período. Na verdade, determinados atos, porque intensos e inequívocos, criam expectativas muito sólidas entre as partes, mesmo que tenham sido praticados por um curto período. E outros atos, porque tênues e ambíguos, só permitem a criação de expectativas sólidas entre as partes se acompanhados do fator temporal”.

⁵⁴ Sobre o tema, v. Robert Thomas, *Legitimate expectations and proportionality in administrative law*, 2000; e Frederico A. Castillo Blanco, *La protección de confianza en el derecho administrativo*, 1998. Para uma análise especificamente voltada para o direito tributário, na doutrina brasileira, v. Humberto Ávila, Benefícios fiscais inválidos e a legítima expectativa dos contribuintes, *Revista Tributária e de Finanças Públicas* 42:101, 2002.

⁵⁵ Confirmam-se algumas decisões da Corte Europeia de Justiça nas quais critério similar foi adotado. Case 177/90, acórdão de 9 de julho de 1981: “The court has consistently held that in the sphere of the common organization of the markets whose purpose involves constant adjustments to meet changes in the economic situation, economic operators cannot legitimately expect that they will not be subject to restrictions arising out of future rules for market structural policy (...) Moreover, the principle of the protection of legitimate expectations may be invoked as against Community rules, only to the extent that the Community itself has previously created a situation which can give rise to a legitimate expectation”; e Case 375/03, acórdão de 10 de março de 2005: “Any trader on the part of whom an institution has inspired reasonable expectations may rely on the principle of the protection of legitimate expectations. (...) However, if those traders can foresee the adoption of the Community measure which affects their interests, the benefit of the principle of the protection of legitimate expectations cannot be invoked (Case C-22/94 Irish Farmers Association and Others [1997] ECR I-1809, paragraph 25, and Di Lenardo and Dilexport, cited above, paragraph 70)”.

como consistente e transmitir a idéia de certa estabilidade, levando o particular a praticar atos fiado na conduta estatal. Por fim, *em terceiro lugar*, será relevante saber, para a avaliação da legitimidade da expectativa, se o particular podia ou não razoavelmente prever o risco de futura modificação do ato do Poder Público. É natural e esperado que uma decisão liminar proferida por juiz de primeiro grau, ou mesmo uma sentença, sejam posteriormente modificadas, o mesmo não se passando com decisões transitadas em julgado, por exemplo.

45. Pois bem. Na situação em exame, os três parâmetros estão presentes: houve comportamento objetivo e reiterado do Poder Público, gerando expectativa legítima. Veja-se: todos os cinco Tribunais Regionais Federais do país firmaram determinado entendimento. Na mesma linha posicionou-se o Superior Tribunal de Justiça. E, por fim, o Supremo Tribunal Federal, em decisão quase unânime – com apenas um voto dissidente – estabeleceu um *leading case* e o seguiu em decisões sucessivas. Pergunta-se: seria razoável que o contribuinte imaginasse que, sem mudança na situação de fato ou no direito vigente, uma linha jurisprudencial chancelada por *todos* os tribunais do país, com competência na matéria, viesse a ser desprezada?

46. O que se acaba de registrar recebe reforço específico quando a matéria em discussão é tributária, conforme se passa aqui. Como é corrente, fala-se, no direito tributário, em *tipicidade*, esta entendida como a exigência de que os elementos essenciais das obrigações tributárias possam ser extraídos com a máxima clareza do enunciado normativo, de modo que a inevitável dimensão criativa da aplicação seja, tanto quanto possível, residual⁵⁶.

47. Adicione-se a tudo o que se acaba de expor o influxo particular das circunstâncias concretas do caso. Fiados em consistente manifestação do Poder Público (do STF) acerca do direito ao creditamento – não sendo possível razoavelmente prever que a posição seria alterada –, os contribuintes em questão se

⁵⁶ Nesse sentido, v. Alberto Xavier, Legalidade e tributação, *Revista de Direito Público* 47-48: 329 e ss., 1978.

comportaram na conformidade do entendimento do STF. Os insumos foram comprados e transformados, os produtos foram vendidos e inúmeras cadeias produtivas foram concluídas, tudo isso sem se considerar o ônus que a ausência do creditamento imporia às empresas. Ora, a mudança retroativa do entendimento da Corte, de molde a afetar cadeias produtivas já definitivamente concluídas na vigência da jurisprudência anterior do STF, jamais poderia passar em um teste que prezasse a confiança legítima e a boa-fé.

48. O exame do sistema jurídico infraconstitucional conduz às mesmas conclusões. Confira-se. Em harmonia com a Constituição, a legislação tributária preocupa-se, de modo específico e direto, com a proteção da confiança do contribuinte relativamente aos atos estatais. Vale citar três exemplos. *Em primeiro lugar*, o parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), como se sabe, exclui a cobrança de penalidades e a possibilidade de a Administração atualizar a base de cálculo de tributos quando o particular tenha agido com fundamento em atos administrativos, convênios entre entes federativos ou mesmo seguindo a prática reiterada da Administração⁵⁷.

49. *Em segundo lugar*, entende-se vedada a revisão do lançamento quando tenha ocorrido o chamado *erro de direito* por parte da Administração, isto é, o erro na aplicação do direito ao caso concreto⁵⁸. A jurisprudência considera impossível a revisão mesmo nos casos de lançamento por homologação, quando o erro partiu do contribuinte, mas não foi inicialmente detectado pelo Fisco⁵⁹. Ou seja: mesmo que a

⁵⁷ CTN, art. 100, parágrafo único: “A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.

⁵⁸ O entendimento é consagrado pela doutrina e jurisprudência a partir da interpretação *a contrario sensu* do art. 149 do CTN. V., por todos, Ricardo Lobo Torres, *Normas de interpretação e integração do direito tributário*, 2000, p. 85.

⁵⁹ STJ, DJU 27.mai.2002, REsp 412904/SC, Rel. Min. Luiz Fux: “Aceitando o Fisco a classificação feita pelo importador no momento do desembaraço alfandegário ao produto importado, a alteração posterior constitui-se em mudança de critério jurídico vedado pelo CTN”. Veja-se, ainda, a seguinte passagem do relator, em que deixa clara a distinção entre o erro de direito e a modificação dos critérios jurídicos gerais: “Não tendo havido erro quanto a matéria de fato constante de declaração de importação, isto é, no que concerne à identificação física da mercadoria, não há que se admitir a revisão do lançamento. No caso *sub judice* o que a autoridade fiscal alega é, simplesmente, erro quanto à classificação tarifária da mercadoria

autoridade tenha errado quando à qualificação jurídica do fato no momento em que lança ou homologa o lançamento de determinada obrigação tributária, a percepção futura desse erro não autoriza a revisão do lançamento⁶⁰. *Em terceiro lugar*, a jurisprudência consolidou o entendimento de que os benefícios fiscais, se concedidos como incentivo à execução de determinado projeto, não podem ser interrompidos na pendência do desenvolvimento do projeto, em homenagem à boa-fé do particular⁶¹.

50. Em suma: por incidência direta tanto dos princípios constitucionais referidos quanto de elementos normativos do próprio sistema infraconstitucional tributário, a boa-fé nas relações entre Estado e particulares e a proteção da confiança destes últimos impede, no caso, a atribuição de efeitos retroativos a eventual decisão do STF que venha a modificar seu entendimento sobre o direito ao creditamento em matéria de IPI.

III.3. A regra da irretroatividade tributária

51. Em acréscimo ao já exposto acerca da segurança jurídica e da proteção da confiança/boa-fé, incide na hipótese norma específica que impede a retroação de eventual nova decisão do STF sobre a questão do creditamento em matéria de IPI. Trata-se da regra da irretroatividade tributária, prevista no art. 150, III, *a* da

importada, portanto, erro de direito, irrelevante para autorizar a revisão do lançamento (art. 145, III e 149 do CTN). (...) Tampouco tem guarida a revisão de lançamento pela superveniência de outros critérios jurídicos para enquadramento tarifário da mercadoria importada, pois, tal mudança só poderá ser acolhida quanto a fatos geradores ocorridos após a introdução desta modificação”.

⁶⁰ Alberto Xavier, *Do lançamento – Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*, 1997, p. 259: “A nota distintiva entre o erro de direito em sentido estrito e a modificação dos critérios jurídicos está em que o primeiro tem *caráter individual*, ou seja, refere-se a uma nova apreciação pela mesma autoridade (ou seu superior hierárquico) de um dado *caso concreto*, apreciação essa em relação a qual se constata ter havido defeituosa interpretação ou aplicação da lei; enquanto a segunda tem *caráter genérico*, no sentido de que a ‘fonte’ da modificação é um ato genérico visando uma *pluralidade indeterminada de casos*, em relação aos quais se entendeu adotar uma ‘nova interpretação’ da lei”. (grifos no original)

⁶¹ STJ, *RDA 190:89*, REsp 1073/SP, Rel. Min. Demócrito Reinaldo: “Tributário - Isenção concedida para incentivar projeto empresarial - Revogação - CTN, art. 178. A isenção fiscal deve ser revogada tão logo desapareça o interesse público que a motivou. No entanto, se o benefício foi outorgado como incentivo a determinado projeto empresarial, é defeso revogá-lo, enquanto se mantiver em execução o projeto. Do contrário, haveria reprovável deslealdade, que não se deve permitir ao Estado. Alcance do art. 178 do CTN”.

Constituição, outra aplicação específica do princípio da segurança jurídica. Em termos deliberadamente simples, a regra impede a aplicação de *norma* que institua ou majore tributos em relação a fatos ocorridos antes da sua edição⁶².

52. Retome-se aqui o que já foi registrado em ponto anterior deste estudo. A garantia da anterioridade tributária não é meramente formal. Na verdade, assim como as demais limitações ao poder tributário do Estado, a garantia protege o contribuinte contra o agravamento retroativo ou súbito das obrigações que lhe são impostas, ainda quando essa situação não decorra da edição de um ato legislativo formal novo pelo qual seja imposto ou majorado tributo existente. O Supremo Tribunal Federal manifestou exatamente esse entendimento ao tratar dos efeitos, no tempo, de lei que restringia a possibilidade de compensação de prejuízos em matéria de contribuição sobre o lucro:

*“A sistemática instituída pela MP 812/94, que limitou a 30% do lucro líquido ajustado os prejuízos dedutíveis apurados nos exercícios anteriores, para efeito do cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, agrava a situação do contribuinte, que, na forma da Lei 8541/92, podia compensá-los, sem qualquer limitação, até quatro anos-calendários subsequentes ao da apuração. Impossível sua aplicação ao resultado contábil relativo ao exercício de 1994, em face do disposto no artigo 195, § 6º, da Constituição, que consagra o princípio da anterioridade nonagesimal”*⁶³.

53. Afigura-se fora de dúvida que uma previsibilidade mínima nas relações jurídicas exige que o particular, no momento em que pratica determinado ato, tenha ou possa ter ciência de suas repercussões tributárias⁶⁴. Se entendimentos

⁶² Ricardo Lobo Torres, *Curso de direito financeiro e tributário*, 2004, p. 109-10: “O princípio da irretroatividade é fundamental para a segurança dos direitos individuais. Significa que a lei nova não pode atingir, no presente, os efeitos dos fatos ocorridos no passado. A proibição de retroatividade não implica em impedir o retorno da lei ao passado para lá, no mundo das coisas que não mais existem, anular relações acontecidas, eis que isso constituiria absurdo lógico e ontológico”.

⁶³ STF, *DJU* 29.nov.2002, AgRg no RE 269159/MG, Rel. Min. Maurício Corrêa.

⁶⁴ Exatamente nesse sentido, v. Misabel Abreu Machado Derzi, comentário ao art. 146 do CTN. In: Carlos Valder do Nascimento (org.), *Comentários ao Código Tributário Nacional*, 1998, p. 387-8: “Como já realçamos, o princípio da irretroatividade (do direito) não deve ser limitado às leis, mas estendido às normas e atos administrativos ou judiciais. O que vale para o legislador precisa valer

administrativos e decisões judiciais podem modificar essa repercussão tributária, a regra da irretroatividade tributária aplica-se igualmente a tais fenômenos, e não apenas à inovação legislativa⁶⁵.

54. Essa mesma conclusão decorre igualmente da legislação tributária. O art. 146 do CTN dispõe que eventual mudança de interpretação, fruto de decisão administrativa ou judicial, equivale à edição de lei nova e apenas poderá ser aplicada aos fatos ocorridos em momento posterior à introdução do novo entendimento, ou seja, da nova norma⁶⁶. Embora o dispositivo trate de forma específica do lançamento, seu fundamento pode ser generalizado de forma inteiramente consistente.

55. A aplicação do que se acaba de expor ao caso é de singela verificação. A eventual mudança de interpretação por parte do STF na hipótese produz os mesmos efeitos da edição de um novo ato legislativo. Mesmo porque, como já se sublinhou, a norma não se confunde com o texto legislado, sendo na verdade o produto

para a Administração e os Tribunais. O que significa que a Administração e o Poder Judiciário não podem tratar os casos que estão no passado de modo a se desviarem da prática até então utilizada, e na qual o contribuinte tinha confiado"; e Octávio Campos Fischer, *Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito brasileiro*, 2004, p. 279: "Portanto, em caso de decisão de inconstitucionalidade de norma mais benéfica ao contribuinte (de isenção ou não), há repristinação da norma anterior mais onerosa, mas esta somente poderá incidir a partir da referida decisão ou, no caso de um tributo regulado pela anterioridade, a partir do próximo exercício financeiro (ou, ainda, em se tratando de anterioridade especial, a partir de noventa dias da decisão de inconstitucionalidade)".

⁶⁵ Ricardo Lobo Torres, *Normas de interpretação e integração do direito tributário*, 2000, p. 75: "A jurisprudência tem, entre as suas funções, a de concretizar o direito. A lei abstrata só adquire concretude pelo trabalho conjunto dos poderes do Estado: a Administração complementa a norma legal pelo regulamento e o Judiciário se incumbe da aplicação ao caso concreto. O Direito Tributário é fruto da norma abstrata de imposição complementada pela norma concreta em que se converte a sentença judicial. A lei formal mostra-se insuficiente para lhe dar plena normatividade, posto que necessita da interpretação e do trabalho de complementação *intra legem* desenvolvido pelo juiz. A jurisprudência tributária, por conseguinte, participa da dialética entre a norma e o fato, entre o ser e o dever ser".

⁶⁶ CTN, art. 146: "A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução". Sobre o tema, v. Ricardo Lobo Torres, *Curso de direito financeiro e tributário*, 2004, p. 115: "O princípio da proteção da confiança do contribuinte emana do próprio princípio da boa-fé. Significa que a Administração não pode prejudicar os interesses do contribuinte, se este agiu na conformidade das regras então vigentes (art. 100, parágrafo único). Mescla-se também com o princípio da inalterabilidade do critério jurídico com relação aos fatos ocorridos anteriormente à introdução de nova interpretação (art. 146 do CTN)".

final da interpretação. Nesse passo, se a prática anterior dos contribuintes era expressamente reconhecida pelo STF e pelos demais tribunais como o comportamento exigível, este era o *direito* ou a *norma* em vigor. A nova orientação da Corte, caso venha a ser efetivamente formalizada, importará em *norma* nova e resultará na majoração do tributo a ser pago, podendo ser aplicada apenas a partir do momento de sua edição, e não retroativamente⁶⁷.

56. Vale aqui fazer uma observação final. Questões tributárias sempre parecem envolver uma inconciliável desavença entre o interesse estatal de arrecadar o máximo possível e o interesse dos particulares de pagar a menor quantidade possível de tributo. Esta, entretanto, é uma forma equivocada de visualizar a questão.

57. Arrecadar tributos na exata medida em que instituídos pelo legislador ordinário é uma decorrência natural da legalidade tributária, devendo a Administração zelar pela correta arrecadação dos tributos em geral. Nada obstante, o interesse arrecadatório da Administração vincula-se inteiramente à ordem jurídica e apenas em seus termos é válido. Assim, não pode existir validamente um interesse estatal de arrecadar o máximo possível em violação da ordem jurídica, da qual faz parte, por natural, o dever do Poder Público de agir com boa-fé e lealdade para com os contribuintes.

58. Nesse mesmo contexto, vale lembrar a distinção elaborada pela doutrina entre *interesse público primário* e *interesse público secundário*⁶⁸. Como se sabe, o chamado interesse público primário identifica os interesses da coletividade, que podem ser reconduzidos aos conceitos abrangentes de justiça, segurança jurídica e promoção do bem-estar coletivo⁶⁹. O interesse público secundário, por sua vez, diz

⁶⁷ Aliás, a rigor, a própria regra da anterioridade constitucional deveria ser observada.

⁶⁸ A distinção parece ter surgido originalmente na doutrina italiana, sendo de se citar a obra de Renato Alessi, *Principi di diritto amministrativo*, 1966, sobretudo p. 200-1. Na doutrina brasileira, v. Celso Antônio Bandeira de Mello, *Curso de direito administrativo*, 1997, p. 57.

⁶⁹ Karl Larenz, *Derecho justo – Fundamentos de ética jurídica*, 1985, p. 91: “O ordenamento jurídico protege a confiança suscitada pelo comportamento do outro e não tem mais remédio que protegê-la, porque poder confiar (...) é condição fundamental para uma pacífica vida coletiva e uma conduta de cooperação entre os homens e, portanto, da paz jurídica”.

respeito à pretensão arrecadatória do Poder Público. É certo que os recursos arrecadados pelo Poder Público deverão ser investidos na promoção dos interesses primários e com eles mantêm, por isso mesmo, relação de instrumentalidade. Entretanto, exatamente por esse caráter instrumental, o Estado não pode violar interesses primários em nome da pretensão de arrecadar mais, privilegiando os meios em detrimento dos fins.

59. Ora, a observância, na tributação, das garantias constitucionais outorgadas aos cidadãos – de que são exemplos os princípios da segurança jurídica e da boa-fé e a regra da irretroatividade tributária, de que se acaba de cuidar⁷⁰ – não envolve apenas o interesse privado de cada contribuinte, mas também o interesse público primário. Com efeito, se os direitos fundamentais são elementos centrais do sistema constitucional⁷¹ - e, *a fortiori*, do sistema jurídico como um todo – e desempenham um papel essencial no funcionamento do Estado democrático e na integridade da própria Constituição, a garantia de tais direitos e sua efetiva proteção integram o interesse público primário por excelência.

60. Ou seja: não há, a rigor, uma oposição insuperável entre os interesses do Estado e do cidadão no particular. O interesse arrecadatório estatal existe legitimamente nos limites da ordem jurídica e, como se acaba de demonstrar, incidem na hipótese elementos normativos que impedem a retroação de eventual decisão do STF que modifique seu entendimento acerca da questão do creditamento de IPI. Em nenhuma hipótese o interesse puramente secundário do Estado – de arrecadar mais – poderia violar disposições constitucionais como as que vêm de ser examinadas⁷², cuja

⁷⁰ STF, *RTJ* 151:755, ADI 939/DF, Rel. Min. Sydney Sanches: “O princípio da anterioridade da lei tributária, além de constituir limitação ao poder impositivo do Estado, representa um dos direitos fundamentais mais relevantes outorgados pela Carta da República ao universo dos contribuintes” (trecho do voto do Min. Celso de Mello).

⁷¹ V. Humberto Bergman Ávila, Repensando o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular, *Revista Trimestral de Direito Público* 29:159, 1998; e Fabio Medina Osório, Existe uma supremacia do interesse público sobre o privado no direito administrativo brasileiro?, *Revista dos Tribunais* 770:53, 1999.

⁷² Humberto Ávila, *Sistema constitucional tributário*, 2004, p. 271-2: “O mencionado “princípio da supremacia do interesse público sobre o particular” tem muitas vezes funcionado como fundamento de decisões de tribunais para suspender a eficácia de decisões de instâncias inferiores, sob o argumento de que, mantendo uma decisão que suspende a cobrança de tributos

observância forma o interesse público primário ao qual o Poder Público está vinculado acima de tudo.

61. Em suma: nos termos do sistema constitucional em vigor no Brasil, não se pode admitir a aplicação retroativa de eventual nova decisão do STF que modifique seu entendimento anterior acerca do direito ao creditamento de IPI e gere, do ponto de vista econômico, majoração do tributo a ser pago.

Parte II

IV. ALGUMAS QUESTÕES ESPECÍFICAS SUSCITADAS PELA CONSULENTE

62. Como já se anunciou inicialmente, a despeito da conclusão geral registrada acima, a consulente solicita que duas situações específicas sejam examinadas, o que se passa a fazer.

63. *A primeira das questões envolve os contribuintes que figuram como parte em 61 processos em curso perante o STF*, nos quais, na linha da jurisprudência da Corte, o direito ao creditamento foi reconhecido pelas instâncias ordinárias, a União Federal interpôs recurso extraordinário e há decisão monocrática de Ministro do STF rejeitando o recurso, por conta do que autoriza o art. 557 do CPC. Contra essas decisões a União interpôs agravos regimentais: parte deles pende de julgamento e parte já foi rejeitada pelo colegiado, tendo a União oposto embargos de declaração.

64. A consulente pergunta se eventual decisão do STF mudando sua orientação deverá repercutir no desfecho daqueles processos. A resposta é intuitivamente negativa, pelas mesmas razões expostas na Parte I, e que aqui são

com base em sua inconstitucionalidade, a manutenção do interesse público estaria seriamente comprometida. Nesses casos, o interesse público é confundido com o interesse do erário público, dos governos ou até dos governantes. (...) Ocioso enfatizar que esse tipo de entendimento sobrepõe os interesses arrecadatários ao ordenamento constitucional, em flagrante violação dos direitos fundamentais dos contribuintes”.

reforçadas pelo fato de haver a própria Corte procedido à interpretação e aplicação do direito ao caso concreto. Os argumentos da segurança jurídica e da proteção da confiança são potencializados pela circunstância de que não se trata mais de um direito em tese, mas de uma concretização do direito. E mais: muitos anos se passaram desde que o direito foi reconhecido em sucessivas instâncias, criando situações de fato de reversão extremamente onerosa, quando não desastrosa.

65. Há, todavia, argumentos suplementares a impedir que a revisão da jurisprudência afete decisões já canceladas pelo próprio STF e que só não transitaram em julgado em razão dos descaminhos – em vias de serem corrigidos – do sistema de recursos no direito brasileiro. É que nem o agravo regimental nem os embargos de declaração se prestam para o fim cogitado. A razão é natural e simples.

66. O art. 557 do CPC concede ao relator do feito o poder de negar seguimento a recurso que esteja em confronto com a jurisprudência dominante do STF. Desta decisão monocrática caberá agravo (§1º do mesmo artigo). Naturalmente, tal agravo somente deverá ser provido se a decisão impugnada estiver errada, vale dizer, se no momento em que proferida a tese do recurso extraordinário não estivesse em confronto com a jurisprudência dominante. Claramente, não é esta a hipótese. A admissibilidade de um recurso é de ser aferida no momento da sua interposição⁷³. Seria uma desmedida ironia que se aproveitasse o retardamento indevido do processo – causado pela interposição de recurso claramente descabido pela Fazenda Nacional – para sustentar que a superveniência de nova jurisprudência tornou-o admissível.

67. Quanto aos embargos de declaração interpostos contra a denegação do agravo regimental, seu conhecimento e provimento seriam mais absurdos ainda. Não apenas pelas razões expendidas no parágrafo anterior, como pela

⁷³ Sobre o tema, v. Cândido Rangel Dinamarco, *Reforma do Judiciário*, 2002, p. 208; e José Carlos Barbosa Moreira, *Comentários ao Código de Processo Civil*, vol. V, 2003, p. 269: “O princípio fundamental, na matéria, é o de que a recorribilidade se rege pela lei em vigor na data em que foi publicada a decisão”. Nessa linha, dentre outros, v. STJ, *DJU* 25.set.1997, REsp 140862/RJ, Rel. Min. Adhemar Maciel: “Os recursos são regidos pelas regras em vigor ao tempo da publicação da decisão causadora da insatisfação, e não pelos preceitos em vigor quando do julgamento”.

circunstância de que os embargos de declaração não se prestam, como regra geral, para questionar a correção do julgado e pretender obter sua modificação⁷⁴, salvo situações teratológicas, em casos de erro material evidente ou de manifesta nulidade do acórdão⁷⁵, bem como para correção de premissa equivocada⁷⁶. Eventual alteração de jurisprudência não envolve qualquer dessas situações excepcionais.

68. E sequer se poderia argumentar que o provimento dos recursos interpostos pela União – agravo regimental ou embargos de declaração – serviria à economia processual, a fim de evitar eventual ação rescisória, pois, *in casu*, ela seria descabida. O STF tem admitido ação rescisória nas hipóteses em que o Tribunal inferior tenha aplicado norma declarada inconstitucional, o que não é o caso. Em doutrina, admite-se ainda a ação rescisória na hipótese simétrica: quando haja a declaração de constitucionalidade de norma que o Tribunal inferior considerou inconstitucional⁷⁷. Tampouco é esta a questão aqui. Por tais razões, qualquer pretensão de rescisão estaria bloqueada pelos próprios termos do art. 485, V do Código de Processo Civil⁷⁸ e ainda mais pela Súmula nº 343 do próprio Supremo Tribunal Federal⁷⁹.

⁷⁴ V. STF, *DJU* 26.mai.2000, EDAgRegAl 252559-7, Rel. Min. Maurício Corrêa: “Embargos de declaração em agravo regimental em agravo de instrumento. Rediscussão da controvérsia. Efeitos infringentes. Impossibilidade.”; STF, *DJU* 4.ago.2000, EDAgRegAl 230279-7, Rel. Min. Marco Aurélio: “Uma vez constatada a inexistência de qualquer dos vícios capazes de respaldar os embargos declaratórios, impõe-se o desprovimento. Isso ocorre quando os embargos visam simples uniformização da jurisprudência, para o que não são o remédio cabível.”; e STF, *DJU* 18.fev.2005, EDRE 223904-7/MG, Rel. Min. Ellen Gracie: “Os embargos de declaração não constituem meio processual cabível para reforma do julgado (...) Não se prestam os embargos declaratórios à uniformização de jurisprudência”.

⁷⁵ V. STF, *RTJ* 89:548, EDRE 85039, Rel. Min. Thompson Flores; STF, *RTJ* 94:1167, EDRE 87092, Rel. Min. Soares Muñoz; STF, *RTJ* 103:1210, EDRE 94672, Rel. Min. Aldir Passarinho; STF, *RTJ* 114:351, ED no AgRRE 103159, Rel. Min. Sydney Sanches.

⁷⁶ STF, *DJU* 15.mai.1998, EDRE 207928, Rel. Min. Sepúlveda Pertence.

⁷⁷ Para um comentário sobre as duas situações, v. Luís Roberto Barroso, *O controle de constitucionalidade no direito brasileiro*, 2004, p. 168-70.

⁷⁸ CPC: “Art. 485. A sentença de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando: (...) V – violar literal disposição de lei;”

⁷⁹ Súmula da jurisprudência dominante do STF nº 343: “Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais”.

69. *A segunda questão formulada pela consulente exige que se admita, para argumentar, que a eventual nova decisão do STF terá algum tipo de efeito retroativo. Considerando essa premissa, a consulente pergunta se a nova decisão poderia retroagir indefinidamente para atingir as situações passadas ou se haveria algum limite temporal a essa retroação.* Ressalvada a posição já exposta – de que o sistema constitucional não admite qualquer retroação no caso –, e considerando os elementos de fato e de direito relevantes na hipótese, é possível sugerir um parâmetro para o “limite temporal” a que se refere a consulente.

70. O parâmetro temporal de que se poderia cogitar na hipótese é a data da edição da Lei nº 9.779/99: 20 de janeiro de 1999⁸⁰. Ela é apontada nos votos de alguns Ministros do Supremo Tribunal Federal que já se manifestaram a favor da modificação da jurisprudência da Corte como o fundamento dessa alteração.

71. A consulente esclarece que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 veio conceder ao contribuinte cuja operação é isenta ou sujeita à alíquota zero, o direito de conservar o crédito decorrente das incidências anteriores para utilização em outras operações, sem modificar a sistemática aplicável ao elo seguinte da cadeia produtiva. Alguns Ministros, porém, parecem ter entendido que a inovação legislativa teria de alguma forma afetado o direito ao creditamento do contribuinte que figura no elo seguinte da cadeia produtiva, e daí a necessidade de mudança da jurisprudência da Corte⁸¹.

72. Seja como for, e independentemente das questões de mérito, o fato é que, se a Lei nº 9.779/99 é o fundamento para a mudança na orientação do STF nesse particular, eventual nova decisão da Corte não poderá em hipótese alguma retroagir a período anterior a sua edição. Nessa linha, a data da publicação da lei em

⁸⁰ Ou, por preciosismo, 29.12.1998, data da MP nº 1.788, que veio a ser convertida na Lei nº 9.779/99.

⁸¹ Aparentemente, o raciocínio empreendido envolve uma lógica econômica. De forma simples, a idéia seria a de que o contribuinte cuja operação é isenta ou sujeita à alíquota zero e que, ademais, recebeu da Lei nº 9.779/99 o direito de conservar o crédito tributário decorrente das incidências anteriores, repassaria, no preço, o benefício para o elo seguinte que, portanto, seria também beneficiado.

referência – 20.01.1999 – pode servir de limite máximo ao efeito retroativo. O ponto parece bastante evidente e dispensa maiores considerações.

V. CONCLUSÕES

73. À vista de tudo o que foi exposto, é possível compendiar as conclusões apuradas ao longo do presente estudo nas seguintes proposições objetivas:

A) Eventual decisão do STF que modifique entendimento anterior e consolidado da própria Corte em relação ao crédito de IPI, produzindo resultado equivalente à majoração do tributo, somente poderá ter efeitos prospectivos (*ex nunc*). A conclusão decorre da incidência dos princípios constitucionais da segurança jurídica, da confiança legítima e da boa-fé, bem como da regra da irretroatividade tributária, já que a alteração de entendimento da Corte sobre o mesmo conjunto legislativo equivale à edição de nova norma.

B) Além das razões gerais que impõem a não retroação na hipótese, elementos adicionais protegem a situação dos contribuintes que figuram como parte em processos nos quais o direito ao creditamento foi reconhecido e o recurso extraordinário interposto pela União Federal já foi rejeitado por Ministro do STF (CPC, art. 557 do CPC), embora pendente ainda algum tipo de recurso. Dentre eles, podem-se enunciar os seguintes: a) o próprio STF já reconheceu que a jurisprudência da Corte é aplicável aos casos referidos; b) os contribuintes em questão não agiram confiando apenas na jurisprudência existente sobre a matéria, mas obtiveram decisões judiciais específicas assegurando o seu direito; c) o longo período de tempo transcorrido entre as primeiras decisões judiciais proferidas nos autos, favoráveis ao contribuinte, e o trânsito em julgado da decisão final, ainda sem previsão, consolidou situação de fato cuja reversão acarretaria prejuízo de grande monta para o particular que agiu em todo o tempo de boa-fé; e d) os recursos pendentes – agravo regimental ou embargos de declaração – não se prestam para o fim de rever a jurisprudência anteriormente firmada pelo STF.

C) Admitindo-se para argumentar, sem conceder, que alguma retroação pudesse ser considerada na hipótese, haveria ela de ter um marco insuperável, 20.01.1999, data da Lei nº 9.779/99, invocada como fundamento para a mudança de entendimento da Corte.

É como me parece.

Rio de Janeiro, 2 de abril de 2005.

Luís Roberto Barroso