



IX CONGRESSO DE Jurídica ATUALIZAÇÃO

Foto: Fábio Cres

14

MODULAÇÃO DE EFEITOS E PROCESSOS ADMINISTRATIVOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Palavras-chave

Jurisdição Administrativa. Modulação de efeitos. Processo Administrativo Tributário.

Ramon Leandro Freitas Arnoni

Mestre em Direito Tributário pelo IBET- Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. Especialista em Direito Tributário pelo IBET- Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. Especialista em Gestão Pública - Universidade Federal de São Carlos. Especialista em Direito Público, Direito da Seguridade Social, Direito Empresarial, Direito do Consumidor, Ciências Criminais, Prevenção e Combate à Corrupção. Auditor Fiscal da Receita Estadual de São Paulo. Juiz titular do Tribunal de Impostos e Taxas/SP. E-mail: ramonarnoni@bol.com

Resumo

A modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal é técnica de decisão adotada pelo Supremo Tribunal Federal, notadamente nas demandas que envolvem créditos tributários, devido ao potencial econômico a favor ou contra os interesses das Fazendas Públicas. Ocorre que a modulação dos efeitos no tempo das decisões nestas matérias tributárias, por vezes abrangem exclusivamente jurisdicionados que se socorreram do Poder Judiciário em momento anterior aos julgamentos do Supremo e, em outras oportunidades tantos aqueles jurisdicionados como os que por alguma razão técnico-jurídica optaram por demandar a Fazenda na esfera administrativa. O presente estudo visa a demonstrar que essa diversidade de tratamento nas modulações de efeitos em causas tributárias gera prejuízos aos jurisdicionados além de inevitável e corrida ao Poder Judiciário na busca da garantia dos direitos dos contribuintes. Ao final, busca-se demonstrar que estes prejuízos podem ser evitados com instrumento processual presente no Código de Processo Civil, os Embargos de Declaração.

INTRODUÇÃO

O tema da modulação dos efeitos em ações sobre matéria tributária é atual e tem suscitado debates na doutrina e na jurisprudência, notadamente pelos efeitos financeiros esperados pelos contribuintes que ao conquistarem decisões favoráveis veem seus direitos à repetição de indébito tolhido pelas modulações.

O STF, sensível a estas situações, por vezes, inclui nos efeitos da modulação dada à decisão em controle de constitucionalidade os contribuintes que buscaram o Poder Judiciário antes da decisão final. Outras vezes, o mesmo STF inclui não só as ações judiciais, mas também os processos administrativos em trâmite.

Os processos e recursos administrativos assim como as medidas cautelares em ações judiciais são equiparados para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e causam o mesmo efeito de interrupção do ciclo de positivação do direito tributário, motivo pelo qual devem ser tratados de forma equânime pelo STF em modulações de efeitos.

O presente trabalho demonstrará que a diversidade de tratamento dada aos processos administrativos é causa de problemas jurídicos e políticos que podem e devem ser sanados pelo instrumento dos Embargos de Declaração.

1. JURISDIÇÃO JUDICIAL E JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA

A primeira premissa que o presente estudo demanda é a necessária comparação entre as competências do Poder Judiciário, que inegavelmente exerce a jurisdição, com as competências do Poder Executivo, que atípicamente exerce funções de julgamento, dentre os quais, aqueles que interessam neste caso, o julgamento de processos administrativos tributários por órgãos próprios da Administração.

De plano, cumpre definirmos o que se entende por jurisdição.

Paulo César Conrado, a cujo entendimento aderimos, define com a clareza que lhe é peculiar a jurisdição como o “dever estatal, predominantemente cometido ao Poder Judiciário, que objetiva a composição de conflitos de interesses”. (CONRADO, 2007, p.35)

A jurisdição, pode ser entendida também como uma atividade típica, como função de apreciar lesões ou ameaças de lesões a direitos, atribuída ao Poder Judiciário e definida a partir de dois critérios definidores e suficientes, os quais, nas lições de Rodrigo Dalla Pria seriam “o elemento objetivo, que se prende à noção de atividade de produção normativa vocacionada à composição de conflitos; e o subjetivo, representado pela figura do único ente competente para tal função – o Estado”. (DALLA PRIA, 2022, p.158)

A admissão do exercício tipicamente jurisdicional, pelo Poder Judiciário, e atípico, hipoteticamente pelo Poder Executivo, carrega importantes distinções, dentre as quais apontamos a seguir.

A primeira delas diz respeito aos servidores públicos atribuídos de competência para julgar as lides, ditos juízes, no caso do Poder Judiciário, submetidos a regras específicas de ingresso na carreira bem como garantias de inamovibilidade, estabilidade vitaliciedade, esta última ausente para os juízes de jurisdição administrativa, o que, no nosso sentir, confere maior grau de autonomia aqueles em detrimento destes. É neste sentido a lição de Alberto Xavier. (XAVIER, 2005, p. 48)

Na função de julgamento administrativa, os servidores submetem-se às regras de ingresso e legislação própria dos demais servidores do ente federativo, aplicando-se aquela até aos servidores *honoris causa* (juízes contribuintes), convocados pelos tribunais que admitem julgamento paritário por juízes indicados pelos contribuintes e por servidores públicos da administração fazendária ou de suas procuradorias.

Outro aspecto que diferencia a função de julgamento administrativa da judicial é quanto ao órgão judicante (aspecto subjetivo da jurisdição), Poder Judiciário neste e Administração Pública naquele.

Sob o aspecto material, há outra importante distinção, pois a própria Constituição estabelece reservas de jurisdição atribuído exclusivamente ao Poder Judiciário a decisão sobre determinadas conflituosidades, a exemplo da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo que os retire do ordenamento.

Contudo, em nosso sentir, talvez o principal aspecto que diferencia as funções de julgamento administrativa e judicial é a aptidão de compor definitiva e absolutamente o conflito, presente nas decisões finais judiciais e ausentes nas decisões administrativas, desfavoráveis aos interesses da Administração. (CONRADO, 2007, p.100)

Pois bem, diante das diferenças apontadas, resta responder à seguinte pergunta: a atividade de julgamento exercida pelos órgãos administrativos vinculados à Administração tributária é exercício de jurisdição?

Observamos que há no processo administrativo tributário os elementos necessários e suficientes para que se identifique o exercício da jurisdição, já expostos acima: o elemento subjetivo, ao passo que a função julgadora dos tribunais administrativos é exercida pelo Estado-Administração; o elemento objetivo, pois soluciona conflitos de interesses aplicando o direito ao caso concreto.

Reforçam nosso entendimento o Código Tributário Nacional, que expressamente refere no artigo 100, inciso II, que trata como normas complementares das leis, dos tratados e das

convenções internacionais e dos decretos, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de "jurisdição administrativa".

Por conseguinte, estabelecemos a primeira premissa deste trabalho concluindo que os julgamentos em processos administrativos tributários são exercício, ainda que atípico, de jurisdição, a exemplo do que ocorre, tipicamente, como os processos judiciais.

1.1. Processo administrativo tributário e ciclo de positivação do Direito Tributário

Estabelecida a condição de igualdade, sob a óptica da jurisdição, entre o processo administrativo tributário e o processo judicial tributário, é necessário estabelecer o efeito que o exercício da jurisdição administrativa e judicial tem no processo de positivação, definindo este processo.

O processo de positivação, nas lições de Paulo de Barros Carvalho, é o avanço em direção aos comportamentos humanos, partindo de normas gerais e abstratas, de elevada hierarquia, passando por normas gerais e concretas, individuais e abstratas até que se construam as normas individuais e concretas, reguladoras das condutas interpessoais. (CARVALHO, 2008, p. 174)

É o que ocorre em todas as áreas do direito, inclusive no Direito Tributário, objeto deste estudo, cujo início do processo é o exercício da competência tributária.

A partir deste exercício, as relações tributárias (obrigações tributárias) iniciam seu processo de formação partindo de uma norma geral e abstrata, a regra matriz de incidência tributária.

É na regra-matriz de incidência (tributária), norma geral e abstrata, que se enxerga a relação jurídica não-formalizada, notadamente em seu consequente, que possui notas conotativas indicativas do fato relacional a ser juridizado.

Ato contínuo, o agente eleito pelo sistema para promover o processo de subsunção, aplicando a regra-matriz de incidência ao fato (ato de aplicação do direito), confere se dessa aplicação ocorre afinado enquadramento entre a norma geral e abstrata (regra-matriz) e fato jurídico declinado em linguagem competente, fazendo incidir a norma cuja consequência é a implicação da qual decorre o surgimento da relação jurídica tributária, que poderá ser formalizada em auto de lançamento (norma individual e concreta de competência da autoridade fiscal) ou em outra linguagem competente habilitada pelo sistema para constituição do crédito tributário pelo próprio sujeito passivo.

A partir destes enunciados do lançamento ou de outro suporte físico habilitado, poderemos enxergar o crédito tributário, consistente no direito subjetivo do sujeito ativo exigir o pagamento da quantia devida e a obrigação tributária ao qual o crédito está vinculado.

Em suma, concretiza-se o antecedente e individualiza-se o consequente, construindo uma norma individual e concreta a partir de uma norma geral e abstrata.

A norma individual e concreta (lançamento ou autolanchamento) não finaliza o processo de positivação do direito tributário, o que ocorre, ordinariamente, com o pagamento da prestação pelo devedor tributário.

Neste ínterim, o processo judicial pode ter lugar, cronologicamente, antes mesmo da constituição da relação jurídica tributária por meio das ações preventivas ou após esta constituição com ações repressivas.

O processo judicial é um hiato no processo de positivação ordinário (CONRADO, 2003, p. 53), sem deixar de fazer parte deste, ao passo que configura importante elemento de verificação da regularidade deste processo em três momentos específicos: após o exercício da competência constitucional, após a constituição da obrigação tributária pelo lançamento ou autolanchamento e a após a notificação do lançamento ou entrega do autolanchamento.

Assim também ocorre com o processo administrativo tributário que, ao contrário dos processos judiciais, tem momento específico no processo de positivação, qual seja, após a notificação do lançamento ou entrega do autolanchamento. (CONRADO, 2007, p. 101)

Quem melhor explica estes momentos, graficamente, é Paulo César Conrado que, esquematicamente, de forma simplificada, assim coloca:

- 1) competência constitucional ► impossibilidade de formação da processualidade.
- 2) exercício da competência constitucional ► possibilidade de processo judicial.
- 3) constituição da obrigação tributária ► possibilidade de processo judicial.
- 4) notificação do lançamento ou entrega do autolanchamento ► possibilidade de processo judicial ou processo administrativo.
- 5) pagamento ► impossibilidade de processo judicial ou administrativo.
- 6) falta de pagamento (omissão) ► possibilidade de ação judicial por parte da Administração.

Observamos que o momento do exercício da impugnação administrativa, com consequente formação do processo administrativo é único, no momento 4 acima colocado, ao passo que o exercício do direito de impugnação judicial pode ser exercitado nos momentos 2, 3 e 4, resguardado o momento 6 para as ações de cobrança por parte da Fazenda.

2. MODULAÇÃO DE EFEITOS DAS DECISÕES DO STF EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em ações tributárias ganhou novamente a atenção da comunidade jurídica em razão do julgamento do RE nº 574.706, Tema 69 em Repercussão Geral, que tratou da Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Trata-se de uma excepcionalidade, na medida em que se reconhece, historicamente, desde o julgamento pela Suprema Corte americana de *Marbury x Madison*, que a norma inconstitucional é nula e como tal não deve produzir efeitos, pois nunca deveria ter existido (efeitos *ex tunc* da decisão de inconstitucionalidade), pois o teor da declaração de inconstitucionalidade tem caráter declaratório, limitando-se a reconhecer uma situação preexistente. (BARROS, 2012, p. 27)

Porém, algumas decisões tomadas pelos Tribunais da Áustria e da Alemanha, repercutidas pelo STF (RE 79343, Relator Ministro Leitão de Abre, Segunda Turma, julgado em 31/05/1977, DJ 02/09/1977; ADI 1.102, Relator Ministro Mário Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 05/10/1995, DJ 17/11/1995), vinham adotando a teoria da anulabilidade da norma constitucional, sob o fundamento de que a nulidade deve ser relativizada, pois as normas, ao adquirirem vigência no ordenamento, gozariam de presunção de validade, tornando a norma inconstitucional anulável, podendo manter seus efeitos até o momento da declaração da inconstitucionalidade ou outro momento a ser declarado pelo tribunal constitucional. (CONRADO, 2019, p. 103)

No Brasil, a lei nº 9.868/99, que dispôs sobre o processo e julgamento de ADI e ADC perante o Supremo Tribunal Federal, trouxe importante novidade, no art. 27, que será estudado em seguida, possibilitando expressamente a modulação dos efeitos das decisões em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

2.1. Art. 27 da Lei nº 9.868/99

A Lei nº 9.868/99 em seu artigo 27 trouxe de forma expressa a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade para que só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado, conforme se observa:

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.

Cumpre pontuar que a hipótese trazida pelo art. 27 é de modulação temporal e exclusivamente em ações diretas de inconstitucionalidade.

Há, contudo, outras três hipóteses de modulação de efeitos das decisões do STF: a declaração de inconstitucionalidade em controle incidental; a declaração de constitucionalidade em abstrato; e a mudança da jurisprudência consolidada.

A despeito do artigo 27 da Lei nº 9.868/99 tratar apenas da questão temporal e de ações diretas de inconstitucionalidade, o STF tem optado por modular efeitos de decisões em declarações incidentais de inconstitucionalidade e em mudanças de orientação jurisprudencial, e não só sob o critério temporal.

Essas modulações, ora citam, por analogia o art. 27 da Lei nº 9.868/99 ora se arvoram de princípios impregnados de valores como a segurança jurídica, isonomia e eficiência. (BARROSO, 2012, p. 76)

É expressamente nos casos em que o Supremo Tribunal Federal opta por critérios não temporais que reside o objeto deste trabalho, notadamente quando em decisões de inconstitucionalidade a suprema corte, ao conferir eficácia *ex nunc*, ora resguarda dos efeitos das modulações apenas contribuintes que buscaram o Poder Judiciário em momento anterior à decisão do Supremo, ora resguardam também os contribuintes que antes de buscarem o Poder Judiciário ingressaram com impugnações exclusivamente na esfera administrativa, conforme se demonstrará abaixo.

2.2. Modulação de efeitos em matéria tributária e os julgamentos do STF (ADI 5.469 e RE 574.706)

Os julgamentos da ADI 5.469 e do RE 851.108 são exemplos em que o Supremo Tribunal Federal optou por modular os efeitos da decisão de inconstitucionalidade.

No julgamento da ADI 5.469 discutiu-se a Emenda Constitucional nº 87/2015 que instituiu a cobrança do ICMS em operações interestaduais entre não contribuinte (ICMS – DIFAL).

O Supremo Tribunal Federal julgou procedente a ADI por considerar a matéria tratada no Convênio ICMS nº 93/201, como matéria reservada exclusivamente à Lei Complementar e ao final julgou inconstitucionais as Cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93/2015.

A Corte modulou os efeitos da decisão, sob o critério temporal em dois momentos: a partir da concessão da medida cautelar, quanto à cláusula nona e a partir do exercício financeiro seguinte (2022), quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, ressalvando da modulação dos efeitos as ações judiciais em curso, senão vejamos:

"11. Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste presente julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão deverá produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. *Ficam ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso.*" (grifamos)

O mesmo ocorreu na Ação Direta nº 4.628, de relatoria do ministro Luiz Fux, que ao julgar a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21/2011, modulou os efeitos a partir do deferimento da concessão da medida liminar, ressalvando as ações já ajuizadas:

5. O ICMS incidente na aquisição decorrente de operação interestadual e por meio não presencial (internet, telemarketing, showroom) por consumidor final não contribuinte do tributo não pode ter regime jurídico fixado por Estados-membros não favorecidos, sob pena de contrariar o arquétipo constitucional delineado pelos arts. 155, § 2º, inciso VII, b, e 150, IV e V, da CRFB/88. (...)

10. Os Estados membros, diante de um cenário que lhes seja desfavorável, não detém competência constitucional para instituir novas regras de cobrança de ICMS, em confronto com a repartição constitucional estabelecida. (...)

12. A Constituição, diversamente do que fora estabelecido no Protocolo ICMS nº 21/2011, dispõe categoricamente que a aplicação da alíquota interestadual só tem lugar quando o consumidor final localizado em outro Estado for contribuinte do imposto, a teor do art. 155, § 2º, inciso VII, alínea g, da CRFB/88. É dizer: outorga-se ao Estado de origem, via de regra, a cobrança da exação nas operações interestaduais, exceptuando os casos em que as operações envolverem combustíveis e lubrificantes que ficarão a cargo do Estado de destino.

13. Os imperativos constitucionais relativos ao ICMS se impõem como instrumentos de preservação da higidez do pacto federativo, et pour cause, o fato de

tratar-se de imposto estadual não confere aos Estados membros a prerrogativa de instituir, sponte sua, novas regras para a cobrança do imposto, desconsiderando o altiplano constitucional.

14. O Pacto Federativo e a Separação de Poderes, erigidos como limites materiais pelo constituinte originário, restam ultrajados pelo Protocolo nº 21/2011, tanto sob o ângulo formal quanto material, ao criar um cenário de guerra fiscal difícil de ser equacionado, impondo ao Plenário desta Suprema Corte o dever de expungir-lo do ordenamento jurídico pátrio.

15. Ação direta de inconstitucionalidade julgada PROCEDENTE. Modulação dos efeitos a partir do deferimento da concessão da medida liminar, ressalvadas as ações já ajuizadas.

Outra não foi a solução encontrada pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE 851.108, Tema nº 825, em Repercussão Geral, que decidiu sobre necessidade de edição, pelos Estados e Distrito Federal, de lei complementar, nos termos do art. 146, III, "a" da Constituição Federal, julgando inconstitucionais as leis estaduais até então editadas sem amparo da Lei Complementar:

9. Modulam-se os efeitos da decisão, atribuindo a eles eficácia ex nunc, a contar da publicação do acórdão em questão, ressalvando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento, nas quais se discuta: (1) a qual estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente. (grifamos)

Nesta decisão, o STF foi além, definindo os objetos das ações judiciais que ficariam abrangidas pela modulação temporal dos efeitos da decisão

A postura do STF, contudo, não foi a mesma em relação ao Tema 69 em Repercussão Geral, Julgado no RE 574.706, que tratou da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Neste, após oposição de embargos declaratórios pela União, solicitando expressamente a modulação dos efeitos da decisão, o STF julgou por acolher em parte os embargos de declaração para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar desde 15.3.2017 – data em que julgado o RE n. 574.706 e fixando a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins" –, ressalvando, neste caso, as ações judiciais protocolizadas e os processos administrativos pendentes até a data da sessão na qual proferido o julgamento, conforme voto da relatora, ministra Cármen Lúcia:

27. Pelo exposto, acolho, em parte, os presentes embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar desde 15.3.2017 – data em que julgado este recurso extraordinário n. 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" –, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento de mérito. (grifos originais)

Chamamos atenção para o fato de o STF, neste caso, incluir na modulação dos efeitos as ações judiciais e administrativas protocolizadas até a data da sessão de julgamento.

Diante dessa divergência de posicionamento do STF ao modular efeitos em ações tributárias, cabem alguns questionamentos:

Há razão para esse entendimento diverso quanto a inclusão nas modulações, ora apenas de ações judiciais em trâmite, ora de ações judiciais e processos administrativos? Essa divergência de entendimento causa prejuízo aos jurisdicionados contribuintes? Há vício nessas decisões? Quais vícios? Há algum instrumento processual apto a corrigir este vício?

CONCLUSÃO

É sabido que tanto os processos administrativos como as medidas cautelares (tutelas de urgência) são equiparados pelo Código Tributário Nacional como causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário.

A leitura das decisões do Supremo Tribunal Federal não permite identificar o motivo pelo qual a Corte tem essa divergência de entendimento, motivo pelo qual, igualmente, também não identificamos qualquer razão para a distinção de situações igualmente suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, já respondendo negativamente à primeira questão formulada.

Essa divergência não é imune de consequências, pois, aqueles contribuintes que tiverem optado por discutirem suas demandas exclusivamente na esfera administrativa, observando a postura do STF, certamente procurarão resguardar-se de eventuais modulações, levando suas causas precoceamente ao Poder Judiciário, mesmo estando com a exigibilidade dos créditos tributários suspensa, nos termos do art. 151, inciso III do CTN, gerando efeito nefasto de milhares de judicializações, eventualmente desnecessárias caso os processos administrativos tivessem sua eficácia suspensiva do crédito tributário igualmente prestigiada pelo STF.

É a conclusão a que chegou a jornalista Bárbara Mengardo, em artigo no qual exemplifica o caso do RE 1.063.187, em que a PGFN, nos embargos de declaração, informou que

tramitam no Brasil 10 mil processos sobre o tema e que total, 1.800 foram ajuizados após a inclusão em pauta do RE além de que dentro deste universo, 1.300 casos foram propostos no período em que o caso estava em análise no plenário virtual, entre 17 e 24 de setembro de 2021. (MENGARDO, 2021)

Veja-se, prevalecendo o entendimento de ressalva da modulação dos efeitos exclusivamente aos contribuintes que se valeram de ações judiciais propostas em momento anterior aos julgamento, duas importantes consequências negativas serão observadas: a primeira, a já citada corrida ao Poder Judiciário, que ocasionará aumento de demanda ao Poder já sobrecarregado e com custos maiores aos contribuintes; a segunda, e iníqua situação de contribuintes com suspensão da exigibilidade do crédito garantida pela discussão administrativa sendo prejudicados por decisões do SFF com modulação de efeitos, enquanto contribuintes que apenas ingressam com ações judiciais, que não tem a suspensão da exigibilidade automaticamente concedida, sendo favorecidos pelas mesmas decisões do STF com modulação de efeitos.

É evidente o desprestígio da jurisdição administrativa, mais rápida, mais econômica e tecnicamente qualificada em detrimento da judicial, mais lenta e custosa aos contribuintes e ao Estado.

Resta responder se a iniquidade gerada pela diferença de tratamento nas modulações de efeito gera algum vício naquelas decisões.

O artigo 26 da Lei nº 9.868/99 determina a irrecorribilidade das decisões em sede de controle concreto de inconstitucionalidade, mas ressalva a possibilidade de embargos declaratórios.

O dispositivo do art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015 é claro ao permitir os embargos declaratórios de qualquer decisão judicial, abrangendo, portanto, aquelas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, de natureza tributária, que modulam seus efeitos.

Todavia, como sabido, para cabimento dos embargos declaratórios, é preciso a demonstração de uma das hipóteses de cabimento dos incisos I a III do art. 1.022 do CPC/15: obscuridade, contradição, omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento e erro material.

A obscuridade, conforme ensina Marcelo Augusto da Silveira, é a falta de clareza da decisão, que se apresenta como de difícil entendimento, enigmática, com fundamentação desconexa, raciocínio confuso, ou conclusão hermética. (SILVEIRA, 2020, p. 670)

A contradição, segundo o mesmo autor, ocorre quando há proposições inconciliáveis entre si, o que prejudica, inclusive o interesse recursal.

Não nos parece que a situação do STF deixar de incluir na modulação de efeitos os processos administrativos em curso seja causa de obscuridade ou contradição.

Já a omissão ocorre quando o julgador não analisa questões que estão submetidas pelas partes ao seu exame no processo ou, nos termos do art. 1.022, inciso II, *in fine*, cognoscíveis de ofício.

É o que entendemos ser a hipótese de cabimento dos embargos de declaração, ao passo que ao deixar de prever na modulação os processos administrativos em trâmite, estaria o STF se omitindo em abranger situação de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, com o mesmo efeito de interrupção do ciclo de positivação do crédito tributário, com as consequências jurídicas de políticas já mencionadas, o que nos leva a crer que deveria, inclusive, conhecer de ofício desta questão.

Por todo o exposto, concluímos que há vício de omissão quando o STF deixa de incluir na modulação dos efeitos de suas decisões em matéria tributária os processos administrativos, incluindo apenas os processos judiciais em trâmite, gerando evidente iniquidade, e tal omissão pode ser objeto de embargos de declaração com previsão no art. 1.022, inciso II do Código de Processo Civil.

Com tal postura, prestigia-se o processo administrativo, reconhecidamente um processo tecnicamente qualificado, célere e menos dispendioso ao Estado e aos contribuintes.

BIBLIOGRAFIA

- MENGARDO, Bárbara. *Modulação tributária: preservação dos cofres públicos ou incentivo à judicialização?* Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-barbara-mengardo/modulacao-tributaria-preservacao-cofres-publicos-incentivo-judicializacao-15022022>>. Acesso em: 16 jun. 2023
- RIBEIRO, Diego Diniz; DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. *A modulação de efeitos em matéria tributária e sua realização em favor da Fazenda Pública*. In: CONRADO, Paulo César. *Processo Tributário Analítico*. 4. vol. São Paulo: Noeses, 2019.
- SILVEIRA, Marcelo Augusto. *Recursos, sucedâneos recursais e ações autônomas de impugnação no código de processo civil*. Salvador: Editora Juspodim, 2020.
- XAVIER, Alberto. *Princípios do Processo Administrativo e Judicial*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- BARROSO, Luís Roberto. *O controle de constitucionalidade no direito brasileiro*. 6. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2012.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.
- CONRADO, Paulo César. *Processo tributário*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007.
- DALLA PRIA, Rodrigo. *Direito processual tributário* 2.ed. São Paulo: Noeses, 2022.
- DALLA PRIA, Rodrigo. *O processo de positivação da norma jurídica tributária e a fixação da tutela jurisdicional apta a dirimir os conflitos havidos entre contribuinte e fisco*. In: CONRADO, Paulo César. *Processo Tributário Analítico*. São Paulo: Dialética 2003.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.



Foto: Fábio Cres

15

DANO TEMPORAL A RESPONSABILIDADE CIVIL DOS FORNECEDORES DE PRODUTOS E SERVIÇOS PELA PERDA DO TEMPO ÚTIL DO CONSUMIDOR

Palavras-chave

Responsabilidade. Dano. Tempo. Perda do Tempo Útil. Desvio Produtivo.

Samuel Marzan Basani

Bacharel em Direito. Auxiliar Jurídico.

Thiago Munaro Garcia

Doutor em Direito. Advogado. Professor.

Resumo

Esse trabalho tem por objetivo dissertar sobre o dano temporal nas relações de consumo, aplicado a teoria do desvio produtivo do consumidor. Será dissertado sobre o dano temporal como espécie autônoma de tutela jurídica e a possibilidade da responsabilização dos fornecedores de produtos ou serviços pelo tempo perdido do consumidor. Será ressaltado que não basta uma boa prestação de serviço por parte do fornecedor, ou mesmo a venda de um produto qualidade. Ficará claro que o dever do fornecedor vai além da venda de um produto ou a prestação de um serviço, devendo este garantir um suporte pós-contratual de qualidade e em tempo hábil, otimizando o tempo do consumidor para resolução dos chamados “problemas de consumo”, sendo passível de responsabilização o fornecedor que se omitir ou postergar esse atendimento. Por fim, uma vez tratado do dano temporal, analisaremos sua aplicabilidade com base jurisprudência brasileira, em quais casos poderá haver a responsabilidade civil do fornecedor pela perda do tempo do consumidor, concluindo que tal espécie de dano é totalmente aplicável no direito pátrio, ganhando cada vez mais força nas relações de consumo, que tem expandido consideravelmente