

MODULAÇÃO DE EFEITOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: uma análise do RE 714.139/2021 a partir da teoria da argumentação jurídica de Neil MacCormick

GANZALA, Bruno S.¹
LAZAROTO, Lucas G.²

RESUMO

O tributo está inserido nas mais diversas atividades econômicas, de modo a contribuir financeiramente aos cofres públicos poder para este atuar em seus interesses quais devam ser voltados para com o seu povo. Deste modo, a arrecadação almejada não deve incidir de forma a ser prejudicial ao contribuinte. Ademais o imposto deve ser aplicado em conformidade com a lei, pois em casos de afronta a esta, haverá de ser reconhecida tal ilegalidade, a fim de cessar uma injustiça. O STF ao reconhecer a inconstitucionalidade de lei que atribuiu aumento na alíquota de ICMS em operações de energia elétrica no estado de Santa Catarina, fez aplicação do princípio da seletividade em seu entendimento, declarando que esta atividade deve ser tributada com a menor alíquota do ICMS, visto ser um serviço essencial a população. Pois bem, o STF fez aplicação da Modulação de Efeitos sobre a decisão, prospectando seus efeitos para o futuro, afirmando que esta medida foi tomada para que os cofres públicos não sofressem com a diminuição da arrecadação de forma imediata, juntamente o contribuinte permaneceu atingido pela ilegalidade até que se atinja o exercício financeiro de 2024. Desta medida os julgadores não encontraram a coerência em sua decisão, conforme a obra de Neil MacCormick que aborda um mecanismo para a busca da decisão mais justa, que se dá por meio da argumentação. Que assim notasse que o STF está inclinado a dar proteção ao Estado mesmo que isso signifique vetar direito reconhecido ao contribuinte.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS, coerência, seletividade, inconstitucionalidade.

ABSTRACT

The tax is inserted in the most diverse economic activities, in order to financially contribute to the public coffers to act in its interests, which should be directed to its people. In this way, the desired revenue should not be applied in a way that is detrimental to the taxpayer. Furthermore, the tax must be applied in accordance with the law, because in cases where the law is infringed, this illegality must be recognized in order to stop an injustice. The STF, when recognizing the unconstitutionality of a law that increased the ICMS rate in electricity transactions in the state of Santa Catarina, applied the selectivity principle in its understanding, stating that this activity must be taxed at the lowest ICMS rate, since it is an essential service to the population. Well, the STF applied the Modulation of Effects on the decision, prospecting its effects for the future, affirming that this measure was taken so that the public coffers would not suffer with the decrease of collection immediately, while the taxpayer remained affected by the illegality until the financial year 2024. Of this measure, the judges did not find coherence in their decision, according to the work of Neil MacCormick, who discusses a mechanism for finding the fairest decision, which is through argumentation. Thus, it should be noted that the STF is inclined to give protection to the State even if this means vetoing the right recognized to the taxpayer.

KEYWORDS: ICMS, coherence, selectivity, unconstitutionality.

1 INTRODUÇÃO

O contribuinte brasileiro atualmente enfrenta uma contradição frente aos seus direitos, aqueles garantidos na carta magna de 1988, ao verificar que em nosso judiciário um direito pode ser suprimido, para a proteção de unidade federativa quanto aos seus impactos financeiros.

¹GANZALA, Bruno S., brunognz@hotmail.com.

²LAZAROTO, Lucas G., lucaslazaroto@fag.edu.br.

É o que ocorre no cenário do Recurso Extraordinário RE 714.139/2021, tratando-se do reconhecimento da inconstitucionalidade sobre o ato de majoração da alíquota de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) que seja superior a 15% nas operações de energia elétrica, devido a prospecção de data para efeitos da decisão do respectivo recurso, com mera justificativa orçamentaria para com a sua fundamentação.

Neste passo, o autor Neil MacCormick traz em sua teoria a fórmula para atingir a mais justa decisão judicial, garantindo por meio da argumentação uma análise aprofundada da norma e da aplicação dessa aos fatos, que no presente caso analisar-se-á a decisão do respectivo Recurso Extraordinário na sistemática do autor. Em razão disso, a pergunta que molda o presente artigo é a seguinte: A decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), analisada sob a perspectiva da teoria da decisão de Neil MacCormick, foi coerente ao aplicar a modulação de efeitos dessa forma? Para responder esta pergunta, o texto percorre duas grandes seções.

Primeiramente falar-se-á a respeito da Modulação de Efeitos ocorrida no tema de repercussão geral 745 do STF, de modo a entender a adoção desta medida, quanto a sua legalidade bem como o rumo de demais decisões do STF que venham a ensejar em justificativas para a aplicação da Modulação de Efeitos. Já em uma segunda fase, será apresentado a teoria desenvolvida pelo Autor Neil MacCormick, teoria que busca através de seus métodos fornecer a mais justa decisão proferida por um julgador. Desta forma, com os ensinamentos do autor, é desenvolvida uma análise com o caso do RE 714.139/2021, para assim compreender se houve coerência no ato de modular os efeitos da decisão que veio a reconhecer a ilegalidade do artigo 19, inciso II, alínea “a” da lei 10.297/1996, cujo objetivo tem de majorar a alíquota do ICMS nas operações de energia elétrica, adoção que contraria conforme o entendimento da decisão proferida pelos ministros, de que conforme dispõem o artigo 155, 2º, III da Constituição Federal de 1988 reconheceu a seletividade do tributo de ICMS incidente nas operações de energia elétrica, visto que a eletricidade acomoda-se na concepção do Princípio da Essencialidade, de modo que privilegiar esta atividade com a alíquota mínima incidente, é proporcionar justiça a população.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Almeja-se como objetivo principal do presente trabalho, verificar a partir da Teoria da Decisão de Neil MacCormick se há coerência como leciona o autor, sobre a aplicação da Modulação de Efeitos praticada pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Com previsão legal no artigo 155, §2, III da Constituição Federal de 1988 (CF), o tributo do ICMS encontra respaldo legislativo para a aplicabilidade do princípio da seletividade, de modo a caracterizar determinadas atividades a terem uma menor carga tributária, assim controlando a porcentagem da alíquota incidente. Pois é reconhecido que após o surgimento da energia elétrica, esta transformou a vida de todos os seres vivos, de modo assim ser extremamente essencial para com a humanidade, devendo ser garantido o acesso por todos.

Ocorre que o recurso RE 714.139/2021, tema de repercussão geral 745, julgado pelo Supremo Tribunal Federal (STF), qual fez análise ao caso de majoração de ICMS nas atividades de energia elétrica, medida aplicada no artigo 19, inciso II, alínea “a” da lei 10.297/1996 do Estado de Santa Catarina, entendeu que de fato a majoração sobre a atividade de energia elétrica se dá por indevida, ou seja, inconstitucional, de modo que esta atividade não supere a alíquota de outras atividades mais fúteis em relação a esta, neste sentido é como vota no acórdão do respectivo recurso, o Ministro Marco Aurélio:

O que se tem no caso? O legislador estadual previu alíquotas diferenciadas do ICMS, considerados determinados bens e serviços. Ao fazê-lo, enquadrou energia elétrica e telecomunicação no grupo em que contidos produtos supérfluos, prevendo tributação no patamar de 25%, ao passo que as operações em geral ficam sujeitas a 17% (AURÉLIO, 2021; p.16).

A grande surpresa deste Recurso Extraordinário foi a modulação dos efeitos que ensejaram em postergar a aplicação do direito reconhecido em face da majoração do ICMS sobre a alíquota incidida na atividade de energia elétrica. É evidente que isso reflete no direito que hora foi reconhecido, porém, ignorado para assim satisfazer a arrecadação fiscal pois compreendeu-se ser uma mudança de grande impacto aos cofres públicos, devido a demanda que se origina para a restituição do indébito aos contribuintes que arcaram com a porcentagem elevada da alíquota de ICMS sobre a energia elétrica, pois assim reconheceu o STF ser inconstitucional o ato praticado pelo mencionado Estado, por tanto é inevitável o nascimento do direito do contribuinte reaver o que pagou em excesso, diante da decisão, visto o efeito EX TUNC.

No entanto conforme a modulação dos efeitos, somente se produzirá os efeitos jurídicos da mencionada decisão a partir do exercício financeiro do ano de 2024. A modulação manteve os efeitos da atacada legislação, e impediu o ingresso do contribuinte ao judiciário para assim pleitear qualquer ação no intuito de ressarcir o indébito que já proveu em

detrimento da majoração da mencionada alíquota, salvo as ações ajuizadas até o início do julgamento que ocorreu em 05 de fevereiro de 2021.

Assim há de prosperar uma afronta ao direito dos contribuintes, por meio do Estado que aplica uma medida inconstitucional e pelo Supremo Tribunal Federal que após declarar a inconstitucionalidade da mencionada majoração do ICMS, veio a permitir a continua incidência desta majoração por um tempo determinado, por uma medida da qual os requisitos de utilização são taxativos ao dispor que somente haverá a modulação de efeitos quando atingir-se a segurança jurídica e o excepcional interesse social, e que destes termos o Supremo Tribunal Federal extraiu que deveria então, por hora beneficiar os cofres públicos, por meio de uma medida que resta um tanto quanto duvidosa, a forma como o STF vem adotando o entendimento sobre dois termos que são elementos taxativos na adoção do feito de modular uma decisão declaratória de inconstitucionalidade, sendo eles, a segurança jurídica e o excepcional interesse social, vindo ser de melhor compreensão adiante.

2.1 A MODULAÇÃO DE EFEITOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA, SUA PERSPECTIVA JURISPRUDENCIAL E A APLICAÇÃO NO RE 714.139/2021

A Modulação de Efeitos é o meio para manipular os efeitos de uma decisão que reconhece a inconstitucionalidade da lei, de forma a restringir seus efeitos por determinado prazo futuro. Inaugurou-se a nomeada Modulação de Efeitos a luz do artigo 27, da lei 9.868 de 1999 que estabelece:

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.

Dispondo sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal, devendo assim ser atingida a decisão pela maioria de dois terços dos membros.

A modulação de efeitos também encontra respaldo legislativo no Código de Processo Civil de 2015, em seu artigo 927 §3º, que faz valer:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão: §3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

Que assim como na lei 9.868/1999, utilizou em seu texto normativo a segurança jurídica e o interesse social como hipóteses para utilização desse instrumento. E para tanto, o efeito prospectivo da decisão, é de utilidade para os casos em que a mudança jurídica proveniente do ato declarado inconstitucional, não venha a causar prejuízo a segurança jurídica ou ao interesse social, o que com a definição destes termos, denota-se que o Supremo Tribunal Federal está executando de forma errônea tal mecanismo de proteção, de maneira a invocá-lo para com seus efeitos beneficiar o cofre público.

Nesse sentido, nos casos em que o STF deva reconhecer a inconstitucionalidade de uma lei, este pode prevalecer-se da medida da Modulação de Efeitos, desde que os membros por sua maioria de dois terços decidam afetar a declaração de inconstitucionalidade, de modo a congelar os efeitos produzidos por esta. Devendo a medida fazer jus a segurança jurídica ou ao interesse social.

Por segurança jurídica o entendimento se dá conforme explica Humberto Ávila:

Desse modo, o conceito de segurança jurídico-tributária pode ser definido como uma norma princípio que exige dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário a adição de comportamentos que contribuam mais para a existência, em benefício dos contribuintes e na sua perspectiva, de um elevado estado de confiabilidade e de calculabilidade jurídica, com base na sua elevada cognoscibilidade, por meio da controlabilidade jurídico-racional das estruturas argumentativas reconstrutivas de normas gerais e individuais, como instrumento garantidor do respeito à sua capacidade de, sem engano, frustração, surpresa ou arbitrariedade, plasmar digna e responsavelmente o seu presente e fazer um planejamento estratégico juridicamente informado do seu futuro (ÁVILA, 2012 p.231).

Portanto, o que ocorre é uma inversão do sentido da segurança jurídica, invertendo o polo sobre a quem deva recair essa proteção, que assim leciona mais uma vez o autor:

A modulação de efeitos para manter os efeitos pretéritos de leis tributárias declaradas inconstitucionais não pode ser geralmente feita com base no princípio da segurança jurídica, em face do caráter protetivo do contribuinte diante do Estado que esta assume no âmbito do Direito Tributário. A declaração de inconstitucionalidade da lei tributária, ao contrário de outras leis garantidoras de direitos fundamentais, restabelece imediatamente o estado de constitucionalidade antes violado, não havendo razão para não se decretar a sua invalidade. Além disso, a manutenção dos efeitos de lei tributária inconstitucional elimina o caráter de resistência dos direitos fundamentais e a eficácia mínima do princípio da universalidade da jurisdição. (ÁVILA, 2012 p.231)

Observa-se que o autor supracitado evidencia que ao se declarar a inconstitucionalidade de uma lei de âmbito tributário, essa decisão dá fim a violação de

afronta ao direito dos contribuintes, não devendo ser permitido pelo Supremo Tribunal Federal que uma inconstitucionalidade permaneça incidindo no dia a dia dos contribuintes brasileiros. Visto que a lei que impera de forma inconstitucional, deve ser após a sua apreciação, impedida de produzir efeitos, a fim de não auferir ao contribuinte um cenário de desproporcionalidade, quando oposto contra o Estado em busca de um ideal justo e devido no que tange a arrecadação deste, e ainda para que não reste o contribuinte frente a uma insegurança jurídica, que de lado oposto a segurança jurídica, tem-se um cenário de difícil compreensão quanto ao rumo das decisões, melhor explicada logo a frente.

Interessante se faz mencionar a respeito do que entende Humberto Ávila sobre a insegurança jurídica:

Hoje, o nível de insegurança jurídica assumiu um grau nunca alcançado. Os termos “complexidade”, “obscuridade”, “incerteza”, “indeterminação”, “instabilidade” e “descontinuidade” do ordenamento jurídico servem para ilustrar tal momento. Chega-se ao ponto de se falar em “chuva de leis” (gesetzesflut), “histeria legislativa” (Gesetzgebungshysterie) e “caos legislativo” (Gesetzgebungschaos).²⁵ (ÁVILA, 2012 p.39)

Existindo no cenário onde não haja uma jurisprudência capaz de servir de base nos casos semelhantes, ou que haja várias jurisprudências criando uma desarmonia nas decisões tomadas pelos tribunais sobre um aspecto, ou ainda a omissão em fazer valer um direito, sendo assim a insegurança jurídica é a inexistência de uma certeza frente a um fato, pois assim pode-se assumir várias interpretações pelo julgador, destinando decisões invariáveis.

Já por Excepcional Interesse Social, pode-se entender o seguinte:

Quando se fala em excepcional interesse social se está frente a uma apreciação de natureza política, ou seja, um exame valorativo embasado, até certo ponto na conveniência ou oportunidade. No dizer de Manoel Gonçalves Ferreira Filho: ‘é uma apreciação tipicamente política. É subjetiva, porque admitir que haja razões de segurança jurídica, ou interesse social, qualificado de excepcional, depende da visão que cada um tenha das coisas (FERRARI, 2004, p.311).

É, portanto, uma qualidade de exame, destinada a dar ênfase no que seja melhor a ser feito para o coletivo, a sociedade. Desta maneira é, por consequência, uma questão que vai variar conforme a época em que se deseja fazer a apreciação desse conceito, que devido à continua evolução humana, as mudanças provenientes desse fato irradiam a vivência humana, de forma que é impreciso determinar no presente o que no futuro viria a ser o ideal.

Assim compreende-se que a modulação de efeitos está atrelada a dois elementos, a segurança jurídica e o excepcional interesse social, e a atribuição do sentido deste temos deve

ser voltada ao contribuinte, pois é o polo mais frágil, tendo as normas voltadas para si, um regramento determinado, que ao contribuinte só resta adimplir. Assim quando a inconstitucionalidade versar sobre questões tributárias, esse mecanismo deve servir tão somente para assegurar a igualdade do contribuinte no judiciário, frente a uma Unidade Federativa.

Com a modulação de efeitos, o ato praticado pelo estado de Santa Catarina declarado inconstitucional no RE 714.139/SC, permanece sendo aplicado. Desta forma, a carga tributária incidente na alíquota do ICMS da energia elétrica vigora de modo a afetar a vida dos brasileiros que estão arcando com essa alíquota desproporcional com o que preceitua o princípio da seletividade, na Constituição Federal de 1988.

Ainda sobre o cenário da modulação, as ações para restituição do indébito, assim previsto no artigo 165 e incisos da lei 5.172/66 que denomina o Código tributário Nacional (CTN), o valor pago a maior deve ser devolvido ao contribuinte, perfeitamente cabível na situação em que declarou inconstitucional o ICMS majorado nas operações de energia elétrica. Ocorre que, devido a modulação dos efeitos aplicada, apenas os contribuintes que ingressaram no judiciário até a data do início do julgamento poderão reaver o indébito. Ou seja, os demais deverão aguardar ao fim da modulação para poder buscar o que lhe é devido, ou seja, somente no exercício financeiro de 2024, e o pior, o contribuinte continuará neste tempo convivendo com custo de uma alíquota indevida.

Em razão disso, pode-se dizer que a Modulação de Efeitos é medida que vem notadamente sendo utilizada como meio de afastar do contribuinte o que lhe seria devido e justo. Assim, observa-se a incoerência na aplicação do instituto a partir da decisão que fez exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS (RE 574.706/PR), caso em que o STF não respeitou os ditames do artigo 927, §3 do Código de Processo Civil (CPC), pois entende que quando houver alteração em jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, há de utilizar-se da Modulação de Efeitos.

Ocorre que o STF vem adotando desde o ano de 2014, perante o RE 240.785/MG o entendimento de ser inconstitucional a incidência da base de cálculo majorada pelo ICMS no PIS/COFINS. Fazendo uso da mencionada Segurança Jurídica e o Interesse Social, como base argumentativa voltada a dar proteção para a ordem orçamentária, beneficiando-se do ato mesmo após reconhecido a inconstitucionalidade dele.

Outro caso a se observar é o RE 1.287.019 e a Adin 5469, que versam sobre a cobrança do diferencial de alíquota de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (DIFAL/ICMS), obtendo como decisão a declaração de inconstitucionalidade da cobrança do

DIFAL/ICMS introduzida pela Emenda Constitucional 87/2015 e Cláusulas Primeira, Segunda, Terceira, Sexta e Nona do Convênio ICMS 93/2015, que se tratando de atividades interestaduais que contenha como destinatário o consumidor final que não exerça atividade da qual tenha como incidência de imposto o ICMS, o remetente deverá arcar com a diferença da alíquota entre os estados. Caso em que o STF modulou os efeitos da decisão, prospectando os efeitos desta para o ano de 2022, de forma que se mantém legítima a cobrança do DIFAL no citado caso até a data prevista pela modulação.

É o que também ocorre no RE 714.139/2021, foco principal deste artigo, vejamos que o STF permitiu a prospecção de uma lei inconstitucional que vigora desde o ano de 1996, ao invés de interromper *ab initio* (desde o início) citada afronta constitucional e garantir o direito de um povo que arca frente a ilegalidade imposta, fornecendo a justiça como guardião da lei, pois assim seria agir em conformidade com a segurança jurídica e o interesse social, de forma a não permitir que o injusto prospere na vida de todos os contribuintes. Denota-se que o STF está executando de forma errônea tal mecanismo de proteção, de maneira a invocá-lo para com seus efeitos beneficiar o proveito estatal.

Nesse contexto, quanto ao principal objeto deste artigo, qual seja a análise do RE 714.139/2021, é dado o reconhecimento de que o recurso em análise tornou inconstitucional o ato de se majorar o percentual da alíquota incidente a atividade considerada essencial. Desta forma, a mudança jurídica ocasionaria em restituir ao contribuinte os valores que o estado já vem arrecadando a um longo período. Nota-se que não há equilíbrio entre o ato inconstitucional que o contribuinte está inserido, frente a necessidade de continuar a gerar receita com esta inconstitucionalidade.

A modulação deveria produzir seus efeitos para resguardar a Segurança Jurídica no condão de previsibilidade e estabilidade com os efeitos causados com uma decisão e o Interesse Social no intuito de melhorar a vida da sociedade, como assim preconiza o art. 27 da lei 9.868/1999. Mas o que se percebe na atual Modulação de Efeitos é que essa vai contra o interesse social de forma que os contribuintes seriam favoráveis a cargas tributárias mais brandas, bem como diante de uma inconstitucionalidade, terem os direitos respeitados a fim de satisfazer a segurança jurídica.

Ademais, visualiza-se que, ao requerer a Modulação de Efeitos, o Ministro Dias Toffoli primeiramente havia requerido que a decisão viesse a produzir seus efeitos no exercício financeiro de 2022. Ocorre que, governadores de mais de 20 estados estiveram nas dependências do Supremo Tribunal Federal no dia 01 de dezembro de 2021, para estarem reunidos com o Ministro Dias Toffoli, no intuito de solicitar ao Ministro que adiasse ainda

mais o efeito da decisão para o exercício financeiro de 2024, em argumentos que não visam cessar a afronta inconstitucional que recai sobre o contribuinte, mas tão somente em garantir o bem do exercício financeiro (MAIA, 2021).

O pedido foi acatado pelo Ministro, que veio a reformar este período para somente então no exercício financeiro de 2024, em detrimento do impacto gerado por esta mudança na alíquota. Nas palavras do Ministro:

A modulação dos efeitos da decisão tal como ora sugerida preservará o exercício financeiro em andamento (2021) e o próximo (2022), bem como o de 2023, ano em que tomarão posse os Governadores e os Deputados estaduais eleitos em 2022. Com isso, os impactos da decisão da Corte nas contas das unidades federadas serão amenizados em certa medida e num espaço de tempo adequado (TOFFOLI, 2021, p.87).

Desta forma, identifica-se que a respectiva modulação não vem a agir em favor das pessoas que estão custeando um imposto majorado de forma indevida, desde a criação do artigo 19, inciso II, alínea “a” da lei 10.297/1996, que institui a majoração da alíquota em operações de energia elétrica em 25% no estado de Santa Catarina. Porém garantiu que a lei mencionada continue produzindo seus efeitos, que vão contra os ditames do artigo 155, §2, III da Constituição Federal de 1988, que acomoda o princípio da seletividade, assim demonstra-se que a alíquota não deveria ser superior a mínima praticada, mas que assim irá imperar até o ano de 2024, em conflito com o ordenamento jurídico, visando com isso amenizar o impacto dos cofres públicos.

Isto posto, pretende-se verificar a partir da teoria de Neil MacCormick que a quebra do verdadeiro significado de segurança jurídica, de modo que o feito de modular os efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade de lei que fere a seletividade ligada à alíquota do ICMS em operações de energia elétrica, ocorreu sobre o prisma da segurança jurídica em caráter protetivo para com os cofres públicos, não se dá por coerente.

Assim se faz de suma importância que seja realizado pelo órgão julgador ao proferir dada decisão, que está passe por uma análise capaz de atingir o patamar de justo e devido. Para tanto abordaremos a teoria da argumentação de Neil MacCormick para verificar alguns elementos que se demonstram úteis para uma decisão capaz de produzir efeitos que saciem os fatos de forma justa, ou mais próxima desta.

2.2 A TEORIA DO DIREITO E DA ARGUMENTAÇÃO JURÍDICA EM NEIL MACCORMICK ¹

Neil MacCormick, advindo da Escócia, foi um filósofo do direito, professor e político, criou obras como “Argumentação Jurídica e Teoria do Direito” (1978) e “Razão Prática no Direito e Moralidade” (2009). Vindo a introduzir, portanto, significativa contribuição para a interpretação jurídica das decisões, ao buscar demonstrar que as decisões judiciais devem ser compostas por uma justificação argumentativa em casos de maior complexidade.

O autor vivenciou duas fases, sendo a primeira como defensor do positivismo, vindo posteriormente como um autor da teoria da argumentação jurídica, onde demonstra sua preocupação frente as decisões e suas justificações. Defendendo a necessidade da argumentação jurídica e seus aspectos para que assim seja possível atingir a razão com a maior precisão de justiça possível, vez que o homem então é um usuário de normas, prova disso é a existência dos preceitos de conduta em todos os campos de vivência humana.

Para tanto, observam-se dois níveis de justificação, sendo em primeiro nível a justificação por dedução, que faz análise as leis que façam sentido ao caso, ou seja, as normas legais vigentes serão analisadas e respeitadas por meio do silogismo, bastando assim para a solução, mas quando esse silogismo não encontrar solução, sendo um caso de maior complexidade, haverá de se fazer uma justificação de segunda ordem, conforme adiante.

A justificação de segunda ordem é aplicada aos casos em que o silogismo não demonstra eficiência, sem espaço para a discricionariedade do julgador, que nas palavras do autor:

A justificação de segunda ordem envolve dois elementos, a argumentação consequencialista e a argumentação que testa deliberações propostas para verificar a coesão e a coerência com o sistema jurídico existente. Como a argumentação consequencialista é intrinsecamente avaliatória; e como a coerência, conforme explicado anteriormente, envolve reflexão sobre os valores do sistema, as duas interagem e se sobrepõem como acabará ficando evidente; mas elas não são idênticas, (MACCORMICK, 2006, p.137).

Os argumentos consequencialistas segundo Maccormick (2006), são essencialmente valorativos, e subjetivos, sendo elemento essencial para a justificação de segundo nível, qual busca assim fazer sentido ao mundo, de maneira que assim alcance nos argumentos,

¹ A inclusão da obra do autor Neil MacCormick não a fez taxativa, mas de fato demonstra-se ser uma técnica de útil aplicação funcional para as decisões judiciais.

elementos tais como a coerência, de modo que o argumento atinja uma conformidade com demais normas, e a coesão de forma que uma deliberação fundada em consequencialismo não deve operar em contradição com normas válidas.

É perceptível que o modelo de análise de casos feita pelo autor, busca atingir a justiça em seu mais alto nível, a formar uma decisão que sirva de modelo para demais casos que girem em fatos semelhantes, devendo a lei em primeiro caso fazer seu trabalho, mas se a aplicação de uma lei gerar incoerência na decisão, significa que a busca de justiça deve passar por mais um caminho, qual se denomina análise de segunda ordem, ou seja um argumento estruturado, de modo a não criar divergência com nenhuma lei, havendo de recair em princípios, conforme (SOUZA E SILVA, 2013).

A partir disso, é necessário fazer menção ao que o autor Neil MacCormick escreveu a respeito de coesão e coerência. Que por coesão, Maccormick (2006, p.346) entende que “A argumentação a partir da coesão exige que não toleremos num sistema jurídico a presença de duas normas que se contradigam.”

Quanto a coerência, tem-se um exemplo perfeito para a análise do recurso extraordinário que visa este trabalho, portanto o autor entende o seguinte:

Já a "coerência" é um termo empregado num sentido menos estrito. Pode-se imaginar um conjunto aleatório de normas no qual nenhuma esteja em contradição com as outras, mas que, vistas como um todo, não envolvam a busca de nenhum valor ou linha de ação inteligível. Um exemplo trivial: uma norma de que todos os automóveis amarelos devem respeitar um limite máximo de velocidade de 30 km por hora não contradiz uma norma de que todos os automóveis vermelhos, verdes ou azuis devem respeitar um limite mínimo de velocidade de 40 km por hora e um máximo de 110 km por hora. À primeira vista, porém, nenhuma razão baseada em princípios pode ser apresentada para uma diferença dessas. Se o que se almeja é a segurança nas estradas, e se a restrição à velocidade dos automóveis amarelos for apresentada como essencial para essa segurança, parece absurdo, à primeira vista, ter uma norma diferente para os automóveis vermelhos, azuis e verdes. Não parece haver nenhum princípio racional que possa explicar ou justificar o tratamento diferenciado de dois casos essencialmente tão semelhantes do ponto de vista da segurança rodoviária. (MACCORMICK, 2006, p.136)

Que transmitindo para a situação em que houve por meio do Estado de Santa Catarina o feito de majorar a alíquota de Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS), incidente nas operações cuja atividade seja a energia elétrica, a atribuição do princípio da seletividade, ofertado no artigo 155, § 2º, inciso III, da CF/1988, nestas operações, servirá para atingir a igualdade entre as demais Unidades Federativas na aplicação deste tributo. Momento de acerto do Supremo Tribunal Federal, mas que, devido a Modulação

de Efeitos, medida que determinou a prospecção deste estado de coerência, hora almejado, veio a ser cerceado, e prospectado para o futuro.

Autorizando então a vigência de uma medida indevida, que vem a incidir tão somente no prejuízo do contribuinte, assim entrando em desconformidade até mesmo com o conceito do que se denomina segurança jurídica e excepcional interesse social, elencados como requisitos de utilização da medida de modular os efeitos, assim determinados no artigo 27 da lei 9868 de 1999, qual dispõem sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade, hora já abordados neste trabalho.

Assim deve estar em conformidade com os ditames do ordenamento jurídico qualquer decisão que se instaure, satisfazendo assim os elementos da coerência e coesão, mesmo que os argumentos consequencialistas induzam a um caminho contrário.

A modulação dos efeitos que ocorre no Recurso Extraordinário estudado, encontra-se em divergência quanto ao que leciona o autor Neil MacCormick em sua obra, pois identifica-se que a decisão do Supremo Tribunal Federal não buscou dar justo fim a anomalia, permitindo que o indevido permaneça-se gerando injustiça, e assim criando plano de fundo para decisões serem tomadas no mesmo sentido, qual seja dar prioridade a satisfação estatal frente ao interesse do contribuinte, este cerceado diariamente por inúmeras contribuições fiscais.

Portanto, aos pontos defendidos na modulação de efeitos, não foram contemplados pela coerência, visto que esta restrição não deu provimento a aplicação correta do direito, pois ao que se esmiuça, a lei que hora se encontra em vigência mesmo após a decisão que a reconhece inconstitucional, é aplicada desde o ano de 1996, ademais incidir uma alíquota inconstitucional em um tributo, é tirar do contribuinte a sua proteção quanto cidadão protegido pela Constituição Federal de 1988, bem como agir contra o verdadeiro significado de segurança jurídica, transformando-a em um mecanismo de defesa estatal em âmbito financeiro, não respeitando assim o seu real significado.

Desse modo, a luz do pensamento do autor Neil MacCormick, os argumentos consequencialistas deveriam ser ignorados, para assegurar a devida harmonia entre a lei e decisões, que transmitindo-se ao caso do RE 714.139/SC, a ideia de prejuízo a unidade federativa deveria ser então a medida a ser tomada no instante que se reconheceu a ilegalidade na majoração do ICMS em operação de energia elétrica, vez que a coesão e coerência só estariam verificadas no momento em que o texto legal que atribui o princípio da seletividade em tais operações, viesse a ser respeitado, caso em que não ocorreu desta maneira, restando

total prejuízo ao contribuinte, que ainda irá custear um imposto indevido por anos, para só então alcançar o seu direito hora já reconhecido.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Chegada à parte conclusiva do trabalho, tem-se um retrospecto a ser feito. Abordado de início o tema de Repercussão Geral 745 do STF ou RE 714.139/SC, em virtude da modulação de efeitos ocorrida no citado caso, qual prospectou efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do art. 19, I, a, da Lei 10.297/1996 do Estado de Santa Catarina. Desta feita o trabalho indagou a existência de coerência na modulação de efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal, qual reconheceu a inconstitucionalidade de se majorar a alíquota de ICMS nas atividades de energia elétrica, devendo ser respeitado o Princípio da Seletividade, em decorrência da essencialidade desta atividade.

Quanto ao Recurso Extraordinário 714.139/2021, este obteve uma decisão justa, até o momento em que prospectou os efeitos da decisão para tempos futuros, inviabilizando tanto o ingresso do contribuinte ao judiciário com interesse de reaver o indébito ocasionado em virtude da alíquota acima do devido, bem como dar validade ao que hora se reconheceu ser inconstitucional. Sendo então este o momento de crítica realizado no trabalho, pois assim o STF licenciou uma atuação de afronta dos direitos e garantias dos contribuintes pelos Estados, vez que permanece a incidência desproporcional na porcentagem da alíquota de ICMS nas operações de energia elétrica, ao que determina o Princípio da seletividade.

Quanto ao que desdobra-se a respeito de Neil MacCormick, em sua obra, o autor atinge o centro de justiça de uma decisão a ser tomada pelo julgador, determinando a análise conforme os seus resultados, que quando possível ocorrera a aplicação da lei por meio do silogismo, que nos casos que este não for suficiente para atingir uma decisão justa, aplica-se uma nova fase de análise, qual deve observar pontos específicos do caso em relação ao mundo, de forma que o argumento conclua por um cenário harmonioso entres as leis.

Quanto a questão realizada no início do trabalho, qual seja, “A decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), analisada sob a perspectiva da teoria da decisão de Neil MacCormick, foi coerente ao aplicar a modulação de efeitos dessa forma?” Pode-se afirmar que conforme a teoria do autor o Supremo Tribunal Federal não foi coerente no feito de modular os efeitos desta decisão, pois assim a decisão restou em um conflito de normas, que por hora permitiu que assim o fosse. Ainda fez uso dos termos segurança jurídica e excepcional interesse social para fundamentar a proteção destinada aos cofres públicos que se beneficiam de uma

arrecadação injusta desde o ano de 1996, e assim permanecerão até o ano de 2024, restando o contribuinte em situação de insegurança.

E que o panorama atual é de desigualdade no que diz respeito aos interesses do contribuinte quando este se vê oposto ao interesse do Estado, pois se verificou na concepção da teoria do autor Neil MacCormick, que o STF não atingiu o patamar de justiça ao modular os efeitos da decisão que declara a inconstitucionalidade da lei estabelecida pelo estado de Santa Catarina, qual possui texto normativo determinando a majoração do ICMS em operações de energia elétrica, estando em contradição com o estabelecido no artigo 155, § 2º, inciso III, da Constituição Federal de 1988. E que conforme os demais casos de modulação de efeitos que o STF praticou, todas se deram fundamentadas na proteção voltada para com o orçamento do ente federativo ante o contribuinte, não ocorrendo, portanto, uma correta utilização dos termos de segurança jurídica e o excepcional interesse social, pois estes termos devem ser utilizados em benefício do contribuinte.

Portanto, a medida autorizou que a injustiça ou afronta legal permanece-se em vigência mesmo após declarada a sua inconstitucionalidade, não sendo esta solução tomada pelo Supremo Tribunal Federal um modelo digno a ser tomado para demais casos que se assemelhem, pois assim o que se extrai é um precedente de injustiça, e de insegurança jurídica no judiciário, de modo este destinar a proteção do contribuinte que se vê regido pelas leis tributárias, para obtenção de uma arrecadação indevida aos cofres públicos, ao se apropriar dos termos de segurança jurídica e excepcional interesse social, em proveito do Estado, e em prejuízo do contribuinte, qual se vê atrelado as normas estipuladas pelo estado, e mesmo assim, aquelas que visam prover pé de igualdade, são cerceadas se contradizerem aos interesses de entes federativos.

REFERÊNCIAS

Ávila, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 5ª ed. São Paulo, Malheiros, 2019.

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 05 de maio de 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, (plenário). Recurso Extraordinário 714.139/SC. Discussão dos arts. 150, II, e 155, § 2º, III, da Constituição federal, a constitucionalidade do art. 19, I, a, da Lei 10.297/1996 do Estado de Santa Catarina, que estabeleceu alíquota diferenciada de 25% para o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica e os serviços de telecomunicação, ao passo

que para as “operações em geral” é aplicada a alíquota de 17%. Recorrente: Lojas Americanas S.A. Recorrido: Estado de Santa Catarina. Relator: Min. Marco Aurélio, 18 de dezembro de 2021. Disponível em <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4307031>. Acesso em 05 de maio de 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, (plenário). Recurso Extraordinário 1.287.019/DF. Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 5º, incisos LIV e LV; 93, inciso IX; 146, incisos I e III, alínea “a”; e 155, inciso XII, alíneas “a”, “c”, “d” e “i”, da Constituição Federal, se a instituição do diferencial de alíquota de ICMS, conforme previsto no artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 87/2015, exige, ou não, a edição de lei complementar disciplinando o tema. Recorrente: Madeiramadeira Comercio Eletrônico S.A e outros (a/s). Recorrido: Distrito Federal. Relator: Min. Marco Aurélio, 24 de fevereiro de 2021. Disponível em <https://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5994076&numeroProcesso=1287019&classeProcesso=RE&numeroTema=1093>. Acesso em 05 de maio de 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, (plenário). Recurso Extraordinário 574.706/PR. Se discute, à luz do art. 195, I, b, da Constituição Federal, se o ICMS integra, ou não, a base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. Recorrente: IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA. Recorrido: União. Relator: Ministra Cármen Lúcia. 09 de setembro de 2021. Disponível em <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em 08 de maio de 2022.

BRASIL. **Lei 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em 05 de maio de 2022.

BRASIL. **Lei 9.868** de 10 de novembro de 1999. Dispõem sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, 11 de novembro de 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm#:~:text=LEI%20No%209.868%2C%20DE%2010%20DE%20NOVEMBRO%20DE%201999.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20o%20processo%20e,perante%20o%20Supremo%20Tribunal%20Federal. Acesso em 06 de maio de 2022.

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. **Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2004.

MACCORMICK, Neil. **Argumentação jurídica e teoria do direito**. Tradução Waldéa Barcellos. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

MAIA, Flavia. Estados vão ao STF pedir que decisão que impediu majoração de ICMS valha a partir de 2024. **Jota**. Brasília, 01 de dezembro de 2021. Disponível em:

<https://www.jota.info/stf/do-supremo/estados-stf-decisao-icms-valha-a-partir-de-2024-01122021>. Acesso em 10 de junho de 2022.

SANTA CATARINA. **Lei 10.297**, de 26 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e adota outras providências. Assembleia Legislativa. Disponível em: https://legislacao.sef.sc.gov.br/indices/ind_lei_96_10297.htm. Acesso em 06 de maio de 2022.

SOUZA E SILVA, Neimar Roberto de. Direito e Argumentação Jurídica em Neil Maccormick. **Legis Augustus**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 2, p. 29-41, jul./dez. 2013.