

EFICÁCIA TEMPORAL DO TEMA 1.093 DA REPERCUSSÃO GERAL

SILVÉRIO BOUZADA DIAS CAMPOS¹

SUMÁRIO

1 Tema 1.093 da Repercussão Geral. 2 Eficácia temporal da sentença na jurisdição constitucional em matéria tributária. 3 A problemática da eficácia temporal do Tema 1.093 da RG. 4 Conclusão.

1. TEMA 1.093 DA REPERCUSSÃO GERAL

O saudoso Ministro Teori Albino Zavascki, na obra “Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional” (São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001) condensa no excerto abaixo transcrito a matéria jurídica de fundo, alusiva à correta compreensão do art.27 da Lei nº 9.868, de 10.11.99:

Com efeito, não é nenhuma novidade, na rotina dos juizes, a de terem diante de si situações de manifesta ilegitimidade cuja correção, todavia, acarreta dano, fático ou jurídico, maior do que a manutenção do status quo. Diante de fatos consumados, irreversíveis ou de reversão possível, mas comprometedor de outros valores constitucionais, só resta ao julgador - e esse é o seu papel - ponderar os bens jurídicos em conflito e optar pela providência menos gravosa ao sistema de direito, ainda quando ela possa ter como resultado o da manutenção de uma situação originariamente ilegítima. Em casos tais, a eficácia retroativa da sentença de nulidade importaria a reversão de um estado de fato consolidado, muitas vezes, sem culpa do interessado, que sofreria prejuízo desmesurado e desproporcional. Mutatis mutandis, é justamente esse o quadro suposto pelo artigo 27 da Lei nº9.868, de 10.11.99, o de um manifesto conflito entre valores constitucionais de mesma hierarquia: de um lado, a nulidade do ato; de outro o sério comprometimento da segurança jurídica ou de excepcional interesse social. Tendo de dirimi-lo, o STF faz prevalecer o bem jurídico que considera ser mais relevante na situação em causa, ainda que isso importe a manutenção de atos ou situações formados com base em lei que se pressupunha válida, mas que era nula. Isso é julgar, não legislar. O legislador cria normas para disciplinar situações futuras. O Supremo, ao

¹ Procurador do Estado de Minas Gerais. Advogado. Ex-Advogado Regional do Estado. silverio@lawyer.com

aplicar o artigo 27 da Lei nº 9.868, de 10.11.99, faz juízo de valor sobre fatos já passados.

O presente trabalho científico buscará responder, especificamente, à seguinte questão jurídica amplamente debatida nos Tribunais de Justiça e na primeira instância da justiça comum estadual: ainda pendente o trânsito em julgado do acórdão da ADI Nº 5.469/DF, remanesceria a discussão quanto à possibilidade de as demandas ajuizadas entre a data do julgamento e da publicação da respectiva ata serem consideradas como ações judiciais em curso, para fim de aplicação imediata dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade?

Ao longo do presente trabalho, o principal propósito será a exegese da eficácia temporal do Tema 1.093 da repercussão geral, ponto de relevante litigiosidade perante os Tribunais. Inicialmente, após uma breve propedêutica panorâmica, será colocada a questão sob perspectiva intertemporal em matéria tributária, a fim de melhor captar a problemática sob ângulo da segurança jurídica, para enfim propor a solução/conclusão identificada na própria jurisprudência.

A hipótese de incidência do diferencial de alíquotas do ICMS, assim como, a atribuição do ônus de seu recolhimento, encontram-se previstos na Constituição Federal da seguinte forma:

Art. 155.

(...)

§ 2º

(...)

VII – nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (...)

O Supremo Tribunal Federal, no recente julgamento do Tema 1.093 (em 24 de fevereiro de 2021), fixou a tese de que “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”, asseverando no julgamento conjunto da

ADI 5469, de que convênio interestadual não poderia suprir a ausência de lei complementar dispondo sobre obrigação tributária, contribuintes, bases de cálculo/alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, como fizeram as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/2015.

O julgamento do RE-RG 1.287.019/DF teve início em sessão virtual iniciada em 16/10/2020, data em que foi proferido voto pelo e. Relator, Ministro Marco Aurélio Mello. Após pedido de vista do e. Ministro Dias Toffoli, o julgamento foi reiniciado na sessão por videoconferência de 11/11/2020, em conjunto com a ADI 5.469.

Naquela oportunidade, votaram os e. Ministros Marco Aurélio e Dias Toffoli, Relatores do RE-RG e da ADI, respectivamente, julgando procedente o pedido formulado na ação direta e “declarando a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), por invasão de campo próprio de lei complementar federal”.

Na ocasião, o e. Ministro Dias Toffoli propôs a modulação de efeitos da decisão a partir do exercício seguinte, exceto quanto à cláusula nona do ICMS nº 93/2015, em relação à qual se fixou como marco para a modulação a concessão da medida cautelar na ADI 5.464. O julgado conjunto foi suspenso em decorrência de pedido de vista do e. Ministro Nunes Marques.

Em 24/02/2021, foi concluído o julgamento e, por 6 (seis) votos a 5 (cinco), restou proferida a seguinte decisão, registrada na mesma data no sítio eletrônico da Excelsa Corte: “Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso”. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio, que não modulava os efeitos da decisão.

Com efeito, é possível extrair do acórdão que modulação dos efeitos também não atinge os contribuintes com ações judiciais em andamento, ressalvadas em flagrante quebra de isonomia por prever, para os demais contribuintes, efeitos apenas a partir de 01/01/2022, o que autoriza os Estados continuar exigindo o ICMS/DIFAL/EC87 para fatos geradores até 31/12/2021, *in verbis*:

“Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Emenda Constitucional nº 87/2015. ICMS. Operações e prestações em que haja a destinação de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em estado distinto daquele do remetente. Inovação constitucional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, I e III, a e b; e art. 155, § 2º, XII, a, b, c, d e i, da CF/88). Cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade. Tratamento tributário diferenciado e favorecido destinado a microempresas e empresas de pequeno porte. Simples Nacional. Matéria reservada a lei complementar (art. 146, III, d, e parágrafo único, da CF/88). Cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15. Inconstitucionalidade. 1. A EC nº 87/15 criou nova relação jurídico-tributária entre o remetente do bem ou serviço (contribuinte) e o estado de destino nas operações com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS. O imposto incidente nessas operações e prestações, que antes era devido totalmente ao estado de origem, passou a ser dividido entre dois sujeitos ativos, cabendo ao estado de origem o ICMS calculado com base na alíquota interestadual e ao estado de destino, o diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna. 2. Convênio interestadual não pode suprir a ausência de lei complementar dispoendo sobre obrigação tributária, contribuintes, bases de cálculo/alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, como fizeram as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15. 3. A cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, ao determinar a extensão da sistemática da EC nº 87/2015 aos optantes do Simples Nacional, adentra no campo material de incidência da LC nº 123/06, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, à luz do art. 146, inciso III, d, e parágrafo único, da Constituição Federal. 4. Tese fixada para o Tema nº 1.093: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”. 5. Recurso extraordinário provido, assentando-se a invalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/1, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte. 6. Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, de modo 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 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. (RE 1287019, Relator(a): MARCO AURELIO, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2021, REPERCUSSÃO GERAL - DJe-099 divulgado em 24-05-2021 e publicado em 25-05-2021).”

Não se pode ignorar a importância do tema em vista da grande repercussão prática em diversos processos judiciais sob custódia dos Procuradores do Estado pelo país. A fim de encerrar a introdução ao trabalho, imperioso demonstrar o peso das teses e dos juristas frente aos quais a presente pretensão científica é refutá-las em seus argumentos, por mais robustos que se possam apresentar numa primeira leitura.

Em parecer de 19 de junho de 2021, da lavra da i. Doutora Teresa Arruda Alvim, Livre Docente, Doutora e Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, é possível extrair a primeira grande tese dos contribuintes na presente questão:

“a) (...) Portanto, e em resumo, três momentos podem ser considerados como marco inicial da eficácia do acórdão proferido pelo STF no julgamento do Tema 1093, a depender da posição ocupada pelo receptor da (nova) norma jurídica. São eles:

1) data da sessão de julgamento (24/02/2021), se o destinatário da decisão for parte na relação jurídico-processual em que proferida a decisão que se consubstancia em precedente vinculante (a nosso ver, considerar-se ser esta a data correta é desprovido de racionalidade jurídica, já que parte da equiparação de duas eficácias que têm públicos diferentes: as partes e toda a sociedade)

2) data da publicação da Ata de julgamento (03/03/2021), considerando-se destinatária da decisão a sociedade como um todo; e

3) data da publicação do acórdão (25/05/2021), mais ainda, considerando-se a necessidade de se ter conhecimento da decisão inteira, inclusive de seus fundamentos.

Apesar de a publicação da Ata de julgamento (ou a própria sessão de julgamento, para a parte) poder ser considerada como marco inicial da eficácia da decisão (conforme, inclusive, dispõe o art. 1.035, § 11, do CPC/15), a nós, de rigor, a data da publicação do acórdão é que deveria ser considerada o momento do nascimento dos efeitos “normativos” da decisão.

Portanto, quando se usa o momento da formação do precedente para se dizer que este deve (ou não deve) atingir “os processos em curso”, tem-se que esta expressão deve abranger todos os iniciados até o momento da publicação do acórdão.

É no acórdão que se contém a *ratio*, ou se assim se entender, se se tratar de recurso repetitivo, a TESE, i.e., a nova norma jurídica. A partir deste momento, a nosso ver, é que devem ser considerados existentes efeitos nos processos pendentes (conforme reconhecido pelo STF no julgamento do tema 201, em interpretação sistemática do art. 1.040 do CPC/15).

E não poderia ser diferente, afinal, somente a partir da publicação da íntegra da decisão em meio oficial é que se terá conhecimento amplo e pleno do exato conteúdo e alcance da nova norma constituída no precedente vinculante i e., da pauta de conduta a ser levada em conta pelo jurisdicionado dali para a frente.

b) caso a resposta ao quesito “a” seja no sentido de que não estariam abrangidas pela modulação as situações veiculadas pelas ações ajuizadas até o dia da publicação da ata, também ficariam ressalvadas da modulação as ações ajuizadas no próprio dia 03/03/2021 (= dia de publicação da ata)?

Como exposto na resposta ao quesito anterior, entendemos que todas as ações ajuizadas até o dia da publicação do acórdão (25/05/2021) podem ser consideradas “ações judiciais pendentes” para efeitos de incidência do precedente vinculante relativo ao tema 1.093.

Portanto, mesmo ações ajuizadas após a publicação da ata de julgamento (03/03/2021) estão suscetíveis à aplicação da norma constituída no julgamento do tema 1.093 pelo STF, inserindo-se na categoria de “demandas pendentes”, desde que ajuizadas até a data da publicação do referido acórdão.”

Outro doutrinador de escol cujo parecer foi possível observar em ações judiciais em curso perante órgãos judiciários de Minas Gerais é o i. Doutor Daniel Mitidiero, Professor de Direito Processual Civil da Faculdade de Direito da UFRGS. Com as vênias cabíveis, o excerto:

“(…) i) as ações ajuizadas no próprio dia 03.03.2021 estão abarcadas ou não pela modulação de efeitos? Essas ações devem ser consideradas em curso diante do direito brasileiro?

As ações ajuizadas no dia 03 de março de 2021 não estão abarcadas pela modulação de efeitos, devendo ser consideradas em curso, sob pena de violados os princípios da segurança jurídica e do devido processo legal. Essas ações devem ser consideradas em curso, forte no art. 312, CPC.

ii) Pode a tese fixada pelo STF beneficiar os autores dessas ações?

Os autores das ações propostas no dia 03 de março de 2021 podem ser beneficiados pela declaração de inconstitucionalidade.

iii) há obscuridade na decisão e lacuna na ordem jurídica a respeito do termo a partir do qual opera a eficácia do julgamento do STF?

Não há nem uma coisa, nem outra. A decisão é expressa em ressaltar as ações em curso, cujos critérios constitucionais e legais de interpretação apontam para a salvaguarda de todas as ações propostas até o dia 03 de março de 2021.

iv) há contradição na decisão do STF?

Não há. O que os embargantes pretendem é contrabandear, a título de contradição, simples contrariedade entre as razões judiciais e as alegações das partes, reabrindo indevidamente o julgamento do caso, o que é sabidamente vedado em embargos declaratórios.”

Adianta-se que, após a pesquisa jurisprudencial, a conclusão obtida é contrária aos respeitáveis juristas.

2. EFICÁCIA TEMPORAL DA SENTENÇA NA JURISDIÇÃO CONSTITUCIONAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.

Embora o STF não tenha, inicialmente, especificado o marco inicial para fim de enquadramento das ações como “em curso” na ressalva constante do acórdão de julgamento do Tema 1.093, será demonstrado que a jurisprudência da Suprema Corte assentando que “A eficácia das decisões proferidas em controle concentrado de constitucionalidade ocorre a partir da publicação da ata de seu julgamento. Precedentes.” (ARE 1031810 AgR-ED-ED, Relator(a): Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, julgado em 05/11/2019, DJe-250 12-11-2019, publicação 18-11-2019). A tese contida nos pareceres dos ilustres doutrinadores citados na introdução não engendra, para efeitos da compreensão da correta e específica modulação de efeitos, os valores constitucionais da segurança jurídica e da prevalência do interesse público sobre o privado, a merecer esta problemática com repercussões práticas nos tribunais aprofundamento da investigação científica.

No julgamento do Tema 201/STF (RE 593.849), relativamente à recuperação dos valores de ICMS-ST decorrentes da diferença entre a base de cálculo presumida e a efetivamente realizada, cf. trecho da Ementa:

“A tese de julgamento que consta em ata de julgamento publicada no Diário Oficial possui força de acórdão, até a publicação deste. Assim, o marco temporal de observância da orientação jurisprudencial para casos futuros ajuizados após o julgamento do paradigma deve ser considerado a partir da publicação da tese ou súmula da decisão em meio oficial. Arts. 1.035, §11, e 1.040 do CPC”

(Segundos EDs em RE 593.849, Pleno, Rel. Edson Fachin, DJe 13.11.2017 – g.n.). Trecho do Inteiro teor:

“Por evidente, os referidos dispositivos se complementam e devem ser interpretados sistematicamente. Sendo assim, a formação de diretriz jurisprudencial para casos futuros oriundos de antecipação do pagamento de fato gerador realizado após o julgamento do paradigma deve ser considerada a partir da publicação da tese ou súmula da decisão em meio oficial. Dessa maneira, eventuais ações ajuizadas no interregno entre a publicação da ata de julgamento e a publicação da decisão embargada devem ser julgadas de acordo com o novo posicionamento do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria”.

Já na ADI 1945/STF, em que houve a discussão sobre incidência de ISS ou ICMS na aquisição de softwares, vejamos o seguinte trecho da Ata do Julgamento:

“Decisão: Em continuidade de julgamento, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da decisão, atribuindo eficácia ex nunc, a contar da publicação da ata de julgamento do mérito em questão para: a) impossibilitar a repetição de indébito do ICMS incidente sobre operações com softwares em favor de quem recolheu esse imposto, até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito, vedando, nesse caso, que os municípios cobrem o ISS em relação aos mesmos fatos geradores; b) impedir que os estados cobrem o ICMS em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito. Ficam ressalvadas (i) as ações judiciais em curso, inclusive de repetição de indébito e execuções fiscais em que se discutam a incidência do ICMS e (ii) as hipóteses de comprovada bitributação, caso em que o contribuinte terá direito à repetição do indébito do ICMS. Por sua vez, incide o ISS no caso de não recolhimento do ICMS ou do ISS em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito [...]”.

Conquanto o julgamento conjunto do RE nº 1.287.019 e da ADI nº 5.469 tenha ocorrido em 24/2/2021, a ata de julgamento foi publicada apenas no dia 03/03/2021 e tornou-se ponto de grande controvérsia saber se a solução constante da jurisprudência supramencionada (ARE nº 1.031.810 Agr-ED-ED, Relator: Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, julgado em 05/11/2019, DJe 18/11/2019) deveria ser adotada para fins da eficácia da sentença da Suprema Corte que declarou não permitir a Constituição Federal a cobrança do Diferencial de Alíquota do ICMS sem a edição de lei complementar, razão pela qual declarou inconstitucionais as cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93/2015 do CONFAZ e apesar de ter havido modulação dos efeitos da decisão, os quais só passam a operar no exercício de 2022, para as cláusulas 1ª a 3ª e cláusula 6ª, a decisão estabeleceu que “ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso”.

A problemática poderia ser forçada *ad absurdum* ao argumento que o acórdão do Tema nº 1.093, enquanto não publicado (o que só ocorreu 25.5.2021), impetrado o mandado de segurança ou aforada ação ordinária em momento anterior, os efeitos do julgamento devem ser a ele aplicados, pois “ação judicial em curso”, segundo essa linha de raciocínio, para fins de modulação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade, é aquela ajuizada antes da publicação do respectivo acórdão; considerando que apenas com a publicação do acórdão é que as partes e demais interessados na tese vinculante firmada têm condição de saber o que foi decidido e em que extensão, em respeito ao princípio constitucional da publicidade (art. 93, IX, da Constituição Federal).

Esta tese encontraria guarida em precedente que o STF recentemente declarou a inconstitucionalidade da cobrança do ITCMD sobre a transmissão causa mortis e via doação de bens situados no exterior (Tema nº 825), com modulação de efeitos, e assegurou, de forma expressa, o direito daqueles que ajuizaram ação para discutir o tema antes da publicação do respectivo acórdão, o que demonstra que a publicação do acórdão seria o marco temporal adequado para a proteção das ações judiciais em curso em caso de ressalvas a modulação de efeitos no controle concentrado de leis e atos normativos. Embora não se compartilhe com o entendimento do i. Desembargador Marcelo Rodrigues do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, Relator do Agravo de Instrumento nº 1.0000.21.094699-2/001, ao despachar pelo indeferimento do efeito ativo ao recurso do contribuinte, rechaçou eventual alargamento do conceito:

“Entretanto, ao menos à primeira vista, não foi possível constatar a presença de ambos os requisitos. Ora, apesar de o mandado de segurança ter sido impetrado antes da publicação do acórdão, a distribuição (4.3.2021) ocorreu somente após a publicação da ata no Diário da Justiça eletrônico, em 3.3.2021. Significa dizer: a ata revela-se, por ora, suficiente à publicidade do julgamento. Logo, pode ser tido como um marco temporal para o encerramento da classificação das ações como “pendentes”. Em que pese a existência de divergências sobre o tema, numa análise perfunctória dos autos, entendo dessa forma. Em recentíssimo julgado, de 23.11.2020, a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, à unanimidade, assim decidiu (ED no AgR no ED no RE 1.235.961-RS, sob relatoria da eminente ministra Cármen Lúcia): (...) o marco temporal de observância da orientação jurisprudencial para casos futuros ajuizados após o julgamento do paradigma deve ser considerado a partir da publicação da tese ou súmula da decisão em meio oficial. Arts. 1.035, § 11, e 1.040 do CPC.”

3. A PROBLEMÁTICA DA EFICÁCIA TEMPORAL DO TEMA 1.093 DA REPERCUSSÃO GERAL.

A doutrina autorizada da Procuradora do Estado de Minas Gerais, Doutora Daniela Victor de Souza Melo, chegou a advogar a incompatibilidade de qualquer ressalva à modulação para com mais altos valores constitucionais, no artigo intitulado O perigo da ressalva na decisão sobre o Difal, de 28 de abril de 2021 (<https://www.conjur.com.br/2021-abr-28/daniela-victor-perigo-ressalva-decisao-difal>):

“Não se pretende debater aqui o mérito da decisão do STF, cujo placar apertado no julgamento demonstra que o assunto é polêmico, mas apenas

demonstrar a imperativa necessidade de modulação de seus efeitos, sem ressalvas, a partir de 1º de janeiro de 2022.

Como bem destacou o relator da ADI 5469, ministro Dias Toffoli, o objetivo da Emenda Constitucional nº 87/2015 “foi reequilibrar as ‘distorções no equilíbrio econômico entre as unidades federadas’ provocadas pelo avanço do comércio interestadual, especialmente via comércio eletrônico, estabelecendo que ‘parte dos recursos auferidos pelo recolhimento do ICMS [fosse] canalizada para o Estado de destino, numa justa adequação à realidade dos fatos” (trechos do parecer aprovado na CCJ do Senado Federal relativo à PEC nº 7/15).

Fica claro que o constituinte derivado não quis prestigiar, ou favorecer, ou estabelecer privilégios para as operações interestaduais, mas apenas repartir o ICMS devido nesses casos, em face de enorme incremento do e-commerce, por uma razão de justiça federativa. Afinal, a manifestação de riqueza tributada pelo ICMS é o consumo. Nada mais justo, portanto, do que atribuir o imposto ao estado em que estiver localizado o consumidor. O incremento do comércio eletrônico, que já era uma tendência, dada a evolução tecnológica, foi notadamente potencializado com a pandemia da Covid-19. Uma pesquisa realizada pela Associação Brasileira de Comércio Eletrônico (Abcom), no primeiro semestre de 2020, evidencia alta considerável no ritmo das vendas online coincidente com os períodos de fechamento do comércio, aliada à abrupta retração no setor nos momentos de flexibilização das medidas de isolamento, com a reabertura do comércio físico.

Paralelamente, o reconhecimento pelo STF da repercussão geral da matéria relativa à exigibilidade do diferencial de alíquotas também nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, que acabou coincidindo com o início do isolamento, gerou em diversos contribuintes, que nunca haviam questionado a alteração constitucional na repartição do imposto entre os estados e cumpriam integralmente as disposições das leis estaduais já adequadas à nova realidade constitucional, uma verdadeira corrida para o ajuizamento de ações judiciais, impugnando a regulamentação constitucional dada pelo Convênio 93/2015.

Andou bem o ministro Dias Toffoli ao propor a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, e sexta do convênio para que a decisão produza efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento (2022).

Como bem ponderado em seu voto na ADI, “a EC nº 87/15 e o convênio impugnado, o qual a regulamentou, vieram do objetivo de melhor distribuir entre os estados e o Distrito Federal parcela da renda advinda do ICMS nas operações e prestações interestaduais”

Até o advento da EC nº 87/2015, as operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto eram integralmente tributadas pelo estado de origem, à alíquota interna do estado remetente. E esse sistema encontrava-se em plena vigência até o advento da Emenda Constitucional nº 87/2015.

A declaração de inconstitucionalidade do Convênio ICMS nº 93/2015 não tem o efeito de ripristinar esta antiga sistemática, mesmo porque ela foi revogada por uma norma constitucional que permanece válida.

Com isso, cria-se uma situação em que os estados de origem das mercadorias não podem exigir o imposto integralmente nas operações interestaduais, nem os estados de destino podem exigir sua parcela na arrecadação, o que torna as aquisições interestaduais nesse período de vácuo normativo muito mais vantajosas e menos onerosas que as aquisições internas.

Afinal, o consumidor final não contribuinte que adquirir mercadorias em outro estado só irá suportar o ônus do ICMS à alíquota interestadual, que, como todos sabemos, é bem inferior às alíquotas internas.

Ora, o objetivo do constituinte derivado ao alterar a forma de tributação nas operações interestaduais não foi o de torná-las mais vantajosas do que as operações internas, mas apenas o de repartir o imposto entre os estados de origem e destino das mercadorias.

E o que é mais grave: a diferença brutal de carga tributária entre os dois tipos de operação (interna e interestadual) viola frontalmente os princípios da isonomia (artigo 150, II) e da não discriminação (artigo 152), ambos cláusulas pétreas da nossa Constituição.

Apesar da discordância quando ao mérito da decisão que acabou prevalecendo na Suprema Corte, corretíssima a proposta de modulação. O que não cabe é a ressalva às ações já ajuizadas, ressalva esta que, além de não ter sido proposta no voto do relator, cria uma indesejável e inconstitucional condição de vantagem concorrencial para um grupo de contribuintes em detrimento de outro, sem falar na tremenda insegurança jurídica quanto à manutenção da forma de tributação nos moldes do Convênio 93/2015 até 2022.

Afinal, a prevalecer a ressalva constante da ata de decisão, as operações interestaduais promovidas por contribuintes que ajuizaram ações antes do julgamento da ADIn sofrerão incidência apenas da alíquota interestadual? E os demais contribuintes serão tributados na forma do Convênio 93/2015? Teremos dois regramentos diferentes para o ICMS nas operações interestaduais até 2022?

A ressalva das ações já ajuizadas, no caso específico em análise, gera diversas incongruências, e ocasiona inconstitucionalidades muito mais graves do que a decisão entendeu afastar (suposta necessidade de lei complementar para instituição do Diferencial de Alíquota do ICMS (Difal), previsto diretamente pelo texto constitucional).

Além de acarretar uma enorme perda de receita para os estados, colocando-os em uma “situação inquestionavelmente pior do que aquela na qual se encontravam antes da emenda constitucional”, discrimina entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, prestigia as aquisições interestaduais em detrimento das operações internas, estabelece tratamento tributário diferenciado, privilegiando injustificadamente o setor de comércio eletrônico e mais, mesmo entre as empresas de comércio eletrônico,

coloca aquelas que ajuizaram ações judiciais em posição muito mais favorável do que a de seus concorrentes.

Assim, espera-se uma adequação da decisão proferida em 24/2/2021 com a exclusão da expressão “ressalvadas as ações já ajuizadas”, aplicando-se a modulação indistintamente a toda e qualquer operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte até 1º de janeiro de 2022.”

Os embargos de declaração dos Estados na ADI 5469, entretanto, foram rejeitados, à unanimidade. Apesar de rejeitados, mantida, portanto, a ressalva à modulação em relação às ações judiciais em curso, o voto do Ministro Relator deixou expressa a data em que se admitiria os casos judicializados: o dia da sessão de julgamento do feito, 24 de fevereiro de 2021, e não a data da publicação da ata, em 03 de março de 2021. O Senhor Ministro Dias Toffoli (Relator) nos EDcl. à ADI 5469:

“Com efeito, o Tribunal Pleno, na sessão de 24/2/21, julgou, por maioria, procedente o pedido formulado na ação direta de inconstitucionalidade, declarando a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Na mesma ocasião, a Corte, também por maioria, concluiu ser o caso de se modular os efeitos dessa decisão, tal como registrado na ata de julgamento do mérito, ressalvando da modulação, contudo, as ações judiciais então em curso, ou seja, as ações judiciais propostas até a data do referido julgamento.”

A rigor, o egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais antecipou esse entendimento, brilhantemente, em diversos casos concretos. A 4ª Câmara Cível:

AGRAVO DE INSTRUMENTO – MANDADO DE SEGURANÇA – LIMINAR – REQUISITOS AUSENTES – TEMA 1093 DE REPERCUSÃO GERAL – AÇÃO AJUIZADA APÓS JULGAMENTO – INAPLICABILIDADE.

- O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 1.287.019/DF, Tema 1093 de repercussão geral, decidiu que “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”, modulando os efeitos para que a decisão seja aplicável a partir de 2022, exercício financeiro seguinte à data do julgamento, ressalvadas as ações em curso.

- Considerando que o julgamento do Recurso Extraordinário em questão foi realizado na data de 24/02/2021 e que o presente Mandado de Segurança foi impetrado somente em 02/03/2021, não se aplica a tese ao caso dos autos, ainda que a publicação da ata de julgamento tenha se dado em momento posterior.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0000.21.067169-9/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - AGRAVANTE(S): SPECIAL PHARMUS COMERCIO DE MEDICAMENTOS LTDA - AGRAVADO(A)(S): AUDITOR FISCAL DA RECEITA ESTADUAL, DELEGADO AUDITOR FISCAL DA RECEITA ESTADUAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS, ESTADO DE MINAS GERAIS.

Na mesma linha, a 6ª Câmara Cível:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. LIMINAR. ICMS. DIFERENÇA DE ALIQUOTA (DIFAL). EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015. CONVÊNIO ICMS N. 93/2015. INCONSTITUCIONALIDADE. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. TEMA Nº 1.093 DA REPERCUSSÃO GERAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. EXERCÍCIO DE 2022. EXCEÇÃO: AÇÕES JUDICIAIS EM CURSO. DEMANDA AJUIZADA APÓS O JULGAMENTO E ANTES DA PUBLICAÇÃO DA ATA. FEITO QUE NÃO ESTAVA EM CURSO QUANDO DA DECISÃO DO EXCELSO PRETÓRIO. RECURSO NÃO PROVIDO.

- O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o Tema n. 1.093 da repercussão geral, fixou a seguinte tese: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

- Modulados para o futuro os efeitos da inconstitucionalidade declarada, salvo em relação às ações em judiciais em curso, apenas as demandas em tramitação na data do julgamento não são abrangidas pela postergação dos efeitos do “decisum” do Excelso Pretório.

- Constatado que, na data em que proferido o julgado, divulgados os votos e decidida a modulação dos efeitos, o “*mandamus*” ainda não havia sido impetrado, não pode ser a demanda classificada como ação judicial em curso.

. Sem embargo do entendimento de que os precedentes vinculativos devem ser aplicados a partir da publicação da ata do julgamento, independentemente da posterior divulgação do inteiro teor do acórdão, a modulação de efeitos que ressalva as ações judiciais em curso e tem o escopo de impedir a dedução de demandas após a prolação do “decisum” deve abranger apenas as causas já ajuizadas quando prolatado o julgado.

- Recurso não provido.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0000.21.069747-0/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - AGRAVANTE(S): AGP TECNOLOGIA EM INFORMATICA DO BRASIL LTDA. - AGRAVADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS - AUTORID COATORA: CHEFE DA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS, DIRETOR EXECUTIVO DE FISCALIZAÇÃO DA SUPERINTENDÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS, DIRETOR EXECUTIVO DE FISCALIZAÇÃO DA SUPERINTENDÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS - SEF/MG

Nos autos do Agravo de Instrumento nº 1.0000.21.069747-0/001, em judicioso voto condutor, o i. DES. CORRÊA JUNIOR (RELATOR) preconizou:

“No que importa a esta análise, deliberou a Corte Constitucional que a decisão produzirá efeitos a partir de 2022, ou seja, no exercício financeiro seguinte à data do julgamento. Até lá, permanecem hígidas as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/2015, e, em relação à cláusula 9ª, o “decisum” retroage a fevereiro de 2016, quando foi deferida a cautelar na ADI n. 5.464.

Ainda à luz do entendimento chancelado pelo colendo Supremo Tribunal Federal, apenas as ações em curso na data da prolação do acórdão não ficam sujeitas à modulação perpetrada.

O presente mandado de segurança foi impetrado em 26 de fevereiro de 2021, em momento posterior ao julgamento proferido pelo Excelso Pretório, que ocorreu em 24 de fevereiro de 2021.

Logo, na data em que proferido o julgado, divulgados os votos e decidida a modulação dos efeitos, este “*mandamus*” ainda não havia sido impetrado, o que desautoriza a sua classificação como “ações judiciais em curso”.

Não desnatura a presente conclusão, com a devida vênia, o fato de a Ata do Julgamento apenas ter sido publicada em 03/03/21, haja vista que emerge com clareza do julgado que o objetivo do “decisum” da Suprema Corte foi preservar a aplicação da tese de repercussão geral apenas às ações que já estavam em curso quando prolatada a decisão, sem oportunizar aos contribuintes o ajuizamento de demandas após o conhecimento da tese firmada, como ocorre “*in casu*”.

(...)

Assim, sem embargo do entendimento de que os precedentes vinculativos devem ser aplicados a partir da publicação da ata do julgamento, independentemente da posterior divulgação do inteiro teor do acórdão, a modulação dos efeitos, que abrangeu as ações judiciais em curso e tem o escopo de impedir a dedução de demandas após a prolação do “decisum”, deve abranger apenas as causas já ajuizadas quando prolatado o julgado.

Em suma, por ter sido este mandado de segurança impetrado em momento posterior ao julgamento ocorrido no âmbito do Pretório Excelso, não se pode qualificá-lo como ação judicial em curso.”

4. CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, é possível arrematar a tese de que ficaram ressalvadas da modulação da declaração de inconstitucionalidade somente as ações ajuizadas antes do julgamento realizado em 24/02/2021.

Aos poucos a jurisprudência indica pela pacificação do ponto, ainda que com algumas exceções, tomando o caso abaixo como exemplo entre vários precedentes:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO – MANDADO DE SEGURANÇA – LIMINAR – ICMS DIFAL – CONVÊNIO Nº 93/2015 DO CONFAZ – INCONSTITUCIONALIDADE – MODULAÇÃO – EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE.

- Por ser a ilegalidade do ato impugnado pressuposto essencial para a concessão da segurança, especialmente em sede de provimento liminar, deve ficar evidenciada a relevância do pedido e o justo receio de irreparabilidade, com o objetivo de suspensão do ato que deu origem ao pedido.

- O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade das cláusulas do Convênio nº 93/2015 do Conselho Nacional de Política Fazendária (RE 1287019 e da ADI nº 5.464/DF), que regulamentam o diferencial de alíquota de ICMS nas operações interestaduais, modulando os efeitos da declaração de inconstitucionalidade quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento.

- Ficaram ressalvadas da modulação da declaração de inconstitucionalidade somente as ações ajuizadas antes do julgamento realizado em 24/02/2021. AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0000.21.090415-7/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - AGRAVANTE(S): DUPLOR COMERCIO DE FERRAMENTAS INDUSTRIAIS E SERVICOS LTDA - AGRAVADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS, MINISTÉRIO PÚBLICO - MPMG, SUPERINTENDENTE REGIONAL DAFAZENDA II - BELO HORIZONTE

E mister, por fim, elaborar uma questão quanto a hipótese de ação/writ movida/impetrado na própria data marco temporal de 24/02/2021, vale dizer na própria data do julgamento.

Na jurisprudência mineira, é possível perceber decisões majoritárias que indicam o quão sensível, sutil, a questão tratada no presente artigo se apresenta: com a divulgação dos votos e decidida a modulação dos efeitos, o mandado de segurança aforado no dia do julgamento não poderá ser considerado ação em curso ainda que não pacificada a tese. Veja-se o precedente:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA. LIMINAR - AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS - ICMS - DIFERENCIAL DE ALIQUOTA - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015 - CONVÊNIO ICMS Nº 93/2015 - INCONSTITUCIONALIDADE - PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - TEMA Nº 1.093 DA REPERCUSSÃO GERAL - MODULAÇÃO DOS EFEITOS - AÇÕES JUDICIAIS EM CURSO - DEMANDA AJUIZADA APÓS O JULGAMENTO - INAPLICABILIDADE DA MODULAÇÃO AO CASO CONCRETO - DESPROVIMENTO DO RECURSO.

- O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema nº 1.093 da repercussão geral, fixou a tese segundo a qual “a cobrança do diferencial

de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

- A decisão modulou para o futuro os efeitos da inconstitucionalidade declarada, salvo em relação às ações em judiciais em curso, de modo que apenas as demandas em tramitação na data do julgamento não são abrangidas pela postergação dos efeitos da repercussão geral.

- No caso concreto, na data do julgamento, com a divulgação dos votos e decidida a modulação dos efeitos, o mandado de segurança ainda não havia sido impetrado, razão pela qual não pode se beneficiar da referida modulação.

- Recurso improvido.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0000.21.093638-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - AGRAVANTE(S): DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA, DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA, DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA, DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA - AGRAVADO(A)(S): AUDITOR FISCAL DA RECEITA ESTADUAL DO ESTADO, ESTADO DE MINAS GERAIS, SUPERINTENDENTE DE ARRECADAÇÃO E INFORMAÇÕES FISCAIS DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS

Em outro precedente também em votação dividida:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO EM MANDADO DE SEGURANÇA. LIMINAR. AUSÊNCIA DE “PERICULUM IN MORA.” EFICÁCIA DA SENTENÇA FINAL QUE SE CONSTATA. RECURSO PROVIDO.

- A concessão de liminar, no mandado de segurança, é condicionada. Não possui caráter de tutela de urgência, mas objetiva viabilizar direito líquido e certo que, de outro modo, tornar-se-ia inviável. Assim, para que a liminar seja deferida, é imprescindível a comprovação da relevância dos fundamentos do pedido e a possibilidade de ineficácia final da sentença.

- Além disso, o parágrafo 3º do artigo 1º da Lei 8.437/92 veda a concessão de liminar de caráter satisfativo contra o Poder Público.

- Dar provimento ao recurso.

V.V. EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO – MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO – COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA ALUSIVO AO ICMS – DIFAL – EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR REGULAMENTANDO A COBRANÇA – INEXISTÊNCIA – CONVÊNIO Nº 93/2015 DO CONFAZ – INCONSTITUCIONALIDADE – RE Nº 1.287.019 – ADI Nº 5.469 – MODULAÇÃO DOS EFEITOS – EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2022 – AÇÃO EM CURSO – DEMANDA AJUIZADA ANTES DA PUBLICAÇÃO DA ATA DE JULGAMENTO – EXCEÇÃO – DECISÃO MANTIDA.

- O excelso Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 1.287.019 (Tema 1093), com repercussão geral, e da ADI nº 5.469, fixou a tese de que “a cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

- Diante da inexistência de lei complementar, a Suprema Corte declarou inconstitucionais as cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93/2015 do CONFAZ, uma vez que invadiram a competência reservada à lei complementar para legislar norma geral em matéria de ICMS.

- No que tange a modulação dos efeitos da decisão, as referidas cláusulas continuam vigentes até dezembro de 2021, passando a decisão do col. Supremo Tribunal Federal a produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do aludido julgamento, qual seja, 2022, excetuadas as normas legais que versarem sobre a cláusula nona e as ações em curso.

- Tendo em vista que a presente demanda foi ajuizada em 24/02/2021 e a publicação da ata da sessão de julgamento se deu em 03/03/2021, devem ser aplicados de forma imediata os efeitos da declaração de inconstitucionalidade proferida pela Suprema Corte, por se tratar de ação judicial em curso.

- Recurso não provido.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0000.21.079500-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - AGRAVANTE(S): ESTADO DE MINAS GERAIS - AGRAVADO(A)(S): CERAMICA URUSSANGA S/A, DURATEX S.A.

A C Ó R D Ã O

Vistos etc., acorda, em Turma, a 5ª CÂMARA CÍVEL do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, na conformidade da ata dos julgamentos, em DAR PROVIMENTO AO RECURSO, VENCIDO O RELATOR.

Neste caso, o i. DES. CARLOS LEVENHAGEN, em judicioso voto, enfrentou o ponto, citando inclusive a manifestação do Parquet:

“Destarte, conquanto pendente a publicação do acórdão em referência, evidencia-se, a partir do extrato de julgamento disponibilizado no site do Supremo Tribunal Federal, que a modulação não aproveita ao Impetrante/Agravado.

Ademais, soa contraditório o Impetrante pretender afastar os efeitos da modulação, utilizados como fundamento da decisão agravada, sob o argumento de que o acórdão de mérito não foi publicado, enquanto, por outro lado, ambiciona a aplicação, em seu favor, de imediato, da tese principal fixada no mesmo julgamento.

Assim, impetrado o presente *mandamus* às 22h14 do dia 24/02/2021, posteriormente à realização do julgamento, sucedido no mesmo dia, não há que se falar em ação em curso, não devendo ser considerada, para fins de modulação, a data da publicação, porquanto seu escopo é, justamente, a preservação da segurança jurídica, evitando o ajuizamento de ações após o conhecimento da tese fixada.

Nesse sentido, é o parecer da PGJ (ordem 56):

“No entanto, houve modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade das mencionadas cláusulas do Convênio ICMS nº 93/15 a fim de que a decisão produza seus efeitos a partir do exercício seguinte ao que

ocorreu o julgamento, ou seja, em 2022, com exceção para a cláusula nona cujos efeitos devem retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF, oportunidade em que a Suprema Corte já havia determinado a sua suspensão. O Plenário do STF, contudo, entendeu que essa modulação de efeitos não se aplicaria às ações judiciais já em curso. Pois bem. Tendo em vista que a impetração do Mandado de Segurança pela agravada ocorreu na data de 24/02/2021, é forçoso reconhecer que a ação mandamental não se encontrava em curso quando do julgamento dos méritos do RE nº 1.287.019 e da ADI nº 5469/DF pelo STF, em 24/02/2021, sendo esta data o marco utilizado pelos Tribunais pátrios para fins de verificação se a ação proposta está ou não albergada pela modulação dos efeitos da decisão”.

Por todo exposto, para fins da eficácia temporal do Tema 1093 da repercussão geral, somente serão excepcionadas da modulação aprovada pelo plenário do STF as ações judiciais em curso até o dia 24 de fevereiro de 2021, não detendo a qualidade de ação em curso aquela ajuizada na exata data de 24 de fevereiro de 2021 (não se ignorando que este ponto ainda se constitui um hot point do debate judicial).

A tese do presente artigo, em suma: é equívoca a confusão entre o padrão da eficácia das decisões proferidas em sede de controle concentrado (data da publicação da ata de julgamento), *lex generalis*, com o exercício casuístico exercido pelo Supremo Tribunal Federal quando de eventual e particularíssima delimitação de modulação dos efeitos das mencionadas decisões (data do julgamento no tema 1093), *speciali lege*.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

BRASIL. Lei nº 9.868, de 10.11.99.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.469.

MELO, Daniela Victor de Souza. O perigo da ressalva na decisão sobre o Difal, de 28 de abril de 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-abr-28/daniela-victor-perigo-ressalva-decisao-difal>.

ZAVASCKI, Teori Albino. *Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

CAMPOS, Silvério Bouzada Dias Campos. Eficácia temporal do Tema 1.093 da Repercussão Geral. *DIREITO PÚBLICO: Revista Jurídica da Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, v. 19-20, n.1, p. 285-302, 2022/2023.