
**O IMPACTO PROVOCADO PELA PANDEMIA NAS DECISÕES DO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

***THE IMPACT CAUSED BY PANDEMIC ON THE DECISIONS OF THE
SUPREME FEDERAL COURT IN TAX MATTERS***

JOSÉ GOMES DE BRITTO NETO

Doutor em Direito Tributário pela UFBA; Mestre em Direito Econômico e Socioambiental pela PUC/PR; Especialista em Direito Tributário pela Universidade Cândido Mendes/RJ; Professor da Unit/SE; Advogado. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1202813683935735>. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0956-9485>. E-mail: jgbnadv@gmail.com.

JORGE FLÁVIO SANTANA CRUZ

Mestre pela Universidade Federal de Sergipe UFS; Especialista em Direito Tributário pelo IBET/BA; Advogado. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6047391190493516>. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7730-5617>. E-mail: jorgeflavio@carvalhocruz.adv.br

JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ

Mestranda em Direito pela UFS; Pós-Graduada em Direito Tributário pelo IBET/BA; Advogada. E-mail: juliana@carvalhocruz.adv.br. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/3214360052189705>. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5425-2148>



RESUMO

Objetivo: O objetivo do estudo aqui relatado é demonstrar a subversão do papel do STF, afastando-se de suas atribuições constitucionais, para o fim de validar a tributação, ainda que sem respaldo legal, tão somente para suprir as despesas públicas no período da pandemia, vinculando cada vez mais a análise do Direito Tributário às Finanças Públicas, marginalizando os direitos e garantias do contribuinte.

Método: O método de pesquisa é o hipotético-dedutivo. A técnica de pesquisa é bibliográfica e jurisprudencial, realizada em livros, periódicos, legislação, em uma abordagem qualitativa considerando os julgamentos proferidos pela Corte Suprema, em matéria tributária, nos exercícios de 2020 e 2021.

Resultado: A análise mostrou que todas essas decisões tiveram a eficácia modulada com base em argumentos extrajurídicos, a margem dos requisitos legais estabelecidos pela Lei nº 9.868/99.

Conclusões: A conduta adotada pelo STF acabou por validar a tributação sem respaldo legal, fomentando a arrecadação, em detrimento da segurança jurídica tão almejada pelos contribuintes.

Palavras-chaves: Suprema Corte; Pandemia; Contas Públicas.

ABSTRACT

Objective: *The objective of the study reported here is to demonstrate the subversion of the role of the STF, moving away from its constitutional attributions, in order to validate the taxation, even if without legal support, only to supply public expenses in the period of the pandemic, linking increasingly the analysis of Tax Law to Public Finances, marginalizing the taxpayer's rights and guarantees.*

Method: *The research method is hypothetical-deductive. The research technique is bibliographic and jurisprudential, carried out in books, periodicals, legislation, in a qualitative approach considering the judgments rendered by the Supreme Court, in tax matters, in the years 2020 and 2021.*

Results: *The analysis showed that all of these decisions had their effectiveness modulated based on extra-legal arguments, the margin of legal requirements established by Law nº 9.868/99.*

Conclusions: *The conduct adopted by the STF ended up validating taxation without legal support, encouraging tax collection, to the detriment of the legal security so desired by taxpayers.*



Keywords: *Supreme Court; Pandemic; Public Account.*

1 INTRODUÇÃO

A atuação do Supremo Tribunal Federal passou a ser extremamente questionável com a deflagração da pandemia em 2020 causada pelo coronavírus. O raciocínio jurídico que deveria permear as decisões, resguardando a aplicabilidade das normas constitucionais, foi subvertido por fundamentos de ordem econômica ao modular os efeitos das decisões de inconstitucionalidades em matéria tributária, atribuindo eficácia *ex nunc* (ou seja, não retroage para alcançar todos os pagamentos indevidos), sob o pretexto hipotético de promover um estado de segurança.

Por assim dizer, a declaração de inconstitucionalidade de uma norma embora, em tese, resulte na suspensão da cobrança, por um determinado período, em razão da modulação, o tributo passou a ser admitido em grave afronta ao disposto no art. 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988 cujo enunciado dispõe que nenhum tributo poderá ser cobrado sem previsão em lei (diga-se, lei válida).

Os efeitos econômicos da pandemia influenciaram os Ministros da Suprema Corte para proferir decisões visando o menor impacto nas contas públicas em detrimento de valores e princípios constitucionais. Ao invés de assumir seu papel na sociedade, como guardião da Constituição, passou a decidir com base em argumentos insuscetíveis de universalização (proteção dos direitos fundamentais do contribuinte), admitindo-se, por via transversa, a proteção da cobrança ilegal. A famosa pecha popular “ganha, mas não leva” tornou-se comum no atual cenário jurídico.

Não se pretende no presente estudo ignorar o fato de o tributo ser receita pública derivada e, ao lado da originária, compor a atividade financeira do estado. Também há de reconhecer a existência de tributos vinculados e devidamente instituídos com o fim específico de custear determinadas despesas públicas, a exemplo das contribuições cujas finalidades são especificadas pela própria Constituição Federal. Nesse sentido, o direito tributário não estaria dissociado das finanças públicas.



Todavia, a pesquisa realizada neste trabalho envolveu a análise dos julgados proferidos pela Suprema Corte em relação as inconstitucionalidades de leis que instituíram impostos cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte¹ (BRASIL, 1966).

Além do mais, a pesquisa está pautada na crítica em relação a continuação da exigência de impostos, mesmo quando a norma de incidência é declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal que ao modular a eficácia da decisão, mantendo inalterada a cobrança em determinado período tão somente para não prejudicar o Estado.

Após a Constituição Federal de 1988, o direito tributário objetivou não só a arrecadação, mas, principalmente, assegurar também a proteção aos direitos fundamentais do contribuinte albergados pelos princípios da legalidade, do não-confisco, da não surpresa. Portanto, mesmo no período da pandemia, com o aumento das despesas públicas, a cobrança tributária pautada em norma reconhecidamente inconstitucional não tem o condão de validar a tributação.

A hipótese de pesquisa enfrenta a necessidade de ressaltar o princípio da segurança jurídica e da legalidade como forma de conter decisões judiciais pautadas em argumentos extrajurídicos de ordem financeira. O método de pesquisa é o hipotético-dedutivo, com a revisão da literatura sobre o tema em uma abordagem qualitativa dos julgamentos sensíveis aos cofres públicos ocorridos ao longo de 2020 e 2021.

O artigo está dividido em quatro tópicos. O primeiro deles faz alusão à situação das contas públicas afetadas pela pandemia. O segundo tópico aborda a necessidade de desvincular o Direito Tributário das Finanças Públicas como forma de evitar uma crise ainda maior no Estado diante do aumento de despesas públicas na pandemia. O terceiro tópico analisa a modulação dos efeitos das decisões judiciais que após a pandemia se tornou mais usual como forma de reduzir o impacto econômico da pandemia nos cofres públicos. O quarto tópico traz exemplos de

¹ CTN, art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.



julgamentos ocorridos no período entre o ano de 2020 e 2021 com o fim de comprovar a má utilização do instituto da modulação das decisões judiciais.

2 AS CONTAS PÚBLICAS NA PANDEMIA

A pandemia trouxe novos cenários e desafios para todos os países. Não se trata somente de conhecer como combater a propagação do vírus, mas, tentar reduzir as desigualdades sociais e manter a atividade econômica.

Segundo RODRIGUES e TOMAZELLI (2021, p. 01), as contas do Governo Central, em 2020, apresentaram déficit superior a 743 bilhões de reais, o maior da série histórica iniciada em 1997 e divulgada pelo Tesouro Nacional, representando 10% do Produto Interno Bruto.

ABRAHAM (2020, p.1), disse que de acordo com o relatório do Banco Mundial chamado “Global Economic Prospects – June 2020”, o PIB mundial teria uma queda de mais de 5% diante do impacto da Covid-19, acarretando recessões acentuadas em muitos países. As previsões enunciavam uma contração de 5,2% do PIB global em 2020. A recessão global mais profunda em décadas.

Para ABRAHAM (2020, p. 1), no Brasil, os efeitos fiscais decorrentes da pandemia da Covid-19 também começaram a se revelar. A queda da arrecadação é uma consequência da forte desaceleração econômica provocada pela crise pandêmica, aliada ao aumento de despesas com destaque para a ampliação de gastos na saúde, prestação de auxílio financeiro para as pessoas consideradas “mais vulneráveis” pertencentes ao mercado informal de emprego, ajuda financeira da União para Estados e Municípios, seja diretamente pelo repasse de recursos financeiros ou, indiretamente, pela suspensão do pagamento das dívidas, esses fatores provocaram um caos para as unidades federativas.

ARRETCHE (2020, p. 01) comentou que antes da pandemia já havia no Brasil uma imensa desigualdade e com a depressão econômica, essa desigualdade se tornou maior, com uma população ainda mais dependente do Estado. Ela acredita que



apesar da falta de estratégias de Estado para contenção da propagação da COVID-19 e para administrar suas consequências, ainda há saída para a crise social e econômica que se instalou com a doença, a exemplo, no nível socioeconômico, a criação de programas de transferência de renda como o auxílio emergencial, esse foi um dos instrumentos utilizados.

O momento fatídico da crise econômica gerada pela pandemia acabou por alterar a conduta da Suprema Corte que optou em restringir a eficácia de suas decisões em matéria tributária, ou transferir os efeitos a momento futuro, e passou a permitir cobranças indevidas, embora em descompasso aos princípios constitucionais, sob a justificativa de evitar um prejuízo maior aos cofres públicos.

De acordo com esse cenário, em seguida será estudado como as decisões judiciais em matéria tributária passaram a ter conotações políticas visando privilegiar a manutenção dos orçamentos públicos.

3 A DESVINCULAÇÃO NECESSÁRIA ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANÇAS PÚBLICAS

Segundo BAUMAN; BORDONI (2016, p. 9) a crise do Estado frequentemente ventilada nos jornais, na televisão, em conversas do dia a dia, de tempos em tempos é usada para justificar dificuldades financeiras, aumentos de preços, queda na demanda, falta de liquidez, imposição de novos tributos ou tudo isso junto.

Com a pandemia essa situação agravou. O cenário de crise instaurado pelos efeitos da Covid-19 contribuiu para o aumento da judicialização dos conflitos. A queda da arrecadação e o aumento significativo das despesas públicas levou o Supremo Tribunal Federal a permear uma instabilidade da relação fisco-contribuinte proferindo decisões com fundamentos extrajurídicos. As decisões passaram a tomar um rumo distante da previsibilidade imperiosa ao Direito Tributário cujas normas continuaram a ser interpretadas sob o viés da arrecadação, ignorando a norma fundamental que alberga toda a regulamentação do sistema tributário nacional.



Segundo BECKER (1972, p. 4), durante muitos séculos, os tributos foram manipulados por Príncipes e Assembleias sem qualquer conhecimento científico sobre estas questões, simplesmente porque a Ciência das Finanças Públicas ainda não havia surgido. Em épocas mais próximas, no começo do Século XVIII, já se podia considerar existente um núcleo de princípios sobre Finanças Públicas. Entretanto, esses princípios eram de natureza econômica e a ordenação jurídica das Finanças Públicas continuaram rudimentar até o fim do século XVIII, ganhando mais atenção dos estudiosos somente no final do século XIX.

De acordo com BECKER (1972, p. 5), nesse período, a maior parte das obras tributárias que pretendiam ser jurídicas, suportavam da hibridez com a ciência das finanças. Eram simples coletâneas de leis fiscais singelamente comentadas à base de acórdãos contraditórios e paupérrimos de argumentação cientificamente jurídica, cuja utilização prática estava condicionada à vigência da lei fiscal, que ainda é por natureza, a mais mutável das leis. De modo geral, os contribuintes eram orientados mais pela autoridade dos acórdãos, que pela análise verdadeiramente jurídica do problema.

OLIVON e BACELO (2020, p. 1) noticiaram, no Jornal Valor Econômico, a perda dos contribuintes da ordem de R\$500 bilhões em ações tributárias no Supremo Tribunal Federal. Dos 37 julgamentos ocorridos em processos tributários até setembro de 2020, a Fazenda Nacional venceu 31. O placar favorável à Fazenda Pública pode estar atrelado ao momento de crise e ao peso que seria provocado com o passivo e as perdas na arrecadação. Segundo OLIVON e BACELO (2020, p. 1), alguns juristas afirmaram que os contribuintes ficaram assustados “com a avalanche de decisões contrárias”.

Hugo de Brito Segundo (2020, p. 1-2) ao comentar a notícia acima destacou a preocupação dessas perdas, principalmente se examinadas as suas causas e suas possíveis consequências. Em seu entender, na solução de lides tributárias, os julgamentos favoráveis à Fazenda Pública não devem ser interpretados como fatores de “economia” de recursos públicos, até porque, se o julgamento fosse desfavorável, não haveria “gasto”, “prejuízo” ou “perda”, mas tão somente a recomposição do



patrimônio dos cidadãos, indevidamente desfalcado por uma exigência ilegal. Para SEGUNDO (2020, p. 2), a função do Poder Judiciário não seria a de arrecadar.

SEGUNDO (2020, p. 2) aduziu que esse momento histórico de crise global acirrada com o surgimento do Coronavírus (COVID-19) emplacou uma das maiores epidemias da História (afetando todos os países, criando, possivelmente, a maior política de isolamento social já vista) e constitui uma oportunidade de se fazer um balanço crítico dos impactos ou consequências desse processo e de que maneira essa crise repercute nas práticas jurídicas. “Ele” pondera que o interesse é direcionado para a percepção do Judiciário, que sente a responsabilidade redobrada e o dever de “arrecadar” e assim financiar os cofres públicos, diante da pandemia, que causou uma contração das receitas públicas, decorrente da própria diminuição na atividade econômica, e a um aumento das despesas ligadas ao enfrentamento da doença e de seus efeitos.

Já dizia Roque Carrazza, quando da elaboração do prefácio da obra *Sujeição Passiva e Responsabilidade Tributária* do professor Renato Lopes Becho (2014, p. 8), o objeto do discurso jurídico é o Direito, não a Economia, as Finanças Públicas, ou mesmo a Política etc. Por assim dizer, as decisões judiciais na seara tributária não podem ser proferidas com o objetivo de suprir o funcionamento do Estado a qualquer custo, ignorando os princípios e as normas constitucionais.

Flávio Bernardes e Vinícius Fonseca (2019, p. 200) até admitem o acoplamento operativo entre o sistema do Direito Tributário e o sistema da Economia, já que a realidade daquele é construída a partir de fatos com conteúdo econômico. Porém, tratando-se de sistema autopoiético, o Direito é operativamente fechado, embora cognitivamente aberto (LUHMAN, 2016, p. 51), por isso, o entorno não deve influenciar qualquer operação de reprodução do sistema. Assim, uma decisão judicial não pode ser pautada em bases exclusivamente econômicas quando a norma de incidência tributária não se mostrar pertinente ao próprio sistema jurídico.

Se por um lado a tributação tem por finalidade primordial o financiamento do Estado para exercer suas funções; por outro, deve ser definida por lei (válida) para que seja legitimada pelo sistema jurídico.



A interpretação e a aplicação do Direito, enquanto operações do sistema jurídico, devem ser restritas ao Direito filtrado pelo Direito, reservando-se aos processos comunicativos exclusivos do sistema jurídico, a fim de que este garanta a segurança jurídica aos cidadãos. Isto posto, o plano normativo formado pelas normas qualificadas como jurídicas, ao integrar o ordenamento jurídico, se torna imprescindível para organizar a sociedade e, sobretudo, para evitar potenciais conflitos entre seus integrantes ao conferir certeza quanto às consequências atribuídas pela ordem jurídica aos comportamentos adotados (BERNARDES; FONSECA, 2019, p. 201-202; BERNARDES, 2006, p. 28).

As incoerências das decisões da Corte Suprema constituem a moldura do tratamento arbitrário dado às questões fundamentais na área tributária. Os argumentos utilizados se afastam da ordem jurídica dando espaço a argumentos extrajurídicos correlacionados ao suprimento dos cofres públicos pelo impacto econômico gerado pela pandemia da Covid-19.

A vinculação do julgador à lei é inerente à realidade do sistema jurídico. Não é por outra razão que o artigo 93, inciso IX, da Carta Republicana de 1988 impõe ao Judiciário o dever de fundamentar suas decisões. Desse modo, quando proferidas pela Corte Suprema, responsável pela preservação da eficácia das normas constitucionais, as decisões devem ser pautadas em argumentações jurídicas, que sendo espécie da argumentação institucional, impõem a necessidade de uma justificação institucional desprovida de apelo a considerações morais, políticas, econômicas (SHECAIRA; STRUCHINER, 2016, p. 36).

Assim é que, em matéria tributária, o silogismo da aplicação do direito atribui ao Suprema Corte o dever de julgar a validade acerca da subsunção da norma ao caso concreto cotejando-a com a norma fundamental, sem quaisquer ponderações extrajurídicas financeiras que não estejam albergadas pelo sistema jurídico, a exemplo, de eventual relação da tributação com o suprimento dos cofres públicos diante do aumento de despesas gerada pelo agravamento da pandemia. Dado o *status* constitucional dos direitos e garantias fundamentais do contribuinte, restringir a eficácia da decisão proferida pela Corte Maior em virtude de um elemento fático



(deficiência dos cofres públicos) não integrante do conseqüente normativo da regra matriz de incidência tributária é inconcebível (BERNARDES; FONSECA, 2019, p. 207).

Vale dizer, toda vez que a Suprema Corte analisar a imprescindibilidade da arrecadação para suprir o caixa do Estado permitirá concluir que toda a tributação pautada em norma inconstitucional deva ser protegida, por reconhecer, por certo período, a eficácia da norma inferior que desrespeitou a Constituição Federal. Tributo exigido por meio de norma declarada inconstitucional, é cobrança ilegal, ilegítima, e, como tal, deve ser restituído integralmente ao contribuinte, independentemente das implicações econômicas que o Estado venha a sofrer.

Não é por outra razão que os juristas passaram a se debruçar com grande preocupação sobre o impacto da modulação dos efeitos da decisão nas ações declaratórias de inconstitucionalidades em matéria tributária, o que será aprofundado no capítulo seguinte.

4 A MODULAÇÃO DOS EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS

O artigo 27 da Lei nº 9.868/99 autoriza o Supremo Tribunal Federal, ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos da decisão para que sua eficácia ocorra a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento a ser fixado, desde que por razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social.

Tal como instituído na legislação pátria, a norma declarada inconstitucional pela Corte Suprema não necessariamente vai alcançar todo o período de vigência da legislação. Isto porque, por uma questão de segurança jurídica e interesse social (diga-se, excepcionalíssimo), os efeitos são restringidos para além do trânsito em julgado ou outro momento qualquer a ser indicado por aquela Corte.

A sistemática da modulação foi realizada em diversas jurisdições constitucionais pelo mundo. A Corte Constitucional Austríaca, por exemplo, detém



ampla margem de discricção para dispor sobre as consequências jurídicas de suas decisões. Ela tanto pode estabelecer a aplicação de uma lei somente a outros processos ainda não cobertos pela coisa julgada (art. 140, VII, 2º período), como pode ser fixado prazo de até um ano, dentro do qual se mostraria legítima a aplicação da lei (art. 140, V e VII) (MENDES, 1993, p. 63).

Nos Estados Unidos, a Suprema Corte vem considerando, em diversos casos, o problema proposto pela eficácia retroativa de juízos de inconstitucionalidade a propósito de processos criminais, pois, se as leis nunca existiram, todas condenações com base nessa lei seriam nulas. A primeira controvérsia que incitou a modulação nos Estados Unidos foi *Mapp v. Ohio*, julgado em 1961, no qual *Dolree Mapp* foi condenado por deter a posse de material com conteúdo obsceno e lascivo, violando o que posto no §2905.84, do *Ohio's Revide Code*. As provas para tal condenação foram obtidas quando se conduziu investigação policial nas dependências da residência do acusado, sem a verificação de orientação judicial para tanto, com o que a Suprema Corte de forma contrária ao que decidido pela primeira instância, declarou que a regra de exclusão, constante da 4ª Emenda da Constituição, proibitiva da utilização de provas obtidas igualmente perante as cortes federais, estender-se-ia às cortes estaduais (STRECK, 2019, p. 430).

Em Portugal, a Constituição consagrou a fórmula segundo a qual, quando a segurança jurídica, as razões de equidade ou o interesse público de excepcional relevo o exigirem, o Tribunal Constitucional poderá fixar os efeitos da inconstitucionalidade ou da ilegalidade com alcance mais restrito do que o previsto em geral – art. 282º (STRECK, 2019, p. 432).

Seguindo a tendência das transformações do constitucionalismo estrangeiro, a partir de 1999, com a publicação da Leis nº 9.868/99, acima mencionada, o Brasil passou a utilizar a mitigação dos efeitos das decisões de inconstitucionalidades, quer seja em controle concentrado ou em difuso. Essa modulação não foi muito bem aceita entre os pesquisadores.

Manoel Gonçalves Ferreira Filho (2000, p. 11-12) afirma que, após a publicação do artigo 27 da Lei nº 9.868/99, a lei embora reconhecida inconstitucional



pode não ser mais nula porque ainda produz efeitos em determinado período. Em seu entender, não há como admitir no direito que um ato nulo só deixe de produzir efeitos a partir do trânsito em julgado da decisão ou outra data qualquer. Além disso, o controle de constitucionalidade assumiu um caráter político e que nele se pretende o Supremo Tribunal Federal atue como órgão político. Para ele, as condições materiais impostas pela lei, “razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social”, para que a modulação seja efetivada, nada mais é do que uma apreciação de conveniência e oportunidade, ou melhor, dizendo, é uma apreciação tipicamente política e subjetiva, dependendo, com isso, da interpretação que cada um der sobre o que seja “segurança jurídica” e “excepcional interesse”.

Andrei Pitten Veloso (2008, p.8), ao censurar o art. 27 da Lei nº 9.868/99, defende que o Supremo Tribunal Federal pode cair em dubiedade quando modula os efeitos retroativos da decisão de inconstitucionalidade com base em razões de segurança jurídica. Segundo ele, no julgamento do RE 566.664/RS, ao ser modulado os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos art. 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91, sob o fundamento de proteger a segurança jurídica, todavia, essa seria garantida justamente se não tivesse havido a modulação, pois aos contribuintes seriam assegurados seus direitos garantidos constitucionalmente, frequentemente abalada por ações irresponsáveis do legislador.

A despeito da natureza *sui generis* da modulação, a crise econômica gerada pela pandemia da Covid-19 trouxe muitas incertezas em relação às decisões judiciais que passaram a ser moduladas com maior frequência. Em tão pouco tempo a Corte Maior passou a modular os efeitos de decisões judiciais que reconhecem a inconstitucionalidade da cobrança de determinada exação com base em argumentos consequencialistas de cunho estritamente econômico: o Estado não suporta mais prejuízos financeiros.

Não por outro motivo que o instituto jurídico da modulação dos efeitos terminará se transformando em mais um instrumento de arrecadação à disposição do Estado em detrimento dos direitos e liberdades fundamentais conferidos ao contribuinte (BERNARDES; FONSECA, 2019, p. 207).



A pretexto de preservar a segurança jurídica, retira-se a segurança do contribuinte em prol de uma arrecadação balizada apenas na necessidade de suprir os cofres públicos. Não obstante inconstitucional, desprovido de base jurídica, a cobrança foi legitimada em determinado período.

A excepcionalidade outorgada pela legislação exige a presença de questões relevantes a justificar a restrição imposta pela modulação, quais sejam, “segurança jurídica” e “excepcional interesse social”, sob pena da discricionariedade conferida à Suprema Corte ser revertida em arbitrariedade.

A imprecisão do termo “segurança jurídica” confere à Suprema Corte um nível elevado de discricionariedade que permite uma atuação expansiva do Judiciário para além da sua função de impedir que direitos fundamentais do indivíduo sejam ameaçados e lesionados. Para Lenio Streck (2019, p. 435) a modulação de efeitos deve ser utilizada como meio assecuratório de que direitos fundamentais não sejam atingidos em razão dos ordinários efeitos de uma decisão de declaração de inconstitucionalidade.

A comunicação entre certeza, coerência e justiça, resulta na normalidade funcional do sistema e determina-se, operacionalmente, pela confiança dos sujeitos na estabilidade controlada das relações jurídicas e expectativas de direitos, deveres e obrigações, assim como na efetividade de direitos e liberdades fundamentais.

A ideia de segurança jurídica implica na construção do direito fincado na validade das regras e princípios legítimos (princípio da legalidade, da igualdade, do não confisco, da capacidade contributiva), por isso, em matéria tributária, o princípio da segurança jurídica é norma objetiva em favor do cidadão (ÁVILA, 2016, p. 565), não do Estado.

Admitir a interveniência da norma tributária inconstitucional, por certo período, seria o mesmo que reprimir a própria existência dos direitos fundamentais do contribuinte diante da constante necessidade de arrecadação. Por isso, mesmo no período da pandemia, não cabe ao Supremo modular suas decisões, quando expurga do ordenamento jurídico norma inconstitucional, sob o fundamento de estar julgando



com base na segurança jurídica se esse mesmo direito protege o cidadão (contribuinte) contra a tributação arbitrária, sem respaldo de lei válida.

Não é diferente em relação a expressão “excepcional interesse social”. Trata-se de termo carregado de conteúdo aberto exigindo do julgador um padrão interpretativo que possa motivar a restrição imposta à sua decisão. Como lecionado por STRECK (2019, p. 436), o critério de interesse social demanda sedimentada justificação por parte do intérprete que realizará a modulação dos efeitos, devidamente ancorada na promoção dos direitos fundamentais.

Tal como estabelecido na legislação inferior a análise do critério “excepcional interesse social” retira-lhe a previsibilidade necessária a manutenção da ordem jurídica e contraria a própria segurança jurídica pautada na tributação com respaldo legal, assim como prevê o art. 150, inciso I, do Texto Constitucional. Por isso, defende Ives Gandra Martins (2016, p. 24-25) que a modulação de efeitos ocorreria somente a favor do contribuinte. Em seu entender o art. 150, inciso I, da Constituição Federal estabelece o princípio da legalidade tributária. Se admitisse a cobrança de tributo ilegal e inconstitucional, estaria a ferir a Lei Maior, gerando uma irresponsabilidade fiscal ilimitada.

Não se está aqui diante de uma ponderação entre interesse social e direitos fundamentais. A ponderação deve ser questionada para fins de modulação dos efeitos temporais das decisões de inconstitucionalidade. porque não há um entendimento sólido quanto a seu modo de realização, o que possibilita o decisionismo de cunho político com roupagem de juridicidade (BOCCATO, 2013, p. 143).

Para Humberto Ávila (2011, p. 573-574) sustenta que a modulação só seria permitida nos casos em que diretamente ou indiretamente seja protegido direitos fundamentais de modo a contribuir para a concretização da igualdade, portanto, a sua utilização não se trata de fruto de mera ponderação entre os efeitos (negativos) da declaração de nulidade (*ex tunc*) e os efeitos (positivos) da declaração de incompatibilidade (*ex nunc*). Desse modo, Ives Gandra Martins (2016, p. 25) chega a defender a modulação de efeitos a favor do contribuinte e sustenta que diante do art. 150, I, da CF, que estabelece o princípio da legalidade tributária, se os artigos das



referidas Leis admitissem que tributos ilegais e inconstitucionais pudessem ser exigidos, cobrados e mantidos, estariam a ferir, dramaticamente, a Lei Suprema, sobre gerar irresponsabilidade fiscal ilimitada.

Não há oportunidade, no modelo de sistema constitucional tributário brasileiro, para argumentos consequencialistas, à semelhança de “quebra do erário”, “dificuldades de caixa” ou “crises econômicas” como pretexto para descumprir a Constituição (TORRES, 2012, p. 4). Não há como atribuir à crise econômica provocada pela pandemia razões de interesse social a legitimar a cobrança de valores de tributos se o que está sendo violado é a própria Lei Maior por ingerência de requisitos de conceitos abertos impostos pela legislação inferior.

Para TORRES (2012, p. 5) o estado de confiança gerado sobre a esfera jurídica do contribuinte é suficiente para motivar a modulação dos efeitos temporais como forma de preservar o princípio de segurança jurídica, mas também como eficácia do princípio de irretroatividade do não benigno, quando o postulado da nulidade opere em desfavor do contribuinte.

O subjetivismo das condições mencionadas pela legislação de 1999 põe à nocaute a eficiência da própria modulação. Para Lenio Streck (2019, p. 435) a jurisdição constitucional é uma verdadeira condição de possibilidade do Estado Democrático de Direito, por isso, a modulação não pode ser um ato discricionário, nem estar pautado em argumentos consequencialistas *latu sensu*, sob pena de institucionalizar o julgamento com base em políticas e não por princípios.

A ausência de previsibilidade de sentido das expressões “segurança jurídica” e “interesse social” facilita a falta de compromisso do STF na proteção e promoção dos direitos e garantias fundamentais do contribuinte albergados pelo legislador constituinte como instrumento de controle ao exercício do poder tributário.

Roque Carrazza (2015, p. 585) afirma que a tese louvável de solucionar “problemas de caixa” das pessoas políticas não tem força para subverter os princípios fundamentais do sistema constitucional tributário brasileiro, devidamente consubstanciado no próprio princípio da segurança jurídica.



Por isso, a modulação não pode ser entendida como meio pelo qual o Supremo Tribunal Federal limita suas decisões para evitar maiores impactos financeiros ao Estado. Seu papel, responsável por garantir a efetividade das normas constitucionais.

Para Eros Grau (2017, p. 160) o Direito não é mero agregado de normas, mas um conjunto dotado de coerência e unidade que repousa sobre os seus princípios os quais são elementos internos ao sistema apresentando-se como normas jurídicas e como critério dominante para a interpretação da Constituição.

Esse fenômeno, conhecido como a *filtragem constitucional*, submeteu a ordem jurídica, inclusive a tributária, às normas e princípios constitucionais, impondo a realização dos valores nela consagrados. A Constituição é aplicada diretamente quando uma pretensão tiver como fundamento de validade uma norma constitucional; indiretamente, quando o fundamento for uma norma infraconstitucional. No último caso, o intérprete deve verificar se ela é compatível com a Constituição ou, ao aplicar a norma, orientar seu sentido e alcance à realização dos fins constitucionais (BARROSO, 2005, p. 27).

A Constituição privilegia a legalidade da cobrança com o escopo de preservar a não surpresa, estabelecendo limites na relação fisco e contribuinte. Se uma lei é afastada por não compor o sistema de pertinência da ordem constitucional, não deve o STF ceder à pressão imposta pelas Fazendas Públicas limitando a eficácia de suas decisões sob o pretexto de estar promovendo a “segurança jurídica” ou eventual “interesse social”.

A lei declarada inconstitucional é norma nula, como tal, deve ser expurgada do ordenamento jurídico brasileiro, sem qualquer mitigação.



5 DECISÕES JUDICAIS PROFERIDAS PELO STF NO PERÍODO DA PANDEMIA

Algumas ações tributárias foram parar no Supremo Tribunal Federal para serem analisadas em sede de repercussão geral. Os julgamentos foram iniciados em 2020 e concluídos no início de 2021.

Um deles foi o Recurso Extraordinário nº 851.108 (tema 825 – repercussão geral) oriundo do Estado de São Paulo cuja discussão diz respeito à cobrança do ITCMD (imposto sobre transmissão causa mortis e doação) sobre heranças e doações de bens no exterior. Em 04/11/2020, o recurso da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo foi negado. O Ministro Relator Dias Toffoli embora tenha sido contra a cobrança do imposto, propôs a modulação dos efeitos da decisão, estabelecendo que ela produzisse efeitos apenas quanto aos fatos geradores que venham a ocorrer a partir da publicação do acórdão (efeitos *ex nunc*).

Na hipótese acima, apesar de o contribuinte ter razão em não ser tributado pelo ITCMD, não será restituído do que pagou indevidamente por considerar o Supremo que o reconhecimento desse direito poderia provocar um caos no Estado de São Paulo.

Um outro exemplo bastante importante foi o julgamento da DIFAL (diferencial de alíquotas) nas vendas realizadas no comércio eletrônico.

O Plenário da Suprema Corte, no dia 24/02/2021, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 1.287.019, em sede de repercussão geral (tema 1093), e a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5469, declarou a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio nº 93/2015, reconhecendo, na ocasião, a invalidade da cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços introduzida pela Emenda Constitucional nº 87/2015, sem prévia edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação.

Todavia, os Ministros, por maioria, decidiram pela modulação dos efeitos para que a decisão somente produza efeitos a partir do ano seguinte à conclusão do julgamento (em 2022). Como fundamento, explicou o Ministro Dias Toffoli que seria



necessária a mitigação dos efeitos para evitar insegurança jurídica em razão da ausência de norma que pudesse gerar prejuízos aos estados, ressaltando que nesse período, o Congresso Nacional teria a possibilidade de aprovar a lei sobre o tema, instituindo a respectiva lei complementar.

Situação semelhante pode ser observada na discussão em torno da tributação do software (tanto o de prateleira, comercializado no comércio varejista, quanto aquele por encomenda, desenvolvido para atender as necessidades específicas de um cliente), se incide o imposto sobre serviço de qualquer natureza (ISS) ou o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS).

No julgamento das Ações Declaratórias de Inconstitucionalidades nºs 5659 e 1945, em dia 18/02/2021, pelo Plenário do STF, por maioria, foi decidido que o licenciamento ou a cessão de direito de uso de programas de computador (softwares) deve ser tributados pelo ISS, excluindo a incidência do imposto estadual. O julgamento começou em outubro de 2020, mas após pedidos de vista, foi concluído, em 24/02/2021, com a modulação dos efeitos da decisão, atribuindo eficácia *ex nunc*, a contar da publicação da ata de julgamento do mérito em questão.

Coincidência ou não, todos os casos acima listados foram julgados no período da pandemia e em todos eles a eficácia das decisões foi mitigada para o futuro com base em argumentos extrajurídicos (redução dos prejuízos financeiros do Estado).

Muitos outros casos de grande repercussão financeira para o estado estão no aguardo de um posicionamento pela Suprema Corte, a exemplo da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS.

A discussão foi travada por ocasião do julgamento do RE 574.706/PR, também em sede de repercussão geral. Na ocasião, por maioria de votos, ficou decidido que o imposto estadual deveria ser excluído das bases imponíveis daquelas contribuições sociais.

A Fazenda Nacional inconformada com a derrota ingressou com Embargos de Declaração pleiteando a modulação dos efeitos da decisão, com base em argumentos extrajurídicos de que, se englobasse todo o período do recolhimento



indevido, haveria um impacto de mais de R\$ 250 bilhões ao erário (BERNARDES; FONSECA, 2019, p. 196-197).

Toda essa celeuma foi notada por Helenilson Pontes Cunha (2021, p. 3) ao questionar a inexplicável atitude do STF que permite a ampliação do indesejado estado de insegurança jurídica que permeia o tema (amplamente conhecido por todos os ministros).

Na pandemia a sensibilidade dos Ministros da Suprema Corte foi ressaltada diante das dificuldades financeiras - não dos contribuintes, sujeitos ao *lockdown* e a outras tantas medidas restritivas – mas sim, das dificuldades dos entes públicos.

No período compreendido entre março de 2020 e fevereiro de 2021 as decisões proferidas pela Corte Suprema, em matéria tributária, e suas respectivas modulações aniquilaram a segurança jurídica tão almejada pelos contribuintes.

A crise gerada pela pandemia provocou impactos de grande proporção na economia, ainda não mensuráveis. O Supremo Tribunal Federal embora responsável por garantir a efetividade da ordem constitucional, pauta suas decisões em argumentos consequencialistas, à margem do ordenamento jurídico em vigor, mantendo a incidência de um tributo reconhecidamente inconstitucional, afastando o direito à restituição do contribuinte e, com isso, provocando um verdadeiro caos à segurança jurídica que permeia o sistema tributário nacional.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O arcabouço tributário se encontra plasmado no texto constitucional cujos princípios e normas são alicerces da estruturação do sistema jurídico do país. Isto posto, cabe ao Supremo Tribunal Federal o dever de zelar e garantir que as normas constitucionais sejam efetivadas.

Todavia, não parece que esse dever esteja sendo cumprido. A declaração de inconstitucionalidade da norma de incidência tributária proferida pelo Supremo, malgrado afaste a cobrança do tributo, a eficácia da decisão é modulada para o futuro,



validando por um determinado período a exigência, resguarda as finanças públicas, evitando um maior impacto da arrecadação.

Se a tributação é legitimada, estabelecida previamente em lei, possibilitando uma previsibilidade ao contribuinte e, ato sucessivo, estabelecendo uma segurança jurídica, a decisão judicial pautada em realidade econômica (argumentos extrajurídicos), em prol de uma arrecadação mais ativa, subverte o papel da Suprema Corte de guardiã do Texto Constitucional e fragiliza a concretização dos direitos fundamentais do contribuinte.

As condições impostas pela lei de 1999, que regulamenta a modulação da eficácia das decisões prolatadas pela Corte Suprema com a finalidade de prover as contas públicas, em nome “do interesse social e da segurança jurídica” violam o Estado de Direito.

O Direito ao criar sua própria realidade impõe à atividade decisória a vinculação às normas superiores, impedindo que argumentos extrajurídicos sejam adotados pela Corte Suprema, responsável em justamente garantir a efetividade das normas constitucionais.

REFERÊNCIAS

ABRAHAN, Marcus. Efeitos da pandemia nas contas públicas e o papel fiscal do Estado. **GEN Jurídico**, São Paulo, 01 jul.2020. <<http://genjuridico.com.br/2020/07/01/efeitos-pandemia-contas-publicas/>> Acesso em: 03 mar. 2021.

ARRETCHE, Marta. Desafios Sociais e Econômicos da Pandemia. **Academia Brasileira de Ciências**. 13 jul. 2020. Disponível em: <<http://www.abc.org.br/2020/07/03/o-mundo-a-partir-do-coronavirus-desafios-sociais-e-economicos-da-pandemia//>> Acesso em: 04 mar. 2021.

ÁVILA, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 4. Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016.

ÁVILA, Humberto Martins. **Segurança jurídica: entre a permanência, mudança e realização no Direito Tributário**. São Paulo: Editora Malheiros, 2011.



BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e Constitucionalização do Direito. O Triunfo Tardio do Direito Constitucional no Brasil. **Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, v. 240, abr-jun 2005, pp. 1-42. Disponível em <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43618>. Acesso em 04 jun. 2020.

BAUMAN, Zygmund; BORDONI, Carlo; tradução Renato Aguiar. **Estado de Crise**. 1 ed., Rio de Janeiro: Zahar, 2016. 191p.

BECHO, Renato Lopes. **Responsabilidade tributária de terceiros**: CTN, arts. 134 e 135. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2 ed. 1972. 621p.

BERNARDES, Flávio Couto; FONSECA, Vinícius Simões Borges Espinheira. O sistema tributário nacional e a Lei nº 13.655/2018: A contradição entre a exigência de segurança jurídica e a introdução do consequencialismo econômico na aplicação do direito tributário. **Revista da Faculdade de Direito – UFPR**. Curitiba, v. 64, n. 3, set.-dez. 2019, p. 193-212. Disponível em <<https://revistas.ufpr.br/direito/article/view/66896/40431>>. Acesso em 18 mar. 2021.

BERNARDES, Flávio Couto. **O aspecto procedimental como elemento da norma jurídica tributária e seus reflexos na formação do título executivo**. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais. Belo Horizonte, p. 461. 2006. Disponível em <<https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/BUBD-96ZKBJ>>. Acesso em 18 mar. 2021.

BOCCATO, Esdras. **Modulação dos Efeitos Temporais da Declaração de Inconstitucionalidade**: ponderação, subsunção e dosimetria. 194 f. Dissertação (Mestrado em Direito do Estado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

BRASIL. [Constituição Federal (1988)] **Constituição da República Federativa do Brasil** de 05 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei nº 9.868**, de 10 de novembro de 1999. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9868.htm>. Acesso em: 23 fev. 2021.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Plenário). **Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 1945**. Recorrente: Partido do Movimento Democrático Brasileiro - PMDB. Relator: Ministro Dias Toffoli. Julgamento em 24/02/2021. Disponível em: < <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1747607> >. Acesso em: 03 mar. 2021.



BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Plenário). **Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 5469**. Recorrente: Associação Brasileira de Comércio Eletrônico - ABCOMM. Relator: Ministro Dias Toffoli. Julgamento em 24/02/2021. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4922493>>. Acesso em: 02 mar. 2021.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Plenário). **Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 5659**. Recorrente: Confederação Nacional de Serviços - CNS. Relator: Ministro Dias Toffoli. Julgamento em 24/02/2021. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5132886>>. Acesso em: 03 mar. 2021.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Plenário). **Recurso Extraordinário nº 574.706/PR**. Recorrente: IMCOPA – Importação, Exportação e Indústria de Óleos Ltda. Recorrido: Fazenda Nacional. Relatora: Ministra Cármen Lúcia. Julgamento em 08/01/2021. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>>. Acesso em: 03 mar. 2021.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Plenário). **Recurso Extraordinário nº 851.108/SP**. Recorrente: Estado de São Paulo. Recorrido: Vanessa Regina Andreatta. Relator: Ministro Dias Toffoli. DJe 02/03/2021. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4667945>>. Acesso em: 02 mar. 2021.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Plenário). **Recurso Extraordinário nº 1.287.019/DF**. Recorrente: Madeira Comércio Eletrônico S/A e Outros. Recorrido: Distrito Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. Julgamento em 24/02/2021. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5994076>>. Acesso em: 02 mar. 2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros Editores.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. O sistema constitucional brasileiro e as recentes inovações no controle de constitucionalidade (Leis nº. 9.868, de 10 de novembro e nº. 9.982, de 3 de dezembro de 1999). **Revista de Direito Administrativo**, nº. 220, abril-junho/2000. Disponível em <<https://core.ac.uk/download/pdf/303990851.pdf>>. Acesso em: 24 fev. 2021.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Segurança jurídica no direito tributário e modulação dos efeitos em decisões de inconstitucionalidade. **Revista Tributária e de Finanças Públicas, RTRIB** vol. 131, novembro – dezembro 2016. Disponível em <http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_bibliotec>



a/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.131.03.pdf>.
Acesso em: 25 mar. 2021.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988: (interpretação e crítica)**. 18ª ed. atual. ISBN 978-85-392-0362-8. São Paulo: Malheiros, 2017.

LUHMAN, Niklas. **O direito da sociedade**. Tradução Saulo Krieger e Alexandre Agnolon. São Paulo: Martins Fontes, 2016.

MENDES, Gilmar Ferreira. A Declaração de Inconstitucionalidade sem a Pronúncia de Nulidade da Lei – “Unvereinbarkeitserklärung” – na Jurisprudência da Corte Constitucional Federal Alemã. **Revista de Informação Legislativa**. v.30. n. 118. Abr/jun 1993. Disponível em <<http://www.gilmarmendes.com.br/wp-content/uploads/2018/09/A-DECLARA%C3%87%C3%83O-DE-INCONSTITUCIONALIDADE-SEM-A-PRON%C3%9ANCIA-DA-NULIDADE-DA-LEI-UNIVEREINBARKITSER-KLARUNG-ALEMA.pdf>>. Acesso em: 24 fev. 2021.

PONTES, Helenilson Cunha. A Suprema Insegurança Jurídica. **Revista Consultor Jurídico**. São Paulo. 03 mar. 2021. Disponível <<https://www.conjur.com.br/2021-mar-03/consultor-tributario-suprema-inseguranca-juridica>>. Acesso em 03 de mar. de 2021.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. Plenário Virtual em tempos de pandemia massacra o contribuinte (e o Estado de Direito). **Revista Consultor Jurídico**. São Paulo. 28 out. 2020. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-out-28/consultor-tributario-plenario-virtual-tempos-pandemia-massacra-contribuinte?imprimir=1>> Acesso em: 28 fev. 2021.

SHECAIRA, Fábio P.; STRUCHINER, Noel. **Teoria da argumentação jurídica**. Rio de Janeiro: Contraponto, 2016.

STRECK, Lenio Luiz. **Jurisdição Constitucional**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

TORRES, Heleno Taveira. **Modulação de efeitos da decisão e o ativismo judicial**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2012-jul-18/consultor-tributario-modulacao-efeitos-decisoes-fundamental?imprimir=1>> Acesso em: 25 mar.2021.

VELLOSO, Andrei Pitten. A temerária “modulação” dos efeitos da pronúncia de inconstitucionalidade em matéria tributária. **Revista Dialética de Direito Tributário**, nº 157, out/2008.

OLIVON, Beatriz; BACELO, Joice. Contribuinte perde R\$500 bi no STF - Fazenda Nacional vence 31 dos 37 julgamentos tributários realizados até setembro. **Jornal**



Valor Econômico. Brasília. 21 out. 2020. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/noticia/2020/10/21/contribuinte-perde-r-500-bi-no-stf.ghtml>> Acesso em: 28 fev. 2021.

RODRIGUES, Eduardo; TOMAZELLI, Idiana. Governo Central tem em 2020 déficit de R\$ 743,087 bi, o maior da série histórica. **Estadão.** Brasília, 28 jan. 2021. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/estadao-conteudo/2021/01/28/governo-central-tem-em-2020-deficit-de-r-743787-bi-o-maior-da-serie-historica.htm>> Acesso em: 28 fev. 2021.

