

UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE

RAUL LOPES GUERRA

**ANÁLISE DO SISTEMA DE PRECEDENTES SOB A ÓTICA DO *DISTINGUISHING*
TRIBUTÁRIO, DA SEGURANÇA JURÍDICA E DA MODULAÇÃO DE EFEITOS**

SÃO PAULO

2023

RAUL LOPES GUERRA

Trabalho de Graduação Interdisciplinar apresentado
como requisito para obtenção do título de Bacharel no
Curso de Direito da Universidade Presbiteriana
Mackenzie.

ORIENTADOR: Rangel Perrucci Fiorin

SÃO PAULO

2023

RAUL LOPES GUERRA

ANÁLISE DO SISTEMA DE PRECEDENTES SOB A ÓTICA DO *DISTINGUISHING*
TRIBUTÁRIO, DA SEGURANÇA JURÍDICA E DA MODULAÇÃO DE EFEITOS

Trabalho de Graduação Interdisciplinar apresentado
como requisito para obtenção do título de Bacharel no
Curso de Direito da Universidade Presbiteriana
Mackenzie.

Aprovado em:

BANCA EXAMINADORA

Examinador(a):

Examinador(a):

Examinador(a):

À minha mãe Maria, razão de vida, e ao meu pai Enoque, fonte de princípios.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, gostaria de agradecer à minha família, base de tudo, desde o nascimento até os dias atuais, onde nunca me sinto desamparado e tenho certeza de tanto nos momentos ruins quanto nos bons poderei contar com todos.

Gostaria de agradecer profundamente ao meu pai, Enoque Trindade Guerra, que sempre me ensinou princípios muito importantes em minha formação e que hoje, se posso me considerar uma pessoa íntegra e correta, sem sombra de dúvidas essas características partiram dele. Além disso, gostaria de agradecer por toda a amizade que construímos juntos nessa jornada.

Não há como não ser grato à minha mais que amada mãe, Maria Aparecida Lopes Guerra, pessoa que possuo um laço tão forte que tenho a mais plena convicção de que nossa relação não é dessa vida, mas sim de outras passadas. Assim como agradei ao meu pai por ter fundado meus princípios extremamente consolidados hoje, só tenho a agradecer profundamente à minha mãe, que tenho muita felicidade de possuir uma personalidade muito semelhante à dela.

Mãe, pode ter certeza de que independente do caminho que eu seguir daqui para a frente, você sempre será meu objetivo e continuará sendo minha fonte de inspiração e força para seguir em diante.

Agradeço aos meus colegas e amigos que sempre me incentivaram em minha jornada, especialmente ao Matheus Grigoletto Lima da Silva, que é um amigo especial e que tenho a sorte de ter me aproximado a ponto de hoje poder o considerar um irmão que sempre me apoiou nessa batalha, assim como ao meu grande amigo Fábio Bernardo Garces, que tem sido um dos meus pilares de sustentação nos tempos difíceis.

Por fim, agradeço ao meu orientador, o Professor Rangel Perrucci Fiorin, por todo o apoio e auxílio na elaboração dessa pesquisa.

RESUMO

A presente monografia tem como objetivo tratar da atuação jurisprudencial no tocante ao Sistema Tributário Nacional, observando se as decisões dos Tribunais Superiores que reconhecem a distinção entre um caso e um precedente firmado estão inovando o Ordenamento Jurídico Brasileiro ou estão, de fato, apenas obedecendo estritamente o já disposto nas disposições constitucionais e legais. Para chegar a esta conclusão será necessária uma abordagem ampla, iniciando das raízes da discussão e possíveis causas para este efeito. Portanto, num primeiro momento, será explicado o princípio da segurança jurídica e qual a sua importância para o atual ordenamento jurídico. Num segundo momento será tratado dos sistemas de *common law* e *civil law*, para que assim seja feita a análise da atuação jurisprudencial desde o Código de Processo Civil de 2015 e a reflexão sobre a possível modificação do sistema originário do Brasil (*civil law*) para um meio termo entre ambos os sistemas. Posteriormente, será tratado do mecanismo da Modulação de Efeitos e sua utilização pela jurisprudência, para que então, no último assunto da presente discussão, seja abordada a utilização do instituto do *distinguishing* por parte dos tribunais brasileiros.

Palavras-Chaves: *Distinguishing*. *Common Law*. *Civil Law*. Inovação. Jurisprudência.

ABSTRACT

The present monograph aims to address the jurisprudential performance about the National Tax System, observing whether the decisions of the Superior Courts that recognize the distinction between a case and a precedent are innovating the Brazilian Legal System or are, in fact, strictly obeying what is already expressed in the Federal Constitution of 1988 and in laws. To reach this conclusion, a broad approach will be necessary, starting from the roots of the discussion and possible causes for this effect. Therefore, in a first moment, the principle of legal security and its importance for the current legal system will be explained. In a second moment, the common law and civil law systems will be clarified, in order to analyze the jurisprudential performance since the Civil Procedure Code of 2015 and the reflection on the possible migration of the original system in Brazil (civil law) to a hybrid system between the two already exposed (common and civil law). Subsequently, the Modulation of Effects mechanism and its use by jurisprudence will be presented to explain, in the last topic of this discussion, the use of the *distinguishing* institute by the Brazilian courts.

Keywords: *Distinguishing*. Common Law. Civil Law. Innovation. Jurisprudence.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA	11
2.1	O QUE É SEGURANÇA JURÍDICA.....	11
2.2	EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO.....	13
2.3	SENTIDOS DO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA E SUA LIGAÇÃO COM OS DEMAIS PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS	14
2.4	COISA JULGADA E SEGURANÇA JURÍDICA	16
2.5	O PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JUIZ	17
2.6	PÓS-POSITIVISMO E A ASCENSÃO DO PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO	20
2.7	PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO X PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA	22
3	COMMON LAW E CIVIL LAW	26
3.1	O QUE É COMMON LAW E CIVIL LAW	27
3.2	INSTRUMENTOS DO <i>COMMON LAW</i>	28
3.3	APROXIMAÇÃO DO SISTEMA JUDICIAL BRASILEIRO AO <i>COMMON LAW</i>	31
4	MODULAÇÃO DE EFEITOS	37
4.1	COMO SURTIU A MODULAÇÃO DE EFEITOS E COMO É UTILIZADA	38
4.2	EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA UTILIZAÇÃO DA MODULAÇÃO DE EFEITOS PELO STF EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....	40
4.2.1	Alíquota zero do imposto sobre produtos industrializados	41
4.2.2	Alteração do prazo quinquenal de decadência e prescrição de créditos tributários	45
4.2.3	Confronto entre a inconstitucionalidade de preceito normativo e a coisa julgada (Tema 733 do STF).....	49
4.2.4	Revogação da coisa julgada de acordo com os Temas 881 e 885 do STF	53
5	<i>DISTINGUISHING</i> DE PRECEDENTES FIRMADOS PARA CASOS CONCRETOS	59
5.1	SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF.....	59
5.2	RECOLHIMENTO DE IPVA PELAS LOCADORAS DE VEÍCULOS	66
5.3	TAXA DE JUROS E ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA EM CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS MUNICIPAIS	70

5.4	CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS DE ICMS PELOS ESTADOS DE FORMA UNILATERAL PARA TEMPLOS DE QUALQUER CULTO	73
6	CONCLUSÃO E COMENTÁRIOS FINAIS	77

1 INTRODUÇÃO

O tema pesquisado neste trabalho de conclusão de curso busca analisar os julgados pelo Poder Judiciário e observar se há uma uniformidade neles, se precedentes são respeitados em decisões posteriores ou os magistrados, ao julgar o caso concreto, entendem pela diferenciação deste processo para um entendimento já firmado anteriormente, e, se for essa a hipótese, as razões para isto ocorrer.

É muito comum, na atualidade, a discussão por parte de advogados no tocante à distribuição de processos de acordo com o magistrado sorteado, já que a diferenciação de tratamento de alguma matéria de acordo com o magistrado é algo típico, havendo juízes que são favoráveis a contribuintes num modo geral e outros que possuem uma atuação mais defensora do Estado.

As decisões feitas pelos juízes, desembargadores e ministros deveriam, de forma ideal, seguir um padrão, respeitando o princípio da segurança jurídica, pois o resultado de um caso não deveria variar de acordo com o magistrado sorteado, mas sim seguir o disposto em lei e em casos anteriores.

Portanto, o buscado na presente pesquisa é justamente analisar se, de fato, os julgados estão em discordância entre si e as razões para tanto, esclarecendo se a atuação do Poder Judiciário segue uma lógica ou o princípio do livre convencimento motivado prevalece sobre o da segurança jurídica.

A doutrina costuma debater muito sobre este assunto, tendo estudiosos que, inclusive, apresentam críticas fortes sobre a atuação do referido poder nesse sentido, como é o caso de Renato Lopes Becho.¹

O tema tratado neste trabalho de conclusão de curso não é pouco discutido pela doutrina, na verdade é um assunto muito controverso, sendo debatido por diversos doutores do assunto e muito tratado em trabalhos de mestrados e doutorados, apesar de pouco explorado e utilizado pela jurisprudência.

Para a presente monografia foram pesquisados certos artigos científicos e livros de autores como Robson Maia Lins, Renato Lopes Becho, Heleno Taveira Torres e Humberto Bergmann Ávila, assim como um trabalho de mestrado da Renata Elisandra de Araujo junto à Universidade Federal de Santa Catarina.

¹ BECHO, Renato Lopes. A aplicação dos precedentes judiciais como caminho para a redução dos processos tributários. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Belo Horizonte, n. 71, 499-530, jul./dez., 2017.

Para muitos destes autores, é inegável que a jurisprudência é fonte de direito e que, inclusive, na visão de Renato Lopes Becho, em seu artigo “Conflitos de jurisprudência entre STJ e STF”, esta fonte ainda gera expectativa de direito, onde a sociedade acredita que os “*demais processos judiciais serão julgados no mesmo sentido.*”²

É inegável que, no modelo processual contemporâneo do Brasil, há a litigiosidade em massa, onde diversos casos são ajuizados e até postergados por tempo indefinido, prejudicando todo o aparato judicial na solução de problemas. Ainda, boa parte dos processos judiciais atuais é de natureza tributária (apenas as execuções fiscais já constituem cerca de 51% do acervo, conforme aponta Becho).³

Caso a jurisprudência firmasse sentidos únicos em casos específicos, ressaltando apenas as referidas hipóteses de *distinguishing*, o número de processos judiciais tributários poderia ser reduzido drasticamente, como aponta Becho.

Em face de toda essa exposição, faz-se necessário o esclarecimento do que é o princípio da segurança jurídica e do livre convencimento motivado, da modulação de efeitos, dos sistemas de *common* e *civil law*, para então se chegar ao *distinguishing* de precedentes firmados para casos concretos, se atentando aos detalhes já explicitados.

² BECHO, Renato Lopes. Conflitos de jurisprudência entre STJ e STF. In: VII Congresso Nacional de Estudos Tributários–Direito Tributário e os conceitos de direito privado. Coord. Priscila de Souza. São Paulo: Noeses. 2010.

³ BECHO, Renato Lopes. A aplicação dos precedentes judiciais como caminho para a redução dos processos tributários. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Belo Horizonte, n. 71, 499-530, jul./dez., 2017, p. 502.

2 PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA

Antes de iniciar as discussões sobre o princípio da segurança jurídica, cumpre esclarecer o que é princípio, para que então se possa chegar às definições e ligações mais aprofundadas adiante.

Conforme expõem os autores Andrea Boari Caraciola, André Pagani de Souza e Luís Eduardo Simardi Fernandes⁴, princípio é algo difícil de definir, por se tratar de uma “expressão indeterminada”. Os referidos autores explicam que princípio, dentro de uma das visões doutrinárias, pode ser definido como uma norma norteadora do sistema, de forma que traduzem um “enunciado lógico, genérico e fundamental”, servindo como instrução de interpretação e integração do ordenamento jurídico.

Expõem também que estas normas obrigam o Poder Judiciário sua observância, sendo apenas normas vagas, por serem de elevado grau de abstração, mas possuem natureza estruturante.⁵

Sendo assim, para esta corrente doutrinária, os princípios são normas abstratas, que não possuem aplicação direta e concreta, mas que servem de véu para a visão do sistema jurídico brasileiro, sendo o apoio e sustentação das normas de aplicação concreta.⁶

2.1 O QUE É SEGURANÇA JURÍDICA

O princípio da segurança jurídica é considerado, por muitos autores, como um princípio basilar do Estado Democrático de Direito, dispondo que os “comportamentos normativos” devem obedecer a um senso de continuidade ou previsibilidade.⁷

Este princípio é fundamental para balancear a discrepância de poderes entre o Estado e os seus súditos (indivíduos), de forma que todos as pessoas (físicas ou jurídicas) tenham previsibilidade nas consequências de seus atos, tendo amparo na lei e entendimento jurisprudenciais.

⁴ SOUZA, André Pagani de; CARACIOLA, Andrea B.; Carlos Augusto de Assis; et al. Teoria Geral do Processo Contemporâneo. São Paulo: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774333. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774333/>. Acesso em: 24 mar. 2023, p. 72.

⁵ Ibid., p. 72.

⁶ Ibid., p. 72.

⁷ SERPA JUNIOR, Wagner. Princípio da proteção à confiança legítima em matéria tributária e modulação de efeitos das decisões judiciais. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2011, p. 38.

Na visão de Sacha Calmon Navarro Coêlho, o regulamento do Direito Tributário não possui urgência, motivo pelo qual deve ser respeitado o princípio da anterioridade, somente podendo haver urgência nos casos já previstos na Constituição Federal de 1988, como é o caso dos (I) empréstimos compulsórios e impostos extraordinários decorrentes de calamidade pública ou guerra externa ou de suas iminências, vigorando de imediato, desde sua instituição; (II) das contribuições sociais para o custeio da Seguridade Social (vide art. 195 da Constituição Federal de 1988), que podem ter sua cobrança após 90 dias da data de sua criação; e (III) dos impostos relacionados às políticas industriais e financeiras, importação e exportação, mercado externo e IPI e IOF, que podem ter suas alíquotas modificadas pelo próprio Poder Executivo, de imediato (com exceção do IPI, que deve respeitar a anterioridade nonagesimal), sem necessidade de lei para tanto.⁸

Desta forma, como, em regra, todos os assuntos relacionados ao Direito Tributário não necessitam de urgência, salvo os casos já explicitados, o Estado também não pode modificar suas relações com os indivíduos de forma abrupta, pois a tributação requer o planejamento prévio por parte dos contribuintes (COÊLHO, 2022, p. 175).

Além dessa interligação do princípio da segurança jurídica com diversos outros princípios constitucionais, como é o caso da anterioridade, a Constituição Federal de 1988 expõe, em seu art. 5º, inciso XXXVI, a preservação da segurança jurídica como direito fundamental, conforme se destaca a seguir:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

Por conseguinte, a segurança jurídica é uma das bases do Direito de diversos países ao redor do globo, inclusive do brasileiro, mas nem sempre foi assim. Tal princípio somente começou a ganhar peso e impacto nos ordenamentos jurídicos com as atualizações de ideais de cada época, tendo sua efetiva relevância com o surgimento do Estado Democrático de Direito, conforme se abordará no próximo capítulo.

⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9788530993900. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530993900/>. Acesso em: 20 mar. 2023, p. 175.

2.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

A segurança jurídica é, para muitos doutrinadores atuais, um dos princípios mais importantes do Ordenamento Jurídico Brasileiro. No entanto, como expõe Heleno Taveira Torres⁹, o peso e importância dados a este ideal foram transformados com o tempo, deixando de assumir o papel de um “*princípio geral do direito*” para ser considerado um “*princípio-matriz*” com o surgimento do Estado Democrático de Direito, onde diversos novos direitos foram considerados primordiais por diversas constituições ao redor do mundo, o que não é diferente do caso do Brasil.

Segurança jurídica não é um conceito novo revelado nos tempos atuais, na verdade, como ensina Heleno Taveira Torres¹⁰, a ideia de segurança já existe desde os primeiros Estados formados, somente adotando a ideia de “segurança jurídica” tal como é hoje após o surgimento dos Estados Democráticos de Direito.

Como exposto, o Estado Democrático de Direito foi uma grande mudança para o respeito à dignidade da pessoa humana e demais direitos individuais, pois alterou a visualização da relação entre o Estado e os indivíduos e vice-versa. Esta relação, como bem se sabe, é extremamente desproporcional, necessitando, portanto, de diversos princípios que regulassem e amenizassem o impacto dessa discrepância de poderes, como é o caso da segurança jurídica.¹¹

No entanto, a segurança jurídica passou por diversas etapas, cada vez estendendo mais o seu teor. Heleno Taveira Torres aponta, na sua referida obra, a evolução dos conceitos de segurança jurídica, conforme destacado no seguinte trecho:

Na formação dos primeiros Estados constitucionais, a simples existência de um mínimo de legalidade e a previsão de processos ou procedimentos administrativos e judiciais de proteção de direitos já serviam para definir a segurança jurídica (i). Mais adiante, foram os efeitos de estabilidade e preservação de direitos subjetivos, posições jurídicas ou relações jurídicas, geralmente confundidas com direito adquirido, ato jurídico perfeito ou coisa julgada (ii). Em uma fase posterior, a segurança viria a ser não apenas a certeza do direito, mas também a garantia de isonomia na ação de órgãos e autoridades segundo procedimentos legais previamente estabelecidos (iii). Em seguida, a certeza do direito passa a exigir não apenas a acessibilidade formal, mas também a clareza dos textos normativos (acessibilidade cognitiva) (iv). Daí prosseguiram os esforços para ver na segurança jurídica a proteção do próprio ordenamento e das expectativas de confiança legítima, ainda que muito dos sentidos anteriores permaneça incorporado a este novo modelo de tratamento (v). E, assim, preservadas todas essas conquistas, a segurança jurídica do constitucionalismo do Estado Democrático de Direito assume-se como a segurança jurídica dos princípios,

⁹ TÔRRES, Heleno. Segurança Jurídica do Sistema Constitucional Tributário. Tese apresentada para o concurso de Professor Titular de Direito Tributário na USP, 2009, p. 6.

¹⁰ Ibid., p. 4.

¹¹ Ibid., p. 5.

afastada a noção de segurança jurídica do equivalente de mera proteção de violação à paz, à integridade física, à moral ou ao patrimônio das pessoas.¹² (grifos nossos)

Sendo assim, a ideia de segurança jurídica já é muito antiga, surgindo para balancear a relação entre o Estado e sua população, mas com o tempo acabou sendo delineada e aperfeiçoada, assim como todo e qualquer princípio constitucional. Atualmente, sua expansão se deu de tal forma que é um dos princípios constitucionais brasileiros mais importantes e que mais merecem atenção em decisões judiciais, visto sua relevância e objetivo na proteção dos demais princípios.

2.3 SENTIDOS DO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA E SUA LIGAÇÃO COM OS DEMAIS PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

Muitos doutrinadores destacam dois sentidos para o princípio da segurança jurídica, um objetivo e outro subjetivo. Rafael da Cás Maffini explica que o sentido objetivo guarda relação com a irretroatividade e previsibilidade de atos do Estado, destacando, inclusive, o art. 5º, inciso XXXVI da CF/88, onde há uma proteção específica ao direito adquirido, coisa julgada e ato jurídico perfeito, conforme os ensinamentos de Almiro do Couto e Silva¹³. Portanto, o sentido objetivo está atrelado, principalmente, à previsibilidade e estabilidade, para que justamente os indivíduos possam se organizar e planejar em relação ao futuro.¹⁴

Maffini ainda explica sobre o sentido subjetivo do princípio da segurança jurídica, que é a confiança disposta por parte da população em relação a atos estatais, levantando inclusive apontamentos de Almiro do Couto e Silva¹⁵ ao expor que a estabilidade poderia ser resumida em duas diferentes áreas: i) estabelecimento de limites à atuação do Estado no tocante à modificação de entendimentos favoráveis aos indivíduos e; ii) criação de respostas pecuniárias quando essa modificação de entendimento causou uma frustração na sociedade em relação à estabilidade deste entendimento firmado anteriormente.

¹² Ibid., p. 5.

¹³ MAFFINI, 2006 apud COUTO E SILVA, Almiro. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no Direito Público brasileiro e o direito da administração pública de anular os seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da lei do processo administrativo da União (Lei nº 9.784/99). Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, n. 237, jul./set. 2004, p. 272-276.

¹⁴ MAFFINI, Rafael Da Cás. Princípio da proteção substancial da confiança no direito administrativo brasileiro. Tese de doutorado do Programa de Pós-graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2005, p. 47

¹⁵ MAFFINI, 2006 apud COUTO E SILVA, Almiro. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no Direito Público brasileiro e o direito da administração pública de anular os seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da lei do processo administrativo da União (Lei nº 9.784/99). Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, n. 237, jul./set. 2004, p. 272-276.

De forma resumida, o princípio da segurança jurídica possui dois sentidos diferentes: o objetivo, que trata da previsibilidade e estabilidade dos atos estatais, e o subjetivo, que está relacionado à confiança da população, dos indivíduos, sobre as normas já firmadas. É justamente deste segundo sentido do princípio da segurança jurídica que decorre o princípio da proteção da confiança.¹⁶

O princípio da proteção da confiança é algumas vezes confundido com o princípio da segurança jurídica, mas, conforme exposto anteriormente, há certas peculiaridades entre um e o outro, onde o primeiro deriva do segundo.

Outro princípio fundamental para o sistema tributário nacional é o da anterioridade (tanto a anual, quanto a nonagesimal), sendo um direito fundamental previsto na Constituição Federal de 1988, em seu art. 150, inciso III, alínea “b” e “c”.

O próprio Supremo Tribunal Federal já reconheceu este princípio como direito fundamental e, inclusive, como cláusula pétrea, por ser uma das mais importantes garantias tributárias do cidadão contra a atuação do Estado, já que permite que o contribuinte possa se organizar no pagamento dos tributos, mantendo a segurança jurídica.¹⁷

Eduardo Sabbag explica sobre o referido princípio, expondo que, por conta de constituir uma cláusula pétrea, sequer pode ser suprimida por emenda constitucional. Além disso, complementa que a anterioridade visa reafirmar o princípio da segurança jurídica, também o reconhecendo como um sobreprincípio, conforme o seguinte trecho:

De fato, a noção de segurança jurídica alastra-se por todo o ordenamento jurídico, em todas as direções, influenciando sobremaneira alguns postulados, em matéria tributária, com os quais se entrelaça ou, ainda, nos quais se desdobra, v.g., o próprio princípio da anterioridade tributária.

Assim, a anterioridade objetiva ratificar o sobreprincípio da segurança jurídica, evitando-se que o contribuinte se veja diante de inesperada cobrança tributária.

(...)

Nesse passo, diz-se que a segurança jurídica é o elemento axiológico do postulado em estudo, tendente a coibir a tributação de surpresa – por nós intitulada “tributação de supetão” ou “tributação de inopino” –, ou seja, aquela que surpreende o sujeito passivo da obrigação tributária sem lhe permitir o razoável tempo de preparo para o evento inexorável da tributação.¹⁸ (grifos próprios)

¹⁶ MAFFINI, op. cit., p. 50.

¹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 939. Rel. Relator Min. Sydney Sanches, julgamento em 15/12/1993, publicação em 18/03/1994. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266590>>. Acesso em 21.03.2023.

¹⁸ SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620469. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 23 mar. 2023, p. 103-105.

O mesmo entendimento é dado ao princípio por parte de José Augusto Delgado, ex-ministro do referido tribunal, no seguinte trecho:

A segurança como previsibilidade juridicizada é concebida como sendo um princípio ou um sobreprincípio, haja vista ser pressuposto absolutamente necessário para a afirmação de qualquer sistema jurídico em um Estado Democrático de Direito.¹⁹
(grifos meus)

Nessa toada, é nítido o peso e relevância deste sobreprincípio para o ordenamento jurídico brasileiro, não apenas na esfera tributária, mas especialmente nesta, que trata de relações desiguais entre indivíduos e o Estado, devendo preservar os demais princípios constitucionais como dignidade da pessoa humana, o próprio Estado Democrático de Direito, entre outros princípios de enorme relevância para a população brasileira.

2.4 COISA JULGADA E SEGURANÇA JURÍDICA

A coisa julgada, instituto jurídico fundamental para todo o Estado Democrático de Direito dos dias atuais, decorre diretamente da ideia da segurança jurídica, estando prevista no art. 5º, inciso XXXVI da Carta Magna, como exposto anteriormente.

Este instituto visa justamente proteger um entendimento firmado anteriormente, não permitindo sua alteração posterior, para justamente manter a segurança jurídica, motivo pelo qual é reconhecido como direito fundamental pela própria Constituição Federal de 1988. No entanto, é cabível seu desrespeito, mas em uma única hipótese, prevista no art. 966 do Código de Processo Civil, a chamada ação rescisória.

A ação rescisória é extremamente excepcional, como aponta Sacha Coêlho²⁰, justamente por visar afastar a aplicação de um direito fundamental, somente podendo ocorrer no rol exposto no supracitado artigo do CPC.

Aqui, cabe fazer um comentário muito relevante de Sacha Coêlho, que explica que a ação rescisória, em regra, apenas é cabível quando feita pelo contribuinte, isto porque este pode opor uma ação rescisória visando a mudança de uma decisão pretérita em razão de posterior entendimento do STF de ilegalidade de lei.

¹⁹ DELGADO, José Augusto. A imprevisibilidade das decisões judiciais e seus reflexos na segurança jurídica. Disponível em:

<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/74120/A%20IMPREVISIBILIDADE%20DAS%20DECIS%20ES%20JUDICI%20RIAS%20E%20SEUS%20REFLEXOS%20NA%20SEGURAN%20JUR%20DICA_delgado.pdf>. Acesso em 29/03/2022, p. 6.

²⁰ COELHO, op. cit., p. 601.

No entendimento do autor, não é possível a utilização desta ação pela Fazenda para anular todas as decisões favoráveis aos contribuintes em razão de lei que teve seu entendimento favorável à Fazenda posteriormente, salvo nas hipóteses absurdas, por trazer insegurança ao ordenamento jurídico, mesmo que a Fazenda alegue igualdade entre as partes.²¹

2.5 O PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JUIZ

O princípio do Livre Convencimento Motivado do Juiz é considerado um princípio norteador da atuação jurisdicional e até mesmo um direito fundamental por alguns autores, conforme expõe Marcelo Augusto Scaff Branchini em sua tese de especialização em Direito Processual Civil, sendo um dos adeptos desta ideia o Fredie Didier Júnior.²²

Nessa toada, complementando o exposto com as explicações de Humberto Theodoro Jr., cabe ao magistrado decidir o caso concreto com base nas circunstâncias fáticas e de direito expostas ou não pelas partes²³. Humberto Theodoro Jr. também ensina que a motivação da decisão deve ser respeitada em todas as decisões judiciais do magistrado, isto é, decisões interlocutórias, sentenças ou acórdãos.

Na motivação das decisões judiciais, o magistrado não pode decidir um caso apenas com base no que lhe convém, ele deve observar sempre um sistema ou método, conforme ensina Humberto Theodoro Jr.²⁴

Este autor explica que há três métodos ou sistemas que um magistrado pode seguir: i) critério legal (que não é mais utilizado nos dias atuais); ii) livre convicção; e iii) persuasão racional.

O critério legal acabou sendo superado por perseguir apenas a verdade formal dentro de um processo, já que o foco principal era dar atenção às provas de acordo com sua hierarquia nas disposições legais, como afirma Humberto Theodoro, era a “*supremacia do formalismo sobre o ideal da verdadeira justiça*”²⁵. Era o método utilizado no direito romano primitivo e na época medieval.

²¹ Ibid., p. 602.

²² BRANCHINI, Marcelo Augusto Scaff. Jurisdição e livre convencimento motivado. Monografia de Especialização (Especialização em Direito Processual Civil) – São Paulo: Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2016, p. 20.

²³ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil - Vol. 1. São Paulo: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559642120. Disponível em: <<https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559642120/>>. Acesso em: 30 mar. 2023, p. 891.

²⁴ Ibid., p. 741.

²⁵ Ibid., p. 741.

O método da livre convicção segue no sentido contrário ao critério legal, onde é dado um valor elevado ao extremo para a convicção do magistrado, podendo este utilizar de convencimento fatos que não são provenientes dos autos e até mesmo que sejam contrários às provas apresentadas pelas partes.

O último sistema é o da persuasão racional, o mais importante dos três, por ser o mais moderno deles e o adotado no Brasil. Humberto Theodoro Jr. ensina de forma mais aprofundada e comparativa sobre este método:

O sistema de persuasão racional é fruto da mais atualizada compreensão da atividade jurisdicional. Mereceu consagração nos Códigos napoleônicos e prevalece entre nós, como orientação doutrinária e legislativa.

Enquanto no livre convencimento o juiz pode julgar sem se atentar, necessariamente, para a prova dos autos, recorrendo a métodos que escapam ao controle das partes, no sistema da persuasão racional, o juízo deve ser fruto de uma operação lógica armada com base nos elementos de convicção existentes no processo.

Sem a rigidez da prova legal, em que o valor de cada prova é previamente fixado na lei, o juiz, atendo-se apenas às provas do processo, formará seu convencimento com liberdade e segundo a consciência formada. Embora seja livre o exame das provas, não há arbitrariedade, porque a conclusão deve ligar-se logicamente à apreciação jurídica daquilo que restou demonstrado nos autos. Além disso, o juiz não pode fugir dos meios científicos que regulam as provas e sua produção, tampouco às regras da lógica e da experiência.²⁶ (grifos próprios)

Desta forma, como exposto, no Brasil é adotado o sistema da persuasão racional, sendo este o mais moderno dos três apontados. No entanto, com a explicação dos métodos de julgamento possíveis ao magistrado, posteriormente será discutido se este método pode ser utilizado para decidir com base no que parece mais correto ao magistrado somente ou o princípio da segurança jurídica deve prevalecer sobre o princípio do livre convencimento motivado.

Vale destacar também que houve alteração do sistema adotado na valorização das provas, isto porque, como aponta Humberto Theodoro Jr.²⁷, na vigência do Código Processual Civil de 1973 era aplicada a regra que o magistrado poderia somente destacar na fundamentação de sua decisão os fatos, argumentos e provas utilizados para a estruturação de seu convencimento. No entanto, com a vigência do Código Processual Civil de 2015, a regra aplicada deixou de ser a do código pretérito, mas passou a ser a que o magistrado deveria sempre analisar todos os argumentos, fatos e provas apresentados no processo, expondo em sua decisão as razões para seu indeferimento ou deferimento.

²⁶ Ibid., p. 741-742.

²⁷ Ibid., p. 742.

Portanto, de acordo com o referido autor, desde o surgimento do Código Processual Civil de 2015 o magistrado é obrigado a abranger todos os argumentos e provas apontados pelas partes, mas, ao expor sua fundamentação na decisão judicial, deve destacar especificamente cada fato e prova juntado aos autos, explicando as razões de não aceitar o exposto, fazendo isso de forma “*racional e analítica*”²⁸.

Nesse diapasão, Humberto Theodoro Jr. expõe que ao magistrado não é permitido formar seu livre convencimento com base no que entende, de forma subjetiva. O magistrado deve atuar seguindo o disposto na “*constitucionalização do processo democrático*”, como explica o autor:

(...) Não há discricionariedade na função instrumental que possa permitir ao juiz “corrigir o direito” e muito menos “criar direito” apreciável pela sentença. O direito é um a priori, que o Judiciário apenas aplica e concretiza. Às vezes, tem de adaptar criativamente o preceito literal do enunciado da lei, mas não o fará por meio de ditames originados de sua consciência pessoal, mas por operação integrativa realizada a partir dos princípios constitucionais e da inserção da norma cogitada dentro do sistema jurídico como um todo.

Não merece censura, portanto, o CPC/2015, quando afastou, em matéria de avaliação dos elementos probatórios do processo, a menção ao “livre convencimento” do julgador. O juiz julgará sempre segundo a prova dos autos e segundo o direito aplicável aos fatos apurados, mas não o fará discricionariamente mediante escolha de uma inteligência que se apoie apenas em sua consciência de justiça. É preciso ter sempre presente que o princípio da legalidade é o primeiro entre os qualificadores do Estado de Direito (CF, art. 5º, II).²⁹ (grifos meus)

Por fim, como exposto anteriormente, o papel dado ao magistrado no processo atual não é de meramente buscar a verdade formal, mas sim de buscar a verdade material, utilizando do método da persuasão racional para decidir os casos. O papel dessa autoridade é tão relevante que é permitido à mesma atuar diretamente no caso para esclarecer o caso quando as partes não fornecerem, dentro dos autos, informações suficientes para tanto. O magistrado, nesse sentido, pode requisitar a produção de provas, tendo sua liberdade limitada a casos em que a ausência de argumentos ou provas não gere a presunção de veracidade dos pontos expostos pelo autor ou demais casos em que as provas juntadas já são suficientes para a busca da “*verdade real*”, como ensina Humberto Theodoro Jr.:

Eis por que o juiz, no processo moderno, deixou de ser simples árbitro diante do duelo judiciário travado entre os litigantes e assumiu poderes de iniciativa para pesquisar a verdade real e bem instruir a causa. Entretanto, esse poder não é ilimitado, pois, segundo as regras que tratam dos ônus processuais e presunções legais, na maioria das

²⁸ Ibid., p. 743.

²⁹ Ibid., p. 744.

vezes a vontade ou a conduta da parte influi decisivamente sobre a prova e afasta a iniciativa do juiz nessa matéria. Assim acontece, por exemplo, quando o réu deixa de contestar ação e esta não versa sobre direitos indisponíveis, ou quando, na contestação, deixa de impugnar precisamente os fatos ou algum fato narrado na inicial.

Nesses casos, ocorre presunção legal de veracidade dos fatos que se tornaram incontrovertidos (arts. 341 e 344) e ao juiz não será dado produzir prova de sua iniciativa para contrariar a presunção (arts. 355 e 374, IV).³⁰ (grifos nossos)

Por conseguinte, o sistema judicial brasileiro enxerga o magistrado com muita relevância, onde o mesmo possui diversos poderes para buscar a “verdade real”. Além disso, ele tem a prerrogativa de julgar o caso de acordo com o diz o direito, o que abre margem para muitas interpretações diferentes sobre um mesmo dispositivo e decisões muitas vezes conflitantes. Tudo isso surge do princípio do livre convencimento motivado, que terá sua ascensão e história explicados a seguir.

2.6 PÓS-POSITIVISMO E A ASCENSÃO DO PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO

Dado o discutido até o momento, o princípio do livre convencimento motivado ganha força relevante quando relacionado à ideia do pós-positivismo, visto que esse último traz novas fontes do Direito capazes de afetar as relações jurídicas sem necessariamente haver disposição legal tratando sobre o tem ou precedente jurídico já firmado.

Em síntese, o Direito possuiu três bases filosóficas: i) jusnaturalismo; ii) positivismo; e iii) pós-positivismo. Cada uma das três possuindo diferentes ideais e diferentes posicionamentos referente ao disposto em leis.³¹

O primeiro de todos foi o jusnaturalismo, que está intimamente ligado ao direito natural, isto é, o direito sem previsão legal, baseada em princípios. Esta base filosófica ganhou força no século XVI, buscando ultrapassar o dogmatismo medieval e todas as imposições teológicas da época, sendo o “*combustível das revoluções liberais*”.³²

O entendido, por meio dessa base filosófica, é que todos possuem direitos naturais mínimos que possuem vigência independentemente da previsão legal, ou seja,

³⁰ Ibid., p. 746.

³¹ BARROSO, Luís R. *Interpretação e Aplicação da Constituição*, 7ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2012. E-book. ISBN 9788502075313. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502075313/>. Acesso em: 28 mar. 2023. p. 320.

³² Ibid., p. 321.

independentemente da norma jurídica emanada pelo Estado, constituindo, inclusive, travas ou limites para o disposto nessas normas.

O jusnaturalismo foi predominante até o surgimento do positivismo, que é muito atrelado à ciência, onde o homem, ao evoluir seu conhecimento científico, buscou fundar o direito como uma ciência social, que deveria ser estudada e regulada especificamente por normas jurídicas escritas. A ideia trazida por esta base filosófica não é mais por meio do juízo de valor, mas sim na decisão lastreada na realidade, isto é, o Estado criaria um ordenamento jurídico próprio capaz de regular todas as relações sociais, sendo este uno e completo (não deveria possuir lacunas).

Nessa nova fase, que ganhou força no século XX, há uma acentuação elevada ao formalismo do direito, pois somente poderia ser considerado direito o que estava efetivamente exposto nas normas jurídicas emanadas pelo Estado.³³

Todavia, a ideia de todo o ordenamento jurídico emanar do Estado, sem a observância de normas superiores ao disposto legal, mas apenas considerando o efetivamente positivado, acabou gerando o Nazismo e Fascismo, já que, nas palavras de Barroso “*o debate acerca da justiça se encerrava quando da positivação da norma tinha um caráter legitimador da ordem estabelecida*”, ou seja, uma vez postulado o direito no ordenamento jurídico, não caberia mais discussões relacionadas à justiça de tal medida.³⁴

Assim, como uma forma de resposta ao Nazismo e Fascismo, surgiu o pós-positivismo, que foge da ideia antiga de jusnaturalismo, mas também não foca no direito positivado separado da ética. Nessa fase, há um retorno à ligação entre direito e ética, mas com suas respectivas especificidades:

O constitucionalismo moderno promove, assim, uma volta aos valores, uma reaproximação entre ética e Direito. Para poderem beneficiar-se do amplo instrumental do Direito, migrando da filosofia para o mundo jurídico, esses valores compartilhados por toda a comunidade, em dado momento e lugar, materializam-se em princípios, que passam a estar abrigados na Constituição, explícita ou implicitamente. Alguns nela já se inscreviam de longa data, como a liberdade e a igualdade, sem embargo da evolução de seus significados. Outros, conquanto clássicos, sofreram releituras e revelaram novas sutilezas, como a separação dos Poderes e o Estado democrático de direito. Houve, ainda, princípios que se incorporaram mais recentemente ou, ao menos, passaram a ter uma nova dimensão, como o da dignidade da pessoa humana, da razoabilidade, da solidariedade e da reserva de justiça.³⁵ (grifos próprios)

³³ Ibid., p. 324-326.

³⁴ Ibid., p. 326.

³⁵ Ibid., p. 328.

Nessa toada, o pós-positivismo trouxe uma nova visão sobre o direito, devendo implementar tanto ideias explícitas quanto implícitas no ordenamento jurídico, o que acabou gerando muitas visões sobre um mesmo assunto ou direito, razão da maioria das discussões doutrinárias e jurisprudenciais.

Por isso, com essa maior amplitude de seguimentos a serem adotados pelos magistrados no caso concreto, o princípio do livre convencimento motivado ganhou relevante força com o pós-positivismo, já que diante de casos semelhantes pode haver magistrados que seguem estritamente o entendimento da lei ou de precedente firmado, outros que dão maior peso aos princípios atrelados à discussão e outros que fazem uma ponderação entre direito implícito e explícito.

Com isso, o próximo subcapítulo da presente pesquisa visa questionar qual seria a atuação mais coerente com o atual ordenamento jurídico brasileiro, a atuação que privilegia o princípio do livre convencimento motivado, o princípio da segurança jurídica ou a que faz uma comunicação entre ambas, onde não há grandes perdas em nenhum dos lados.

2.7 PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO X PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA

Após todo o exposto sobre o princípio do livre convencimento motivado, cabe aqui destacar qual dos dois princípios, ao nosso ver, deve prevalecer sobre o outro: o livre convencimento motivado do juiz ou o princípio da segurança jurídica.

Ambos os princípios são fundamentais para o bom funcionamento do processo judicial brasileiro e para a defesa do Estado Democrático de Direito, conforme demonstrado anteriormente.

Renato Lopes Becho destaca que um dos principais problemas jurídicos do Brasil, que causa o elevado número de processos judiciais, é a baixa valorização do juiz de primeiro grau, já que este, muitas vezes, acaba sendo utilizado apenas como “escada” para as próximas fases do processo, conforme exposto no seguinte trecho:

Considerando a facilidade de acesso aos tribunais de apelação (juízos de segundo grau), inclusive para o salutar cumprimento do princípio do devido processo legal, que inclui o acesso ao Poder Judiciário, amplo direito de defesa, juiz natural e recursos etc., a Justiça de Primeira Instância torna-se, não raramente, apenas uma passagem para os Tribunais. Com isso, os grandes litigantes nacionais (grandes prestadores de serviços públicos delegados ou concedidos, bancos etc.) seguem o exemplo do maior usuário do Judiciário, o próprio Poder Público. Assim, a administração pública e algumas grandes empresas têm interesses convergentes entre si, inclusive com a

Advocacia, na manutenção de um amplo leque de recursos, reduzindo a efetividade das decisões tomadas pelos juízes de primeiro grau.³⁶ (grifos meus)

A atuação do juiz de primeiro grau, apesar de desvalorizada, deve ser, nos conformes do art. 8º do Código Processual Civil, uma atuação que vise atender aos fins sociais, nos seguintes termos:

Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência.³⁷ (grifos próprios)

Assim, o magistrado deve levar sempre em consideração os princípios constitucionais, dando margem a decisões conflitantes entre si, visto que, como expõe Luís Barroso, todos os princípios possuem uma carga subjetiva e valorativa, onde a relevância dada a um princípio pode variar de acordo com o magistrado, como destacado brilhantemente pelo autor:

Pode ocorrer ainda, em relação aos princípios, uma dificuldade adicional: o fim a ser atingido ou o estado ideal a ser transformado em realidade pode não ser objetivamente determinado, envolvendo uma integração subjetiva por parte do intérprete. Um princípio tem um sentido e alcance mínimos, um núcleo essencial, no qual se equiparam às regras. A partir de determinado ponto, no entanto, ingressa-se em um espaço de indeterminação, no qual a demarcação de seu conteúdo estará sujeita à concepção ideológica ou filosófica do intérprete. (...) ³⁸ (grifos nossos)

Nessa toada, explica Renato Lopes Becho que o princípio do livre convencimento motivado está sendo superestimado pelos julgadores brasileiros, abrindo margem para diversas decisões conflitantes, apesar de relacionadas a casos semelhantes. Becho expõe que está se tornando comum a cultura do “decido assim porque estou convencido disso”, o que gera alto grau de injustiça no sistema judiciário, onde os magistrados dão maior relevância para suas próprias decisões do que para precedentes firmados, o que pode estar estimulando o elevado número de processos no Brasil.³⁹

Becho também explica outro ponto conflitante, que é a facilidade de se encontrar “motivações para decisões judiciais” no Direito, principalmente no brasileiro. Isto porque o

³⁶ BECHO, Renato Lopes. A aplicação dos precedentes judiciais como caminho para a redução dos processos tributários. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Belo Horizonte, n. 71, 499-530, jul./dez., 2017, p. 503-504.

³⁷ BRASIL. Código de Processo Civil, Art. 8º. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 29/03/2023.

³⁸ BARROSO, op. cit., p. 356.

³⁹ BECHO, op. cit., p. 504-505.

próprio ordenamento jurídico brasileiro não é uniforme e congruente como um todo, sendo comum encontrar disposições opostas umas com as outras tratando de um mesmo tema.⁴⁰

Além disso, na visão do referido autor, os princípios constitucionais também não possuem um padrão de análise e hermenêutica, de forma que fica fácil a superação de uma decisão judicial por outra pelo simples fato do novo magistrado dar maior relevância a outro princípio que não foi tão importante para o primeiro magistrado.⁴¹ Como se observa, este mesmo ponto destacado por Becho é muito compatível com a ideia levantada por Luís Barroso na obra supracitada.⁴²

As decisões costumam ser tão conflitantes que até dentro de um mesmo tribunal há diversas decisões divergentes entre si, inclusive dentro dos tribunais mais importantes do país, o Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, como bem destaca José Augusto Delgado, no seguinte trecho:

A acentuada imprevisibilidade das decisões judiciais fortalece os males provocados pela insegurança jurídica, contribuindo para enfraquecer o regime democrático. A presença da não uniformidade das decisões judiciais, por inexistência de causas jurídicas justificadoras para a mudança de entendimento por parte dos Tribunais Superiores e do Supremo Tribunal Federal, gera intranqüilidade, tornando-se causa aumentativa dos conflitos. Ofende, de modo fundamental, aos princípios do regime democrático, do respeito à dignidade humana, da valorização da cidadania e da estabilidade das instituições.⁴³

Portanto, com a análise de toda a doutrina demonstrada, não resta dúvidas quanto à atuação extremamente conflituosa dos magistrados brasileiros, desde os juízes de primeiro grau até os ministros do STF.

Após chegada a esta conclusão, fica nítida a importância da modificação da cultura prevalecente no sistema judiciário atual, de forma que o princípio do livre convencimento motivado é sim extremamente relevante e deve ser respeitado. No entanto, esse princípio não pode se sobrepor ao princípio da segurança jurídica a ponto de cada tribunal possuir seu próprio entendimento firmado sobre um mesmo tema ou até mesmo diferentes turmas dentro do mesmo tribunal decidirem de forma diferente, pois isso gera uma enorme insegurança jurídica que

⁴⁰ Ibid., p. 7-8.

⁴¹ Ibid., p. 7-8.

⁴² BARROSO, op. cit., p. 356.

⁴³ DELGADO, José Augusto. A imprevisibilidade das decisões judiciais e seus reflexos na segurança jurídica.

Disponível em:

<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/74120/A%20IMPREVISIBILIDADE%20DAS%20DECIS%3%95ES%20JUDICI%3%81RIAS%20E%20SEUS%20REFLEXOS%20NA%20SEGURAN%3%87A%20JUR%3%8dDICA_delgado.pdf>. Acesso em 29/03/2022, p. 4.

prejudica até mesmo o Estado Democrático de Direito, conforme levantado por diversos dos autores supracitados.

3 COMMON LAW E CIVIL LAW

Agora, depois de já abordado sobre o princípio da segurança jurídica, sua relevância e conflito com o princípio do livre convencimento motivado, cumpre esclarecer sobre os sistemas do *common law* e *civil law*, para então aprofundar na discussão sobre o *distinguishing* tributário e no tema discutido no presente trabalho.

Primeiramente, alguns mitos sobre o *common law* devem ser esclarecidos, seguindo os apontamentos de Luiz Guilherme Marinoni.⁴⁴ O primeiro mito é que é possível simplificar o *common law* como *stare decisis*, o que está completamente enganado, visto que, como expõe o referido autor, o conceito de *stare decisis* somente surgiu alguns séculos após a consolidação do *common law*. Apesar de hoje este conceito estar dentro do sistema jurídico do *common law*, não é possível simplificar este sistema a apenas esta ideia.⁴⁵

O *common law* moderno está muito diferente do da antiguidade, mas, mesmo assim, o *stare decisis* apenas faz parte do todo, não sendo possível restringir seu conceito. *Common law* é o sistema jurídico baseado nos costumes e comportamentos dos indivíduos, enquanto *stare decisis* é a ideia de “*está decidido*”⁴⁶, onde os juízes devem aplicar o que já foi firmado anteriormente em precedentes judiciais.

Apesar desses apontamentos, Marinoni explica que não estaria errado dizer que o *stare decisis* é indispensável ao *common law*, já que as decisões judiciais solidificam direitos não definidos pelo Poder Legislativo.⁴⁷

O segundo mito que deve ser desmitificado é que as decisões judiciais estão equiparadas às leis no sentido de criação de direito dentro do *common law* e que, por isso, o juiz do sistema de *common law* tem função diferente do juiz do *civil law*. As decisões judiciais são sim peças importantes para o *common law*, porém, isto não significa que possuem a mesma relevância que as leis, pois as decisões judiciais são baseadas em direitos previamente normatizados na Constituição ou em leis, ou, caso não esteja previsto nessas, em costumes da sociedade.⁴⁸

Dessa forma, os magistrados nesse sistema jurídico não criam o direito, mas apenas os interpretam, de acordo com as normas jurídicas e costumes seguidos pelo país, motivo pelo

⁴⁴ MARINONI, Luiz Guilherme. Aproximação crítica entre as jurisdições de *civil law* e de *common law* e a necessidade de respeito aos precedentes no Brasil. Revista da Faculdade de Direito UFPR, v. 49, 2009.

⁴⁵ Ibid., p. 17-18.

⁴⁶ BECHO, Renato Lopes. A aplicação dos precedentes judiciais como caminho para a redução dos processos tributários. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Belo Horizonte, n. 71, 499-530, jul./dez., 2017, p. 526.

⁴⁷ MARINONI, op. cit., p. 18.

⁴⁸ Ibid., p. 19.

qual a decisão judicial é encarada como fonte de direito pelo *common law*, mas não é apta a criar o direito, pois elas sempre estão lastreadas em algum direito previamente existente.⁴⁹

O terceiro mito é que dentro do *civil law* não admite o *stare decisis*, o que está errado, visto que, como exposto anteriormente, um precedente judicial não cria direitos, mas apenas os aplica ao caso concreto, motivo pelo qual é encarado apenas como fonte do direito, o que é cabível ao *civil law*.⁵⁰

Outro ponto que o autor ressalta é que a atuação do Poder Legislativo no *common law* não é, necessariamente, inferior à atuação do mesmo poder dentro do *civil law*, isto porque, como já dito anteriormente, a decisão judicial não possui o mesmo “grau de autoridade” que a lei, pois a aquela sempre está baseada nessa ou nos costumes, havendo uma clara hierarquia entre essas fontes de direito. O autor também expõe que, mesmo que antigamente o *common law* tivesse baixa produção legislativa, os Estados Unidos hoje em dia possuem uma vasta quantidade de leis, sendo “provável que um estado típico dos Estados Unidos tenha tanta legislação quanto um país europeu ou latino-americano”.⁵¹

Mas isso, como expõe Renato Lopes Becho, é típico dos Estados Unidos, já que possuem um sistema de *common law* separado do adotado pelos ingleses, como afirma a seguir:

Nos países que adotaram o sistema denominado *common law*, capitaneados pela Inglaterra e seguida pelos povos por ela colonizados, acentua-se a força da jurisprudência sobre as demais fontes do direito, apoiada pelos costumes. Na nação norte-americana, desgarrando-se parcialmente do sistema inglês puro, há uma crescente valorização da produção legislativa. Tanto assim que ela possui uma Constituição com mais de 200 anos de existência, ao contrário dos povos das Ilhas Britânicas. Esses não possuem uma Constituição escrita, mas um conjunto de leis de estatura constitucional, nem uma legislação codificada.⁵²

Discutidos estes pontos iniciais, será abordado especificamente sobre o *common law*, expondo seus mecanismos e demais características específicas, e sobre o *civil law*.

3.1 O QUE É COMMON LAW E CIVIL LAW

Como exposto na introdução sobre o assunto, existem dois sistemas jurídicos, o *common law* e *civil law*, que se diferenciam, principalmente, pela forma como cada um funciona.

⁴⁹ Ibid., p. 19-20.

⁵⁰ Ibid., p. 14.

⁵¹ Ibid., p. 19.

⁵² BECHO, Renato Lopes. Conflitos de jurisprudência entre STJ e STF. In: VII Congresso Nacional de Estudos Tributários–Direito Tributário e os conceitos de direito privado. Coord. Priscila de Souza. São Paulo: Noeses. 2010, p. 12.

O *common law*, como expõe Sérgio Gilberto Porto, é comumente chamado de direito costumeiro, pois é fundado na ideia de tradição. O referido autor elucida que nomear este sistema de direito inglês ou direito anglo-saxão (entre outros no mesmo sentido) é um erro, uma vez que, apesar de serem os mais comuns quando o assunto é *common law*, são apenas considerados espécies deste sistema, sendo um erro generalizar o sistema todo com apenas uma das espécies possíveis.⁵³

Esse sistema é diferente do *civil law* na medida em que é dada maior relevância às decisões judiciais, já que, comumente, essas decisões acabam se tornando precedentes que devem ser respeitados, que é o chamado *stare decisis*.⁵⁴

O *civil law*, por sua vez, é um sistema que dá maior peso à produção legislativa, onde o magistrado atua apenas como intérprete da lei e suas decisões não são tão relevantes como no outro sistema, devido ao fato de, em regra, não possuir o *stare decisis*.

Nesse diapasão, Marinoni ensina:

O que permite dizer que o juiz do *common law* cria o direito é a comparação do seu papel com a do juiz da tradição do *civil law*, cuja função se limitava à mecânica aplicação da lei. No *civil law*, quando se dizia que ao juiz cabia apenas expressar as palavras ditada pelo legislador, o direito era concebido unicamente como lei. A tarefa do Judiciário se resumia à aplicação das normas gerais.⁵⁵

Adiante, serão explicados alguns mecanismos comuns desse sistema para então adentrar na discussão sobre a adoção de especificidades do *common law* dentro do Direito Processual Brasileiro.

3.2 INSTRUMENTOS DO *COMMON LAW*

Primeiramente, cumpre destacar que, como ensinado por Renato Lopes Becho, os precedentes judiciais dentro do *common law* podem ser vinculantes, persuasivos ou obrigatório (*binding*), podendo ter sua aplicação de órgãos superiores dentro de inferiores, do mesmo órgão ou de órgãos de mesma hierarquia. Como Becho explica, este último caso seria a hipótese de

⁵³ PORTO, Sérgio Gilberto. Sobre a common law, civil law e o precedente judicial. Academia Brasileira de Direito Processual. Disponível em <<http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/Sergio%20Porto-formatado.pdf>>. Acesso em: 31 mar. 2023, p. 2-3.

⁵⁴ BECHO, Renato Lopes. A aplicação dos precedentes judiciais como caminho para a redução dos processos tributários. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Belo Horizonte, n. 71, 499-530, jul./dez., 2017, p. 520.

⁵⁵ MARINONI, op. cit., p. 20.

uma decisão do Tribunal Regional Federal se tornar precedente para os Tribunais de Justiça ou vice-versa.⁵⁶

Dentro do *common law* é possível haver duas situações dentro de um caso concreto: i) haver um precedente para o caso; ii) não haver um precedente. Diante de cada uma dessas realidades, é possível haver diferentes medidas por parte do magistrado.

A primeira realidade que será discutida é a de haver um precedente firmado para o caso. Após a localização, por parte do magistrado, do precedente que esteja relacionado ao caso concreto, ele poderá observar se deverá aplicar o precedente por analogia, o que é a regra neste sistema jurídico, após usar a *ratio decidendi* do precedente, isto é, o magistrado aplica a “razão de decidir” do precedente ao caso concreto.⁵⁷

No entanto, há quatro hipóteses em que não é possível aplicar o *ratio decidendi* da decisão anterior, hipóteses essas que são exceções, visto que o mais comum nesse sistema jurídico é aplicar o precedente ao caso concreto.⁵⁸

As quatro possibilidades são as seguintes: i) *distinguishing* (distinção), onde o magistrado identifica que os fatos do precedente e os fatos de seu caso não são inteiramente iguais, podendo haver um ou mais fatos que podem gerar uma condição jurídica diversa da anterior; ii) desaprovação, hipótese em que o precedente mantém sua característica de precedente, mas pode deixar de ser aplicado em processos futuros; iii) superação, onde as Cortes que decidiram o precedente mudaram de opinião com o tempo, alterando a regra a ser aplicado por meio de um novo caso (mecanismo chamado de *overruling*); iv) a decisão que firmou o precedente ter sido descuidada (*per incuriam*), isto é, não ter observado alguma lei ou qualquer regra com efeito de lei. Todas essas hipóteses apresentadas são consideradas pelo *common law* como exceções apenas, onde a regra da maioria dos casos é a aplicação do precedente firmado.⁵⁹

Com relação à superação, Becho ainda explica, com tradução livre dos ensinamentos de Colin Manchester e David Salter, que esta é diferente da reversão, situação esta em que uma corte superior, dentro do mesmo processo, altera o entendimento firmado pela corte inferior.⁶⁰

Por fim, também é possível que não haja um precedente ainda para o caso que o magistrado está analisando. Nessa situação, o julgador deve analisar para decidir o caso de

⁵⁶ BECHO, op. cit., p. 521.

⁵⁷ Ibid., p. 521-522.

⁵⁸ Ibid., p. 521-522.

⁵⁹ Ibid., p. 523-526.

⁶⁰ Ibid., p. 524.

acordo com a *ratio decidendi* de algum precedente com os fatos parecidos ou formular uma nova decisão.⁶¹

Nesse sentido, conforme ensinado por José Renato Camilotti, em sua tese de Doutorado perante a Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), pode haver o chamado *ampliative distinguishing* ou o *restrictive distinguishing*, o primeiro permitindo que o magistrado entenda que a *ratio decidendi* firmada no precedente pode ser aplicada ao caso concreto, mesmo que os fatos não sejam similares, isto porque, ao ver do magistrado, a fundamentação do antecedente é compatível com fundamentação do caso atual. O segundo demonstra casos em que o magistrado entende que o rol de situações em que o precedente deve ser aplicado deve ser menor, restringindo o número de hipóteses de aplicação em razão de nova interpretação sobre a situação jurídica.⁶²

Além de todos esses casos, é possível que haja o chamado *overriding*, que, nos termos da manifestação do Instituto Brasileiro de Direito Processual (IBDP) como *amicus curiae* no Recurso Especial nº 1.644.077/PR:

Os textos normativos são elaborados, discutidos e aprovados pelo Parlamento, e não pelo Judiciário. O Legislativo, que expressa a vontade popular, edita enunciados normativos que são interpretados pelo Judiciário. O texto, embora passível de interpretação, contém o ponto de partida, não devendo o Judiciário afastar-se dos elementos semânticos e sintáticos mínimos dos enunciados aprovados pelo Legislativo. (...). Esses e vários outros exemplos denotam que o legislador pode editar diplomas normativos que contenham enunciados contrários ao entendimento até então prevalectante na jurisprudência. Não há abuso nem ofensa à boa-fé do legislador em aprovar leis que contenham novidade ou alterem o quadro normativo, impactando no entendimento jurisprudencial dos tribunais. Isso está longe de ser abusivo. Essa é, na verdade, a função típica do legislador. (...). Aliás, é tão comum, até mesmo nos sistemas de *common law*, o legislador atuar para alterar entendimento jurisprudencial que a isso se chama *overriding*: a mudança de orientação jurisprudencial a partir da mudança legislativa.⁶³ (grifos próprios)

Por conseguinte, como se observa dos apontamentos anteriores, em regra, o magistrado no sistema do *common law* deve aplicar a *ratio decidendi* dos precedentes firmados aos casos concretos, mas também é possível, caso haja características para tanto, reconhecer a não

⁶¹ BECHO, op. cit., p. 522-523.

⁶² CAMILOTTI, José Renato. Precedentes judiciais em matéria tributária no STF: Pragmática da aplicação das súmulas vinculantes e os critérios de verificação para aplicação e distinção (*distinguishing*). Tese (Doutorado em Direito). 441 f. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2016, p. 100-102.

⁶³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.644.077/PR. Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 16/03/2022, publicação em 31/05/2022. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201603258045&dt_publicacao=31/05/2022>. Acesso em: 04 abr. 2023.

aplicação deles. Contudo, toda vez que isso ocorrer, o julgador deve fundamentar de forma detalhada as razões da não aplicação das razões do precedente.

Como exposto no início deste subcapítulo, os precedentes persuasivos são aqueles que, como o próprio nome dá a entender, não possuem caráter obrigatório, mas podem ser seguidos ou não pelos magistrados, de acordo com a realidade dos fatos, podendo ser aplicado se semelhante ao caso pretérito. O autor faz levantamentos do pensamento de Marinoni e concorda que no Brasil muitas vezes as decisões judiciais sequer possuem efeito persuasivo, visto que, apesar de constituir faculdade do magistrado a sua aplicação, é comum a não adoção de um precedente, mesmo com os fatos semelhantes aos do caso anterior.⁶⁴

O autor também explica que o precedente vinculante ou obrigatório é aquele que, como se observa do próprio nome também, possui força vinculante, isto é, os magistrados devem, obrigatoriamente, aplicar o precedente ao caso concreto posterior que possua similaridade fática. Aqui não há espaço para faculdade do juiz, para que esse escolha pela aplicação ou não. Em complemento, o supracitado autor expõe ensinamentos de Haroldo Lourenço sobre a força vinculante dos precedentes, mostrando que as Súmulas Vinculantes do STF possuem essa força de impedir o critério do juiz sobre a aplicação ou não do firmado anteriormente.⁶⁵

O precedente vinculante é de aplicação obrigatória, independentemente da opinião do magistrado do caso concreto, isto é, por mais que o magistrado discorde da tese firmada no precedente obrigatória, ele ainda terá de aplicar o precedente ao caso concreto (a menos que a situação fática seja diferente, caso em que ocorrerá o *distinguishing*).⁶⁶

Por fim, outro termo utilizado pelo *common law* é o *obiter dictum*, que quer dizer “dito de passagem”. Este termo representa a fundamentação acessória de uma decisão, isto é, atua como complemento ao *ratio decidendi*. O *ratio decidendi* é o núcleo de uma decisão, a parte importante, enquanto o *obiter dictum* é o suporte ao primeiro, sendo as questões não englobadas no cerne da discussão.⁶⁷

Após apresentados os principais instrumentos do *common law*, será tratado adiante da aproximação do sistema judicial brasileiro (*civil law*) ao *common law*.

3.3 APROXIMAÇÃO DO SISTEMA JUDICIAL BRASILEIRO AO *COMMON LAW*

⁶⁴ CAMILOTTI, op. cit., p. 68-72.

⁶⁵ CAMILOTTI, 2016 apud LOURENÇO, Haroldo. Precedente judicial como fonte do direito: algumas considerações sob a ótica do novo CPC. Revista temas atuais de processo civil [on-line], v. 1, n. 6, dez. 2011.

⁶⁶ CAMILOTTI, op. cit., p. 72.

⁶⁷ Ibid., p. 96-98.

Como já exposto nessa pesquisa, uma das principais fontes do direito para o *common law* é a jurisprudência, que visa unificar os entendimentos judiciais e respeitar o princípio da segurança jurídica, sendo um tipo de sistema jurídico mais “prático” quando comparado ao *civil law*, já que a principal forma de visão do direito naquele sistema se dá por decisões em casos concretos, enquanto no último é necessário que o próprio magistrado extraia do ordenamento jurídico uma ideia abstrata que se aplique ao caso concreto.

Sendo assim, como bem expõem diversos doutrinadores do direito, o sistema judicial brasileiro tem mudado alguns pontos antes utilizados para readaptar o modelo de justiça brasileira para uma mescla entre o *common law* e *civil law*, isto é, o sistema jurídico predominante no Brasil ainda é o *civil law* (quanto a isso não há discussões), mas tem se percebido um aumento na adoção de diversos mecanismos que possuem essa semelhança com o *common law*.

Sérgio Gilberto Porto explica que essas mudanças no sistema judicial brasileiro se dão pela globalização, onde está ocorrendo um fenômeno chamado “*commonlawlização*”, que está adaptando o sistema pátrio ao *common law* para dar mais valor às decisões judiciais, de forma a respeitar mais o princípio da segurança jurídica, como exposto a seguir:

Evidências do aumento do grau de aceitação de tal corrente de pensamento podem ser identificadas na pesquisa acadêmica sobre casos já julgados pelo Poder Judiciário para fundamentar teses, assim como em acórdãos que servem para embasar demandas e, quiçá, o mais eloqüente exemplo de tal influência, constata-se na verificação do valor atribuído à interpretação divergente verificada entre tribunais na aplicação do direito, a qual, é capaz, inclusive, de ensejar Recurso Especial, consoante disposição constitucional (105, III, “c”, CF), muito embora, através dele se busque, ainda que em sede retórica, uniformizar a interpretação e/ou aplicação da lei.

Poder-se-ia, nesta linha, ainda, citar os efeitos vinculantes das decisões tomadas na jurisdição constitucional, a qual torna patente a importância do caso julgado em tais situações, bem como o traço de similitude com a *common law*, em face do valor atribuído às decisões jurisdicionais nesta sede.⁶⁸ (grifos meus)

Como se observa do trecho anterior, há diversas inovações no sistema processual brasileiro que estão trazendo essas similitudes com o *common law*, dentre elas os efeitos vinculantes das decisões. Vale dizer que esse estudo feito por Sérgio é do ano de 2005, o que demonstra que essa mudança não extremamente novo, dos últimos anos, mas, na verdade, já está ocorrendo há mais de 20 anos no Brasil.

⁶⁸ PORTO, Sérgio Gilberto. Sobre a common law, civil law e o precedente judicial. Academia Brasileira de Direito Processual. Disponível em <<http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/Sergio%20Porto-formatado.pdf>>. Acesso em: 31 mar. 2023, p. 7.

Luiz Guilherme Marinoni dispõe sobre as diferentes formas de se preservar a segurança jurídica dentro de cada sistema jurídico e com isso concluiu que o *civil law* acabou optando por uma ideologia utópica, achando que o juiz, por “*dizer o direito*” estaria sempre respeitando o direito e as decisões seguiriam um padrão. No entanto, como se sabe, não é assim, tanto que há diversas decisões judiciais conflitantes umas com as outras por partir desse pressuposto.⁶⁹

Marinoni explica que, independentemente do sistema adotado (*common law* ou *civil law*), uma mesma norma jurídica pode gerar diferentes interpretações e, conseqüentemente, gerar decisões conflitantes entre si. No entanto, ele aborda que cada um dos sistemas enxergou essa realidade de uma forma diferente, onde no *common law* chegou-se à conclusão de que para assegurar a certeza jurídica era necessário, primeiro, manter enraizado o *stare decisis*, ao tempo em que no *civil law* foi mantido o entendimento de que o juiz defende “*a vontade do direito*”, não sendo necessário qualquer forma de *stare decisis* para assegurar a certeza jurídica. Marinoni ressalta que o *civil law* tenta assegurar a certeza jurídica por meio de um “*emaranhado de regras que, de forma não sistemática, tentam dar alguma segurança e previsibilidade ao jurisdicionado*”.⁷⁰

O autor ainda explica que a atuação dos juízes na atualidade deve ser modificada, de forma que o juiz deve prestar seus serviços à população e por isso deve respeitar precedentes firmados anteriormente e seguir seu próprio entendimento firmado anteriormente (a menos que esteja justificada, pela realidade do caso, a mudança da decisão, por óbvio).⁷¹ A visualização da atuação do juiz, para o referido autor, deve ser mudada, pois ainda permanece com a visão antiga da Revolução Francesa⁷², devendo encarar como função do magistrado não apenas defender a Separação dos Poderes, mas sim atuar de forma concreta em busca da justiça, atuando de forma mais parecida com o juiz no *common law*, ao aplicar a nova realidade da população às decisões judiciais, assim como lá os magistrados aplicam os costumes da sociedade em suas decisões. Nesse sentido, expõe o autor:

No entanto, percebe-se que há, no *civil law*, preocupação em negar ou obscurecer – ou talvez tornar irrelevante – o papel que o neoconstitucionalismo impôs ao juiz. Há completo descaso pelo significado da nova função judicial. Não há qualquer empenho em ressaltar que o juiz, no Estado constitucional, deixou de ser um mero servo do Legislativo. Há apenas cuidado em demonstrar que o princípio da separação dos poderes mantém-se intacto, como se importante fossem apenas os princípios e não a transformação da realidade. (...) São as regras e os princípios que devem adquirir outra conformação, adaptando-se às novas realidades, e não o contrário.

⁶⁹ MARINONI, op. cit., p. 34-35.

⁷⁰ Ibid., p. 35.

⁷¹ Ibid., p. 36-37.

⁷² Ibid., p. 50.

A dificuldade em ver o papel do juiz sob o neoconstitucionalismo impede que se perceba que a tarefa do juiz do *civil law*, na atualidade, está muito próxima da exercida pelo juiz do *common law*. Ora, é exatamente a cegueira para a aproximação das jurisdições destes sistemas que não permite enxergar a relevância de um sistema de precedentes no *civil law*.⁷³ (grifos nossos)

Marinoni também explica que a Emenda Constitucional nº 45/2004, que instituiu as súmulas vinculantes, foi a *”única e indispensável”* medida para vincular os juízes. O texto constitucional trazido por esta emenda prevê o seguinte:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.⁷⁴

No entanto, o autor critica o requisito da decisão de dois terços dos membros e as reiteradas decisões em questões constitucionais, dizendo que apenas uma decisão do STF, independentemente do número de votos que aprovou (independe do tipo de maioria dos votos), já deveria ser o suficiente para gerar o efeito vinculante das decisões.⁷⁵

Parte da referida obra também é dedicada à esclarecer que as decisões do Superior Tribunal de Justiça também sequer possuem caráter vinculante, o que impede o referido tribunal de cumprir sua função de *“definir a interpretação do direito federal”*.⁷⁶

Marinoni também conclui sua obra expondo que há sim uma ligação entre os sistemas de *common law* e *civil law* no Brasil, mas a visão adotada pelo Brasil em relação à atuação dos magistrados está lastreada numa utopia, já que acredita que o mero respeito à lei por parte do juiz já traria segurança jurídica, conforme explicado no seguinte trecho:

Não há dúvida que o papel do atual juiz do *civil law* e especialmente o do juiz brasileiro, a quem é deferido o dever-poder de controlar a constitucionalidade da lei no caso concreto, muito se aproxima da função exercida pelo juiz do *common law*, especialmente a da realizada pelo juiz americano. Acontece que, apesar da aproximação dos papéis dos juízes de ambos os sistemas, apenas o *common law* devota respeito aos precedentes.

A ausência de respeito aos precedentes está fundada na falsa suposição, própria à *civil law*, de que a lei seria suficiente para garantir a certeza e a segurança jurídicas. Frise-se que a tradição do *civil law* insistiu na tese de que a segurança jurídica apenas seria

⁷³ MARINONI, op. cit., p. 35.

⁷⁴ BRASIL. Constituição Federal de 1988, Art.103-A. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 05 abr. 2023.

⁷⁵ MARINONI, op. cit., p. 45-46.

⁷⁶ Ibid., p. 52.

viável se a lei fosse estritamente aplicada. A segurança jurídica seria garantida mediante a certeza jurídica advinda da subordinação do juiz à lei. Contudo, é interessante perceber que a certeza jurídica adquiriu feições antagônicas no *civil law* e no *common law*. No *common law* fundamentou o *stare decisis*, enquanto que, no *civil law*, foi utilizada para negar a importância dos tribunais e das suas decisões.⁷⁷ (destaques próprios)

Outro autor que acredita que está ocorrendo essa aproximação entre as duas famílias jurídicas é já citado José Renato Camilotti, em sua tese de doutorado, que defende que não apenas o *civil law* está adotando algumas medidas que o aproximam do *common law*, como também o *common law* está fazendo o mesmo para se aproximar do *civil law* em algumas circunstâncias. O autor acredita que essa ligação está ocorrendo, principalmente, por conta da conexão entre os mais diversos países desde as revoluções tecnológicas, o que tem gerado uma maior “*recepção de experiências*” entre as diferentes nações.⁷⁸

André Luis Bitar de Lima Garcia e José Anijar Fragoso Rei demonstram, no artigo que será aprofundado no último capítulo dessa pesquisa, que o Brasil está tentando se assemelhar ao sistema do *common law* norte-americano em diversos aspectos:

Particularmente no Brasil, a convergência das duas grandes tradições jurídicas ocidentais pode ser percebida na tendência à uniformização da jurisprudência, à verticalização das decisões judiciais e à valorização dos precedentes no ordenamento jurídico brasileiro.

(...)

O respeito e a credibilidade do Supremo Tribunal Federal e, por consequência, do Poder Judiciário, passam por um sistema de precedentes obrigatórios, nos moldes do *stare decisis* norte-americano. O sistema plural de controle de constitucionalidade presente em nosso país exige que as decisões do STF vinculem o próprio Tribunal (dimensão horizontal) e os demais juízes (dimensão vertical). Aliás, basta ler a redação do art. 102 (missão do STF de guarda da Constituição) e do art. 102, I, alínea “I” (previsão da reclamação constitucional) para perceber que o constituinte ampara esta tese (sistema de precedentes).⁷⁹

Por fim, é possível de se notar, por toda a doutrina colecionada, principalmente por Luiz Guilherme Marinoni e Renato Lopes Becho, que o Brasil está adotando algumas medidas típicas do *common law*, fazendo com que haja uma aproximação entre *civil law* brasileiro e o *common law* norte-americano no presente funcionamento do Poder Judiciário brasileiro. No entanto, esse caminho ainda está longe de estar criteriosamente parecido, de forma que ainda deve ocorrer

⁷⁷ MARINONI, op. cit., p. 55.

⁷⁸ CAMILOTTI, op. cit., p. 374-375.

⁷⁹ GARCIA, André Luis Bitar de Lima; REI, José Anijar Fragoso, op. cit., p. 3.

muitas modificações no sistema judicial do Brasil para o efetivo respeito ao sistema de precedentes e o consequente respeito ao princípio da segurança jurídica.

4 MODULAÇÃO DE EFEITOS

Após discutidos os aspectos relevantes sobre a comparação entre o *common law* e *civil law* e sobre a segurança jurídica, agora será discutido sobre a modulação de efeitos e como ela é adotada no Brasil.

Cumprе esclarecer, primeiramente, que a modulação de efeitos é um mecanismo utilizado para assegurar a segurança jurídica nas decisões judiciais. Isto é fundamental principalmente na esfera tributária, visto que, como já exposto anteriormente, a relação entre o Estado e os contribuintes é muito desigual, sendo necessária o mínimo de previsibilidade e segurança no ordenamento jurídico e em sua aplicação aos casos concretos.

Como ensina Diego Diniz Ribeiro, para amenizar os impactos da tributação sobre os contribuintes é necessário que haja segurança jurídica, para que assim o contribuinte possa ter a liberdade em realizar seu planejamento tributário.⁸⁰ Dessa forma, a modulação de efeitos pode se tornar um instrumento fundamental em relação a essa necessidade, visto que costuma afetar, quase sempre, os efeitos temporais das decisões judiciais.

Diego Diniz ressalta que, por conta justamente dessa função de assegurar a segurança jurídica ao contribuinte, a modulação de efeitos pode ser utilizada a favor do contribuinte. Posteriormente, o autor levanta a pergunta se esse mecanismo poderia ser utilizado a favor do Fisco também.⁸¹

No entanto, esta pergunta não é tão simples de ser respondida, isto porque há divergência na doutrina quanto a sua possibilidade. Há uma vertente da doutrina que defende que, por conta da modulação de efeitos ter surgido como um instrumento para a defesa do princípio da segurança jurídica, que é uma garantia fundamental (como também já ressaltado anteriormente) do contribuinte para a limitação da atuação estatal, este instrumento somente poderia ser utilizado a favor do contribuinte. Este inclusive é o posicionamento de Misabel Derzi, como expõe o autor.⁸²

Todavia, há outra corrente doutrinária, que é a seguida por Diego Diniz Ribeiro, que defende que a função da segurança jurídica é “*estabilizar expectativas jurídicas de modo congruente, i.e., dar segurança às relações prescritas pelo próprio direito*”.⁸³ Além disso, as normas jurídicas têm como fundamento a segurança jurídica, motivo pelo qual não é possível

⁸⁰ RIBEIRO, Diego Diniz. A modulação de efeitos no controle de constitucionalidade em matéria tributária e jurisprudência do STF. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 178, 2010, p. 10.

⁸¹ Ibid., p. 10-11.

⁸² Ibid., p. 11.

⁸³ Ibid., p. 11-12.

restringir a sua defesa para apenas uma das partes de um processo. Sendo assim, na visão do autor e da corrente apontada, seria possível utilizar essa técnica para a defesa dos interesses do Fisco também.⁸⁴

Dessa forma, após as discussões iniciais referentes ao tema, será discutido num primeiro momento neste capítulo como funciona esse instrumento e como os tribunais superiores acabam o adotando para então, em uma segunda etapa deste mesmo capítulo, levantar casos extremamente relevantes de sua aplicação em matéria tributária, inclusive casos recentes que causaram muita controvérsia na comunidade jurídica.

4.1 COMO SURTIU A MODULAÇÃO DE EFEITOS E COMO É UTILIZADA

Conforme exposto por Renata Elisandra de Araujo, em sua tese de mestrado, a modulação de efeitos não é prevista na Constituição Federal de 1988.⁸⁵ Na verdade, esse instrumento teve sua previsão na Lei nº 9.868/1999, em seu artigo 27, contendo a seguinte redação:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.⁸⁶

Este artigo foi o que trouxe a previsão para o STF de restringir a aplicação dos efeitos de suas decisões para preservar a segurança jurídica, ou até mesmo o interesse social, desde que cumprindo o requisito de maioria de dois terços dos votos. No entanto, cabe ressaltar que este dispositivo apenas previu a modulação de efeitos para as decisões que entenderem pela inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, visto que esta decisão afeta toda a coletividade e não apenas os indivíduos envolvidos no caso, ou seja, essas decisões possuem efeito de *erga omnes*.

Como expõe Renata Elisandra, antes do surgimento desse dispositivo, havia duas correntes na doutrina referente às decisões de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.

⁸⁴ RIBEIRO, op. cit., p. 11-12.

⁸⁵ ARAUJO, Renata Elisandra de. A modulação dos efeitos das decisões declaratórias de inconstitucionalidade de norma tributária no Brasil e em Portugal: um olhar a partir da segurança jurídica. Santa Catarina: Universidade Federal de Santa Catarina, 2018, p. 121.

⁸⁶ BRASIL. Lei nº 9.868/1999, Art. 27. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm>. Acesso em: 09 abr. 2023.

A primeira dizia que os efeitos das decisões do STF deveriam ser *ex tunc*, ou seja, deveriam retroagir até o início da vigência da lei, visto que a lei já era inconstitucional em sua criação. A segunda dizia que os atos normativos eram “anuláveis” e que, por isso, as decisões que entendessem pela sua inconstitucionalidade teriam efeito *ex nunc*, isto é, a lei somente deixaria de produzir efeitos após a decisão de inconstitucionalidade, devendo manter os efeitos produzidos antes da decisão. O STF dava preferência à primeira corrente, como expõe a autora, onde os efeitos da decisão iriam retroagir até o início da vigência da lei.⁸⁷

Nessa toada, a autora também critica a redação do supracitado dispositivo, que não impõe limites à definição temporal, estipulando que o STF pode definir que a decisão “tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado”, o que permite que o referido tribunal possa escolher qualquer tempo. No entanto, aponta também que nesse tocante deve haver o respeito ao princípio da razoabilidade, haja vista que uma decisão não pode simplesmente começar a produzir efeitos muitos anos após seu trânsito em julgado.⁸⁸

Como já exposto, a modulação de efeitos é um instrumento utilizado para assegurar a segurança jurídica, o que, na esfera tributária, abrange os demais princípios constitucionais como irretroatividade da lei, proteção da confiança, isonomia, etc. Sendo assim, o outro requisito previsto no art. 27 da Lei nº 9.868/1999, que é o “*excepcional interesse público*”, é, na visão de muitos doutrinadores, um requisito muito vago e até mesmo indeterminado. Renata explica que o conceito de interesse social é pouco explorado pela doutrina e que as próprias decisões dos tribunais também não são coerentes e pacíficas na sua definição, abrindo margem para a sua utilização sem uma uniformização do conceito e aplicação. Renata expõe que há autores, como a Ana Paula Ávila, que inclusive defendem que o interesse social não pode ser considerado justificativa para a modulação de efeitos, visto que nem sequer na Constituição Federal está previsto.⁸⁹

O Código de Processo Civil de 2015 também prevê, em seu artigo 927, que é possível a modulação de efeitos para preservar a segurança jurídica e o interesse social, estando em conformidade com o disposto no art. 27 da Lei nº 9.868/99. No entanto, o CPC prevê que é possível sua utilização quando é percebida a mudança de entendimento dos tribunais superiores de um entendimento consolidado anteriormente, seja por julgamento de casos repetitivos ou por jurisprudência:

⁸⁷ ARAUJO, op. cit., p. 121.

⁸⁸ Ibid., p. 125.

⁸⁹ Ibid., p. 128-130.

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

(...)

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

§ 4º A modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.⁹⁰

Dito isso, como exposto anteriormente, boa parte da doutrina defende que a modulação dos efeitos somente pode ser aplicada quando relacionado aos interesses dos contribuintes, visto o impacto do direito tributário no patrimônio dos indivíduos, como é o caso de Fábio Martins Andrade, Sergio André Rocha e Hugo de Brito Machado, mas também há outras correntes que defendem a sua aplicação em casos favoráveis ao Fisco, pelas mais diversas razões, como o Estado também ser destinatário da segurança jurídica ou então para a defesa do orçamento público em casos de risco ao funcionamento estatal, que é a tese seguida por Ricardo Lobo Torres, Eduardo Schoueri, Aline Santos e Carlos Venâncio Marcílio.⁹¹

Além disso, também há divergência doutrinária no tocante aos destinatários da modulação de efeitos em caso de mudança de entendimento jurisprudencial, já que Luís Roberto Barroso defende que a mudança jurisprudencial corresponde a criação de direito e que, por isso, o Estado também deve ser beneficiário, enquanto a Misabel Derzi defende que o Estado não pode ser beneficiário dessa técnica nem no caso de mudança jurisprudencial por não ser o alvo dos princípios da irretroatividade e da confiança.⁹²

A seguir, após discutido os dispositivos de previsão e casos da aplicação da técnica, serão tratados casos emblemáticos de Direito Tributário que a utilizaram.

4.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA UTILIZAÇÃO DA MODULAÇÃO DE EFEITOS PELO STF EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Neste subcapítulo será abordado sobre a evolução histórica da utilização da modulação de efeitos pelo STF, ou seja, como o referido tribunal tem adotado o instrumento, desde o início dos anos 2000 até os dias atuais, com casos recentes.

⁹⁰ BRASIL. Código de Processo Civil de 2015, Art. 927. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 09 abr. 2023

⁹¹ ARAUJO, op. cit., p. 142-144.

⁹² Ibid., p. 144.

A ordem de organização dos casos será cronológica, isto é, do acórdão mais antigo ao mais recente. Na maioria das obras haverá comentários de autores sobre o assunto para aprofundar a discussão, junto a ponderações pessoais nessa obra. Sendo assim, as duas primeiras teses apontadas são do ano de 2008, enquanto as demais avançarão para os anos de 2014 e então 2023, com uma decisão recente que gerou muita discussão e críticas por parte da comunidade jurídica.

4.2.1 Alíquota zero do imposto sobre produtos industrializados

O primeiro caso a ser abordado nesta temática é o Recurso Extraordinário nº 353.657/PR, que discutia sobre o direito a crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) oriundo da compra de matéria-prima que não é tributada ou que possui a incidência de alíquota zero. A maioria absoluta dos Ministros do STF (seis) entendeu pelo provimento do Recurso Extraordinário feito pela União Federal, sem aplicar a modulação de efeitos.

A ementa do caso dispõe o seguinte:

IPI - INSUMO - ALÍQUOTA ZERO - AUSÊNCIA DE DIREITO AO CREDITAMENTO. Conforme disposto no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal, observa-se o princípio da não-cumulatividade compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ante o que não se pode cogitar de direito a crédito quando o insumo entra na indústria considerada a alíquota zero.

IPI - INSUMO - ALÍQUOTA ZERO - CREDITAMENTO - INEXISTÊNCIA DO DIREITO - EFICÁCIA. Descabe, em face do texto constitucional regedor do Imposto sobre Produtos Industrializados e do sistema jurisdicional brasileiro, a modulação de efeitos do pronunciamento do Supremo, com isso sendo emprestada à Carta da República a maior eficácia possível, consagrando-se o princípio da segurança jurídica.⁹³ (grifos próprios)

Como expõe Fabio Martins de Andrade, em sua tese de Doutorado apresentada perante a Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) em 2010, foram consultados dois juristas no caso, que ofereceram seus respectivos pareceres, o primeiro sendo Luís Roberto Barroso, futuro Ministro do STF, e Celso Antônio Bandeira de Mello, onde ambos defenderam a aplicação do efeito *ex nunc* à decisão da Suprema Corte. Barroso defendeu o efeito *ex nunc* para respeitar o princípio da segurança jurídica, a confiança legítima dos administrados e a boa-fé nas relações entre eles o Poder Público, enquanto Celso Antônio Bandeira de Mello justificou

⁹³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 353.657/PR. Rel. Min. Marco Aurélio, julgamento em 25/06/2007, publicação em 07/03/2008. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=548767>>. Acesso em: 11 abr. 2023.

por respeito aos princípios da segurança jurídica, da boa-fé, da proteção à confiança e da irretroatividade tributária.⁹⁴

No julgamento do caso, o Ministro Ricardo Lewandowski defendeu a utilização do art. 27 da Lei 9.868/99 para preservar o princípio da segurança jurídica, visto que não poderiam impor ônus pesados aos contribuintes por apenas seguirem de acordo com o entendimento que vinha sendo adotado pelo STF até então. Sendo assim, por medida de proteção à segurança jurídica, deveria ser aplicado o efeito *ex nunc* ao caso para que os contribuintes não sofressem consequências graves em suas finanças.⁹⁵

Com isso, o Ministro Ricardo Lewandowski defendeu a aplicação do efeito *ex nunc* não só para defesa do princípio da segurança jurídica, mas também para a defesa dos ideais da boa-fé, da lealdade e da confiança legítima. No entanto, os demais Ministros da Suprema Corte mantiveram o entendimento de que não haveria ferimento à segurança jurídica não modular os efeitos nesse caso, já que não havia julgamento definitivo, por parte do Tribunal Pleno, sobre o assunto.⁹⁶

Diversos foram os argumentos utilizados pelos demais Ministros para a não aplicação da modulação de efeitos ao caso. O Ministro Eros Grau defendeu que esse instrumento visa defender a segurança jurídica no tocante à declaração de inconstitucionalidade de ato normativo ou de lei, sendo que as declarações de constitucionalidade não dão origem a “efeitos perniciosos ao retroagirem”. Dessa forma, como afirma o referido Ministro, nesse caso não seria cabível aplicar a modulação de efeitos pois não se trata de declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, mas apenas corrigiu a interpretação dada ao princípio da não-cumulatividade do IPI.⁹⁷ Por fim, esse Ministro também entendeu que não havia a presença de interesse social no caso, o que, conseqüentemente, não justificaria a modulação de efeitos.⁹⁸

O Ministro Joaquim Barbosa, que seguiu no mesmo entendimento de Eros Grau, defendeu que, não só não havia declaração de inconstitucionalidade apta a gerar a modulação de efeitos, como na verdade estava ocorrendo uma declaração de constitucionalidade do não reconhecimento dos créditos nos dois casos já supracitados, o que jamais justificaria a aplicação do instrumento no caso concreto. Além disso, esse Ministro concordou com Eros Grau ao defender que a expectativa de manutenção do entendimento jurisprudencial não configura causa

⁹⁴ ANDRADE, Fábio Martins de. O argumento pragmático ou consequencialista de cunho econômico e a modulação temporal dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. Rio de Janeiro: Universidade do Estado do Rio de Janeiro, 2010, p. 317-319.

⁹⁵ Ibid., p. 323-324.

⁹⁶ Ibid., p. 325-326.

⁹⁷ Ibid., p. 326-327.

⁹⁸ Ibid., p. 328.

apta a justificar o instrumento, por justamente esse entendimento poder ser modificado por várias razões diferentes.⁹⁹

No mesmo sentido também foram os apontamentos do Ministro Carlos Britto, já que não havia o pressuposto da declaração de inconstitucionalidade para a aplicação no caso e não houve efetiva mudança no entendimento jurisprudencial já que nenhuma decisão passada no sentido contrário havia transitado em julgado ainda.¹⁰⁰

O Ministro Cezar Peluso, nessa mesma orientação, entendeu que os contribuintes poderiam ter acreditado em seu direito a crédito de IPI por seguir entendimento de decisão que ainda não transitou em julgada ou seguiram essa ideia sem qualquer amparo judicial para tanto e afirma que, não importa qual dos dois casos utilizados pelos contribuintes, a mudança de entendimento jurisprudencial nesse caso não geraria violação à confiança jurídica em nenhuma das duas situações supracitadas.¹⁰¹

Por fim, em relação aos argumentos utilizados nos votos, o Ministro Relator Marco Aurélio defendeu em seu voto a utilização de um argumento consequencialista, já que os *“diferentes impactos que se verificariam na contraposição entre produtos essenciais e superfluos”* poderia gerar um prejuízo enorme aos cofres públicos, como expõe Fabio Martins de Andrade.¹⁰²

A partir deste parágrafo, serão tecidos alguns comentários breves sobre tal decisão junto aos comentários do já mencionado Fabio Martins de Andrade em sua tese de Doutorado.

Primeiramente, cumpre esclarecer um ponto muito relevante da decisão, que está de acordo com o já exposto em outros capítulos do presente trabalho. O sistema judicial no *civil law*, principalmente no Brasil, acaba gerando muita subjetividade em diversos conceitos do Direito, o que ocorre no presente caso, como explica Fabio Martins de Andrade:

É relevante perceber que um mesmo fundamento (“segurança jurídica”) é capaz de se prestar ao embasamento tanto do pleito de modulação dos efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal, como sustentado nos pareceres que trouxeram argumentos favoráveis à modulação na hipótese de mudança de jurisprudência consolidada, como também do seu indeferimento pelo Plenário, que ao final restou decidido. De igual modo, a violação à Constituição da República, neste particular, prestou-se tanto para defender a aplicação dos efeitos prospectivos (na modalidade *ex nunc*) como também para rejeitá-la.

Isso indica de modo claro o caráter polissêmico que a expressão “segurança jurídica” contém. Diante da multiplicidade de sentidos que a expressão comporta, evidencia-se

⁹⁹ ANDRADE, op. cit., p. 328.

¹⁰⁰ Ibid., p. 328-329.

¹⁰¹ Ibid., p. 329.

¹⁰² Ibid., p. 330.

o elevado grau de subjetividade na sua utilização, que pode se direcionar, como vimos, em diferentes – e até antagônicos – sentidos.¹⁰³

Como o referido autor aponta, nem sequer o próprio conceito de segurança jurídica é bem delimitado no ordenamento jurídico brasileiro, gerando fenômenos como este, onde um mesmo princípio pode gerar diferentes fundamentações, uma contrária a outra, a depender do entendimento adotado pelo intérprete, como no caso os contribuintes adotaram um posicionamento de segurança jurídica e a Procuradoria da Fazenda Nacional adotou outro, o que, ao fim do processo, é o que foi acolhido pela Suprema Corte.

Ora, como o contribuinte poderá ter segurança jurídica e confiança legítima no ordenamento jurídico de um país se nem mesmo o entendimento desses próprios princípios são bem definidos. Aqui não está se defendendo o posicionamento de segurança jurídica do ponto de vista do contribuinte, mas apenas levantando o questionamento, pois não há como alguém saber, por mais bem organizado que seja, quais regras devem ser seguidas ou não se o próprio Poder Judiciário, principalmente o STF, não define qual vertente deve ou não seguir.

É possível de se observar que, por mais que a maioria dos Ministros tenha seguido o posicionamento da Fazenda Nacional, ainda houve divergências por parte do Ministro Ricardo Lewandowski, além de reiteradas decisões anteriores terem sido favoráveis ao contribuinte e, subitamente, este entendimento é modificado para o extremo oposto. Como um contribuinte pode ter segurança jurídica e saber como se posicionar diante das discussões jurídicas se nem mesmo quem aplica o direito na prática não tem uma linha de raciocínio fixada e concreta?

O último ponto importante desta decisão que cumpre esclarecer é que, como Fabio Martins de Andrade defende, decisões como essa acabam por privilegiar indivíduos que recorrem até o último momento possível, deixando nítido o caráter litigioso no ordenamento jurídico brasileiro. O autor critica de forma severa a conduta da Procuradoria da Fazenda Nacional, que no referido processo sempre recorreu de forma meramente protelatória, mas, que em última instância, esse recurso modificou o entendimento da Suprema Corte até então seguido (note-se que não se diz consolidado, pois como os Ministros expuseram em suas fundamentações, nenhuma decisão havia transitado em julgado, mas apenas está usando o termo “seguido”, visto que era a vertente que o STF defendia nas decisões anteriores, por mais que não tivessem transitado em julgado).¹⁰⁴

¹⁰³ ANDRADE, op. cit., p. 332.

¹⁰⁴ Ibid., p. 335-337.

Sendo assim, conforme se verá na próxima tese do STF, esta Corte acabou “privilegiando” muito o “*dever legal de recorrer*”, como expõe o autor, além de adotar argumentos muitas vezes consequencialistas para defender o Poder Público.¹⁰⁵

4.2.2 Alteração do prazo quinquenal de decadência e prescrição de créditos tributários

A segunda tese utilizada é a firmada no ano de 2008, referente aos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 560.626 (de relatoria do Ministro Gilmar Mendes) e 559.943 (de relatoria da Ministra Cármen Lúcia). Todos os Recursos Extraordinários foram interpostos pela Fazenda Nacional para discutir a modificação do prazo decadencial e prescricional de créditos tributários de 5 anos (previstos nos artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional) para 10 anos. Foi reconhecida a repercussão geral dos quatro casos, por tratarem da questão constitucional de exigência de lei complementar para tratar da modificação supracitada.

A ementa do RE nº 556.664 é a seguinte:

EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição, Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes.

IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988,

¹⁰⁵ ANDRADE, op. cit., p. 336-337.

e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77 em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69.

V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.¹⁰⁶ (destaques nossos)

No processo em pauta, foi colocado em discussão os outros dois Recursos Extraordinários por tratarem de assuntos semelhantes. Por mais que, como exposto pelo Ministro Gilmar Mendes, fossem processos que tratavam de assuntos diferentes, ambos tinham no cerne a mesma discussão, isto é, a alteração do prazo decadencial e prescricional de 5 para 10 anos por meio de lei que não era complementar, no caso aqui debatido seria por meio de lei ordinária e decreto-lei.

Ambos os tribunais (de origem e Tribunal Regional Federal da 4ª Região) haviam fundamentado a inconstitucionalidade do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e dos arts. 45 e 46 da Lei Ordinária nº 8.212/91. O tribunal de origem justificou a inconstitucionalidade do dispositivo do Decreto-Lei nº 1.569/77 com base no art. 18, § 1º, da Constituição de 1967 (que era a Constituição vigente à época), que previa que apenas lei complementar iria regular as limitações ao poder de tributar.¹⁰⁷ Já o TRF 4 acabou decidindo pela inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei nº 8.212/91 com base no art. 146, III, alínea b da Constituição Federal atual, que dispõe que apenas lei complementar poderá tratar sobre a decadência e prescrição dos créditos tributários.¹⁰⁸

Conforme trazido na ementa da decisão e explicado por Fabio Martins de Andrade, os Ministros do STF entenderam pela aplicação da modulação de efeitos da seguinte forma: seria aplicado o efeito *ex nunc* aos casos em que os créditos tributários foram recolhidos dentro dos prazos estabelecidos nos artigos inconstitucionais e não impugnados até a data 11/06/2008 (data

¹⁰⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 556.664/RS. Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12/06/2008, publicação em 14/11/2008. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=561617>>. Acesso em: 14 abr. 2023.

¹⁰⁷ "Art. 18. Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir:

(...)

1º Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência nesta matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder de tributar."

Artigo extraído da decisão do STF. Este artigo acabou se tornando o artigo 19 da referida Constituição com base no site do Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>.

¹⁰⁸ "Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Artigo extraído da decisão do STF.

de conclusão do julgamento), enquanto seria aplicado o efeito *ex tunc* aos casos em que houve o questionamento, seja em sede de processo administrativo ou judicial, por parte do contribuinte.¹⁰⁹

Como se observa desse entendimento firmado, tanto a Procuradoria da Fazenda Nacional quanto o contribuinte tiveram pontos positivos e negativos com a decisão do STF, de forma que a Fazenda Nacional não poderia mais cobrar as contribuições sociais por serem inconstitucionais da data do julgamento para frente, mas, ao mesmo tempo, as contribuições já pagas até a data da decisão manteriam sua validade, de forma que não caberia ao contribuinte exigir a devolução dos valores pagos indevidamente se não discutido antes do julgamento pelo STF.¹¹⁰

Conforme salientado por Fabio Martins de Andrade¹¹¹, o Ministro Marcos Aurélio, que teve o voto vencido neste caso, defendeu que não faria sentido a modulação de efeitos nesta hipótese, pois estaria dando um incentivo ao desrespeito à Constituição Federal por parte do Fisco, conforme se denota da seguinte afirmação do referido Ministro:

Ora, Presidente, neste caso concreto, em que a jurisprudência do Supremo, desde 1969, sempre foi no sentido de se ter como indispensável o trato da matéria mediante lei complementar - e a Lei nº 8.212, repito, é de 1991 não há premissa que leve o Tribunal a quase sinalizar no sentido de que vale a pena editar normas inconstitucionais porque, posteriormente, ante a morosidade da Justiça, se acaba chegando a um meio termo que, em última análise - em vez de homenagear a Constituição, de torná-la realmente observada por todos, amada por todos -, passa a mitigá-la, solapá-la, feri-la praticamente de morte.¹¹² (grifos nossos)

Como se observa da referida decisão e com alguns comentários levantados anteriormente, a decisão, ao tentar buscar a segurança jurídica ao aplicar a modulação de efeitos ao caso, acabou, na prática, gerando uma realidade de ainda maior insegurança jurídica, já que haviam solidificado o entendimento nesse caso de que os dispositivos discutidos eram inconstitucionais, não havendo qualquer razão para a aplicação da modulação de efeitos, fato que constitui, na visão de Fabio Martins de Andrade uma medida antijurídica.¹¹³ Nesse contexto, expõe o referido autor:

¹⁰⁹ ANDRADE, op. cit., p. 337-339.

¹¹⁰ Ibid., p. 347.

¹¹¹ Ibid., p. 346.

¹¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 556.664/RS. Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12/06/2008, publicação em 14/11/2008. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=561617>>. Acesso em: 14 abr. 2023.

¹¹³ ANDRADE, op. cit., p. 347-350.

Com efeito, o caso trivial e ordinário foi aqui erigido a uma excepcionalidade que não condiz com a realidade observada no mundo factual. Além disso, a “insegurança jurídica” eventualmente acarretada com o esperado pronunciamento definitivo pelo Pleno do STF no sentido contrário ao Fisco nada mais seria do que a sedimentação, em última e irrecurável instância, da jurisprudência aplicada nacionalmente a respeito do tema. Com a decisão final que sobreveio, no entanto, aí sim foi criada verdadeira situação de insegurança jurídica, na medida em que ela é violadora de diversos direitos fundamentais dos contribuintes.¹¹⁴

Além disso, Fabio Martins de Andrade também destaca certos pontos que também devem ser levados em consideração na análise do caso. Primeiro, a lei que continha os dispositivos inconstitucionais é de 1992, enquanto o julgamento final por parte do Plenário do STF somente ocorreu em 2008, sendo todo esse período uma espécie de “enriquecimento ilícito” por parte do Estado, havendo inclusive a morosidade da Justiça em julgar o caso, ou seja, os contribuintes ainda foram punidos sem a existência de qualquer forma de responsabilidade por parte deles. Segundo, o julgamento nem sequer debateu sobre a questão de injustiça presente no caso, o que o caso já aqui apontado da alíquota zero do IPI havia debatido, já que os contribuintes que não discutiram os valores foram punidos por isso, enquanto os sonegadores e inadimplentes foram beneficiados por suas omissões, o que claramente viola o art. 5º, I e art. 150, II da CF/88.¹¹⁵

Também há alguns pontos que o autor destaca como negativos que decorrem diretamente do entendimento firmado na decisão: i) gerou um estímulo à conduta litigiosa por parte dos contribuintes, já que somente será beneficiado aquele que recorrer até a última medida possível; ii) o STF se mostrou claramente preocupado com o “cunho econômico” dos casos, já que a devolução dos valores arrecadados indevidamente geraria um “rombo” de aproximadamente R\$ 96 bilhões aos cofres públicos, sendo isso muito prejudicial ao contribuinte em casos tributários, pois processos dessa natureza sempre discutirão elevadas quantias de dinheiro; iii) passou uma visão ao Poder Público de que ele está amparado pelo STF, já que pode tomar medidas inconstitucionais e ainda ser beneficiado por isso, servindo o Poder Judiciário como uma espécie de “segunda instância do governo”.¹¹⁶

Posteriormente, foi editada a Súmula Vinculante nº 8, que dispõe que são inconstitucionais os dispositivos referidos no caso, mais precisamente os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 e o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977.¹¹⁷ Ainda assim, há

¹¹⁴ ANDRADE, op. cit., p. 350.

¹¹⁵ Ibid., p. 351-352.

¹¹⁶ Ibid., p. 353-354.

¹¹⁷ Portal do STF. Disponível em:

<<https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=1209>>. Acesso em: 18 de abr. de 2023.

casos em que a jurisprudência reconhece o *distinguishing* do caso concreto para esta súmula firmada, conforme se ressaltará no próximo capítulo.

É claro que os pontos positivos e negativos dessa decisão não se restringem a somente o discutido até aqui, já que ela teve um impacto enorme na segurança jurídica do país, cujos pontos considerados fundamentais já foram levantados nessa discussão. Após todo o exposto, resta cristalino o caráter “protetor” do Estado na decisão da Suprema Corte, apesar de tentar demonstrar uma defesa à segurança jurídica ao justificar a utilização da modulação de efeitos neste caso.

4.2.3 Confronto entre a inconstitucionalidade de preceito normativo e a coisa julgada (Tema 733 do STF)

Trata-se de caso discutindo sobre a “relativização” da coisa julgada, apontando qual instrumento deveria prevalecer, a inconstitucionalidade de um preceito normativo ou a coisa julgada. Foi negado provimento ao Recurso Extraordinário por unanimidade, onde todos os Ministros seguiram o entendimento firmado pelo Ministro Relator Teori Zavascki. A ementa é a seguinte:

CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE PRECEITO NORMATIVO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. EFICÁCIA NORMATIVA E EFICÁCIA EXECUTIVA DA DECISÃO: DISTINÇÕES. INEXISTÊNCIA DE EFEITOS AUTOMÁTICOS SOBRE AS SENTENÇAS JUDICIAIS ANTERIORMENTE PROFERIDAS EM SENTIDO CONTRÁRIO. INDISPENSABILIDADE DE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO OU PROPOSITURA DE AÇÃO RESCISÓRIA PARA SUA REFORMA OU DESFAZIMENTO.

1. A sentença do Supremo Tribunal Federal que afirma a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo gera, no plano do ordenamento jurídico, a consequência (= eficácia normativa) de manter ou excluir a referida norma do sistema de direito.

2. Dessa sentença decorre também o efeito vinculante, consistente em atribuir ao julgado uma qualificada força impositiva e obrigatória em relação a supervenientes atos administrativos ou judiciais (= eficácia executiva ou instrumental), que, para viabilizar-se, tem como instrumento próprio, embora não único, o da reclamação prevista no art. 102, I, “I”, da Carta Constitucional.

3. A eficácia executiva, por decorrer da sentença (e não da vigência da norma examinada), tem como termo inicial a data da publicação do acórdão do Supremo no Diário Oficial (art. 28 da Lei 9.868/1999). É, conseqüentemente, eficácia que atinge atos administrativos e decisões judiciais supervenientes a essa publicação, não os pretéritos, ainda que formados com suporte em norma posteriormente declarada inconstitucional.

4. Afirma-se, portanto, como tese de repercussão geral que a decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das sentenças

anteriores que tenham adotado entendimento diferente; para que tal ocorra, será indispensável a interposição do recurso próprio ou, se for o caso, a propositura da ação rescisória própria, nos termos do art. 485, V, do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495). Ressalva-se desse entendimento, quanto à indispensabilidade da ação rescisória, a questão relacionada à execução de efeitos futuros da sentença proferida em caso concreto sobre relações jurídicas de trato continuado.

5. No caso, mais de dois anos se passaram entre o trânsito em julgado da sentença no caso concreto reconhecendo, incidentalmente, a constitucionalidade do artigo 9º da Medida Provisória 2.164-41 (que acrescentou o artigo 29-C na Lei 8.036/90) e a superveniente decisão do STF que, em controle concentrado, declarou a inconstitucionalidade daquele preceito normativo, a significar, portanto, que aquela sentença é insuscetível de rescisão.

6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.¹¹⁸ (destaques próprios)

Como se extrai da ementa, o STF entendeu pela imutabilidade da coisa julgada, com exceção apenas aos casos de ação rescisória, que no caso seria baseada em decisão superveniente do STF declarando a inconstitucionalidade de preceito normativo.

A tese firmada neste caso, por unanimidade, foi a de que a declaração de inconstitucionalidade pelo STF não gera efeito automático de modificar a coisa julgada anterior, sendo necessário para tanto a proposição de ação rescisória por parte do interessado, desde que dentro do prazo decadencial para tanto.

O Ministro Relator Teori Zavascki defendeu que a decisão do STF em casos assim possui eficácia normativa, isto é, uma vez declarada inconstitucional ou constitucional o preceito normativo, assim o é desde o nascimento. No entanto, também há a eficácia executiva ou instrumental, que é a eficácia que possui efeito vinculativo, obrigando os atos administrativos ou judiciais posteriores observarem o disposto na decisão. O referido Ministro explica que, as decisões anteriores à declaração por parte do STF somente podem ser revogadas por meio de processo autônomo, como a ação rescisória, visto que, por serem anteriores à declaração, não estavam obrigadas pela força vinculante.

O Ministro ainda expõe que no caso em tela justamente não seria possível revogar a coisa julgada já fixada no antecedente, visto que já havia decorrido mais de dois anos entre a data do trânsito em julgado da decisão anterior e a declaração de inconstitucionalidade do preceito normativo pelo STF. Nesse caso, portanto, como o prazo decadencial de dois anos para a propositura da ação rescisória já havia decorrido, não poderia a parte buscar a alteração do decidido anteriormente.

¹¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 730.462/SP. Rel. Min. Teori Zavascki, julgamento em 28/05/2015, publicação em 09/09/2015. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9343495>>. Acesso em: 14 abr. 2023.

O Relator ainda faz a ligação da fixação da coisa julgada com a decadência e prescrição, explicando que tudo o informado neste julgamento se aplica tanto para casos de Direito Privado como também para casos de Direito Público, como não poderia ser diferente. Neste contexto, segue uma exposição do Relator:

Imunidades dessa espécie são decorrência natural da já mencionada irretroatividade do efeito vinculante (e, portanto, da eficácia executiva) das decisões em controle concentrado de constitucionalidade. Há, aqui, uma espécie de modulação temporal ope legis dessas decisões, que ocorre não apenas em relação a sentenças judiciais anteriores revestidas por trânsito em julgado, mas também em muitas outras situações em que o próprio ordenamento jurídico impede ou impõe restrições à revisão de atos jurídicos já definitivamente consolidados no passado. São impedimentos ou restrições dessa natureza, por exemplo, a prescrição e a decadência. Isso significa que, embora formados com base em preceito normativo declarado inconstitucional (e, portanto, excluído do ordenamento jurídico), certos atos pretéritos, sejam públicos, sejam privados, não ficam sujeitos aos efeitos da superveniente declaração de inconstitucionalidade porque a prescrição ou a decadência inibem a providência extrajudicial (v.g., o lançamento fiscal) ou o ajuizamento da ação própria (v.g., ação anulatória, constitutiva, executiva ou rescisória) indispensável para efetivar o seu ajustamento à superveniente decisão do STF. (...) ¹¹⁹

Em complemento ao exposto pelo Relator, o Ministro Celso de Mello ainda explica que a coisa julgada é tão importante para a Constituição Federal de 1988 que ela não pode sequer ser revogada por lei posterior que revogue o preceito normativo anterior. Além disso, a coisa julgada é intangível até mesmo no sentido do que poderia ser alegado e não foi pelas partes do processo. Isso porque, como explica o referido Ministro, o que as partes informaram ou deixaram de informar no processo também faz parte da coisa julgada, que, após o trânsito em julgado da decisão, não poderá mais ser alegado, levantando diversas doutrinas que fundamentam esse seu entendimento na decisão.

O Ministro Celso de Mello também explica que a coisa julgada serve justamente para defender a segurança jurídica e que, para tanto, é necessária sua intangibilidade para assegurar esse preceito essencial para a Constituição Federal de 1988. Por isso, o Ministro repudia a teoria da “relativização” da coisa julgada, visto que isso poderia trazer uma enorme insegurança jurídica e falta de certeza no tocante ao ordenamento jurídico brasileiro.

Por fim, também é defendido por Celso de Mello que a jurisprudência do STF tem sido pacífica na preservação da coisa julgada a mais de quatro décadas, que somente pode revogar

¹¹⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 730.462/SP. Rel. Min. Teori Zavascki, julgamento em 28/05/2015, publicação em 09/09/2015. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9343495>>. Acesso em: 14 abr. 2023.

o já decidido e transitado em julgado por meio de ação rescisória, desde que dentro do prazo decadencial de dois anos. Nesse sentido, explica o Ministro:

É que, em ocorrendo tal situação, a sentença de mérito tornada irrecorrível em face do trânsito em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de uma específica ação autônoma de impugnação (ação rescisória), desde que utilizada esta, no entanto, pelo interessado, no prazo decadencial definido em lei, pois, esgotado referido lapso temporal, estar-se-á diante da coisa soberanamente julgada, que se revela insuscetível de modificação ulterior, ainda que haja sobrevindo julgamento do Supremo Tribunal Federal declaratório de inconstitucionalidade da própria lei em que baseado o título judicial exequendo (...)¹²⁰

Desta forma, apesar de não se tratar de caso tipicamente tributário, esta decisão possui reflexos importantíssimos em relação ao Direito Tributário. Isto porque, como bem salientam os Ministros, a coisa julgada é um dos mecanismos mais importantes para a preservação da segurança jurídica e, sem ela, não seria possível aos contribuintes fazer o planejamento tributário.

Esta decisão não é prejudicial nem favorável aos contribuintes no tocante à área tributária, pois tanto seria possível a declaração de inconstitucionalidade de um tributo, sendo necessário o ajuizamento de uma ação rescisória para alterar a decisão que entendeu por sua constitucionalidade, quanto seria possível ver a declaração de constitucionalidade de uma medida adotada pela Fazenda Pública que não poderia revogar a decisão que entendeu pela inconstitucionalidade dessa medida, se não por meio de ação rescisória.

Portanto, parece acertada a decisão de manter a coisa julgada em relação a decisões anteriores, mesmo que baseadas em leis inconstitucionais, mas devendo respeitar também a possível modificação por meio de ação rescisória dentro do prazo decadencial.

Único ponto que cumpre destacar é que, novamente, após a análise das duas primeiras decisões do STF e agora da terceira neste trabalho, há uma valorização excessiva por parte da Suprema Corte pela judicialização ou pela cultura do “*dever legal de recorrer*”, seja por meio da propositura de ações quanto por meio de recursos. Assim, fica nítido o caráter recursal que esta corte dá ao sistema processual brasileiro, já que até em decisões de inconstitucionalidade, para modificar o sedimentado anteriormente, é necessário o ajuizamento de uma ação.

¹²⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 730.462/SP. Rel. Min. Teori Zavascki, julgamento em 28/05/2015, publicação em 09/09/2015. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9343495>>. Acesso em: 14 abr. 2023.

4.2.4 Revogação da coisa julgada de acordo com os Temas 881 e 885 do STF

Para encerrar este capítulo, referente à modulação de efeitos, será comentado sobre os Temas 881 e 885 do STF, que têm gerado alta discussão por parte da comunidade jurídica e dos contribuintes como um todo.

O Tema de Repercussão Geral nº 881 do STF foi julgado por meio do RE nº 949.297, enquanto o Tema de Repercussão Geral nº 885 do STF foi julgado sob o RE de nº 955.227. Apesar de serem temas de números diferentes, os dois acabam se complementando sobre o assunto de coisa julgada.

As decisões de ambos os temas ainda não foram publicadas, visto que são decisões muito recentes (ambas de 08/02/2023, julgadas por meio do Tribunal Pleno), no entanto, já é possível saber o teor do decidido pela Suprema Corte.

Basicamente, em ambos os temas, é discutido a validade da coisa julgada após decisão do STF em sede de controle difuso de constitucionalidade difuso ou de controle incidental de constitucionalidade. Nas palavras de Elidie Palma Bifano, por meio de seu artigo publicado por meio do ConJur (Consultor Jurídico), os Temas 881 e 885 decidiram da seguinte forma:

Em resumo, fixou-se nos Temas 881 e 885, de repercussão geral, que decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem, automaticamente, os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas relações de trato continuado, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo. De outro lado, as decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. Por fim, os ministros do Supremo deixaram claro que na hipótese examinada, envolvendo a CSLL, reverteu-se a coisa julgada, porque ela é válida enquanto permanecerem as mesmas condições fáticas e jurídicas, o que não era o caso, visto que desde 2007 a CSLL foi considerada como constitucional.¹²¹

Sérgio Rodas explica o contexto histórico dos dois temas, por meio de seu artigo também publicado pelo ConJur, da seguinte forma:

A discussão envolvia o interesse da União de voltar a recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de empresas que, em 1992, obtiveram decisão transitada em julgado que lhes concedeu o direito de não pagar o tributo. Em 2007, o STF validou a cobrança da CSLL. Dessa maneira, a corte agora analisa se tal

¹²¹ BIFANO, Elidie Palma. Quem sabe quais são os reflexos da decisão sobre a coisa julgada do STF?. Consultor Jurídico (CONJUR), 2023. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-22/consultor-tributario-quem-sabe-quais-sao-reflexos-decisao-coisa-julgada-stf>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

entendimento atinge as companhias que estavam isentas de pagar o tributo devido às decisões definitivas dos anos 1990.¹²²

Desta forma, resumidamente, a discussão toda se deu pelo conflito entre decisões jurisprudenciais referentes à constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída por meio da Lei nº 7.689/1988. Em 1992 diversas decisões sobre a constitucionalidade ou não da CSLL foram feitas, algumas favoráveis ao Fisco e outras favoráveis aos contribuintes. O que o STF busca, por meio dos Temas de Repercussão Geral nº 881 e 885, é dar um tratamento igualitário aos contribuintes que obtiveram decisão desfavorável e os que obtiveram decisão favorável, de forma que todos os contribuintes serão obrigados a pagar a CSLL desde os anos 1990, devido à decisão superveniente de constitucionalidade da referida lei por parte do STF, que se deu em 2007.¹²³

Assim, os dois temas podem ser observados sob duas esferas diferentes, a esfera jurídica e a econômica. Analisando sob o aspecto econômico, as decisões buscam trazer igualdade entre os contribuintes, de forma que não haja concorrência desleal entre eles decorrente de menor tributação por conta do entendimento do magistrado que julgou a causa no final do século 20.

No entanto, ao mesmo tempo, a decisão também deve ser analisada sob o aspecto jurídico e ao observar sob esse ponto de vista, o Tema 733 do STF, comentado no subcapítulo anterior, parecia mais acertado, já que respeitava a coisa julgada, somente podendo ser revogada por meio da ação rescisória, assim como disciplina o Código de Processo Civil e a Constituição Federal de 1988. Isso porque não transmite nenhuma segurança jurídica ou confiança legítima para os contribuintes do país, já que uma decisão transitada em julgado nos anos 1990 agora pode ser revogada por uma decisão de 2023, ou seja, mais de trinta anos após o trânsito em julgado, isso sem ser necessário a propositura da ação rescisória, pois os efeitos são automáticos.

O contribuinte que teve decisão favorável no passado já não precisaria mais “se preocupar” com as possíveis dívidas referentes à CSLL, isto porque o prazo decadencial para a propositura da ação rescisória já havia decorrido há muitos anos.

Nessa toada, como expõe Elidie Palma Bifano no já referido artigo, os contribuintes acabam tendo a impressão de que o passado é incerto:

¹²² RODAS, Sérgio. STF permite anulação de decisão tributária definitiva sem modulação de efeitos. Consultor Jurídico (CONJUR), 2023. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-08/stf-permite-anulacao-decisao-tributaria-definitiva-modulacao>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

¹²³ RODAS, Sérgio. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-08/stf-permite-anulacao-decisao-tributaria-definitiva-modulacao>>. Acesso em: 17 de abr. de 2023.

As reações ao decidido variaram entre a surpresa e o desalento. Entre os contribuintes, de imediato, surgiu o entendimento de que a coisa julgada não está mais garantida, pois o STF, sob o argumento de um suposto tratamento igualitário entre os contribuintes, que pretendeu preservar a livre iniciativa, estendeu o hoje decidido àqueles que há tempos não mais litigavam pois desfrutavam de coisa julgada. Ora, aquele que a tempo discutiu seu direito e obteve decisão favorável, que transitou em julgado, pode ter o seu conforto abalado todas as vezes que em ação direta ou em sede de repercussão geral os efeitos das decisões individuais transitadas em julgado puderem ser afetados. Para os contribuintes, portanto, a percepção é de que a segurança jurídica restou abalada, pois, foi retirada de quem dela dispunha e, assim, também a credibilidade do sistema jurídico, por mais razões que os ministros do STF tenham apresentado a justificar o decidido. A conclusão é que sob tais argumentos, foi possível rever o passado.¹²⁴

Chega até soar um tanto quanto contraditório por parte do STF um tema firmado 2023 seguir num sentido completamente oposto a outro tema, firmado em 2014 (Tema 733), ou seja, a Suprema Corte simplesmente modificou todo o entendimento consolidado cerca de 9 anos especificamente para atender a critérios econômicos.

Após essa decisão, algumas dúvidas são levantadas por parte dos contribuintes: i) considerando que todos os tributos não pagos desde 1990 terão de ser pagos a partir de agora, incidirá sobre os valores as multas, juros moratórios e correção monetária?; ii) outros tributos que também foram considerados inconstitucionais no passado e hoje são considerados constitucionais podem vir a ser cobrados pela Fazenda Pública a partir de agora?

Sobre a primeira dúvida, não parece correto o contribuinte dever pagar qualquer tipo de punição por algo que ele não fez ou deixou de fazer, visto que o não pagamento dele estava amparado por decisão judicial transitada em julgado. Sendo assim, conforme explica o professor Gabriel Quintanilha em seu vídeo disponibilizado no Youtube para explicar os temas e tecer críticas sobre o decidido¹²⁵, somente a correção monetária deveria incidir sobre o valor, visto que os tributos são referentes aos anos de 1990 em diante, devendo estes serem atualizados para o valor da moeda atual. Entretanto, como dito, já que o contribuinte não praticou qualquer tipo de atitude ilícita, não pode ele ser punido por utilizar como fundamento de sua conduta uma decisão judicial, portanto, não parece coerente incidir multa e juros de mora sobre os valores devidos de CSLL.

¹²⁴ BIFANO, Elidie Palma. Quem sabe quais são os reflexos da decisão sobre a coisa julgada do STF?. Consultor Jurídico (CONJUR), 2023. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-22/consultor-tributario-quem-sabe-quais-sao-reflexos-decisao-coisa-julgada-stf>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

¹²⁵ QUINTANILHA, Gabriel. Tributologia # 159 - O fim da coisa julgada em matéria tributária?. Youtube, 12/02/2023. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=u59eyqwKDqQ>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

Apesar do exposto, não há dúvidas que as autoridades fiscais irão cobrar dos contribuintes as multas e juros de mora, cabendo às próprias empresas estarem atentas aos casos similares a esse, como expõe Elidie Palma Bifano no referido artigo.¹²⁶

Referente à segunda dúvida, apesar de não parecer correto a cobrança por parte da Fazenda Pública contra o contribuinte por meio de outros tributos que foram julgados inconstitucionais no passado por meio de analogia dos dois temas aqui abordados, é possível que isso ocorra, seguindo a ideia geral abarcada pela interpretação da tese firmada nos temas, que é a ideia iniciada pelo Ministro Luís Roberto Barroso, conforme exposto por Sérgio Rodas. A tese exposta por Barroso expõe o seguinte:

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo".¹²⁷

Portanto, como se observa da tese firmada, não há qualquer direcionamento da decisão para apenas os casos da CSLL. Na verdade, parece que a tese firmada já foi redigida justamente pensando nos tributos de trato sucessivo, isto é, de periodicidade. Assim, esta decisão ainda gerará discussão no tocante a outros tributos que não a CSLL, mas parece que o entendimento do STF foi no sentido de ser possível repetir este fundamento a todos os demais tributos que tiveram situações semelhantes, que foram considerados inconstitucionais no passado e hoje são considerados constitucionais pela Suprema Corte.

Como explica Cristiane Bonfanti, em seu artigo “Coisa julgada tributária: STF publica acórdão”, essa decisão do STF não trata apenas do caso da CSLL, mas sim de todos os tipos de tributos de pagamento de modo continuado, podendo, inclusive, afetar a situação das empresas prestadoras de serviços em relação à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), já que este tema também está em discussão na atualidade.¹²⁸

¹²⁶ BIFANO, Elidie Palma. Quem sabe quais são os reflexos da decisão sobre a coisa julgada do STF?. Consultor Jurídico (CONJUR), 2023. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-22/consultor-tributario-quem-sabe-quais-sao-reflexos-decisao-coisa-julgada-stf>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

¹²⁷ RODAS, Sérgio. STF permite anulação de decisão tributária definitiva sem modulação de efeitos. Consultor Jurídico (CONJUR), 2023. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-08/stf-permite-anulacao-decisao-tributaria-definitiva-modulacao>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

¹²⁸ BONFANTI, Cristiane. Coisa julgada tributária: STF publica acórdão. JOTA, 2023. Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/coisa-julgada-tributaria-stf-publica-acordao->

A decisão do STF, publicada no dia 02/05/2023, em relação ao RE nº 949.297/CE (processo originário do Tema 881 de Repercussão Geral), definiu a seguinte tese em relação ao assunto:

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.¹²⁹

Como pode se observar da tese firmada e do decidido, não se trata de hipótese que englobará única e exclusivamente à CSLL, mas sim a todas as “relações jurídicas tributárias de trato sucessivo”, já que as decisões proferidas em ação direta ou em repercussão geral irão parar, automaticamente, a produção de efeitos temporais por parte das decisões já transitadas em julgado “nas referidas relações”, que trata dos casos supracitados e não apenas da comentada contribuição.

Vale dizer que o próprio Poder Legislativo, ao observar o impacto dessa decisão e seu entendimento nocivo à coisa julgada, resolveu propor algumas mudanças na legislação pertinente, seja na própria Constituição Federal de 1988 ou no Código de Processo Civil de 2015, para reduzir os efeitos negativos dessa decisão sobre a segurança jurídica no país, como exposto pela Elidie Palma Bifano no trecho a seguir:

Os parlamentares, representantes do povo, perceberam que tinham uma boa causa para brigar pelos cidadãos e se apressaram a propor projetos de lei com a finalidade de reduzir o impacto, no futuro, dessa decisão. Assim, o PL (projeto de lei) nº 512/23 institui o Programa Especial de Regularização Tributária do Fim da Coisa Julgada junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à PGFN. De acordo com o §1º, do art. 1º, desse PL, poderão aderir ao programa pessoas físicas e jurídicas, nos termos que indica, que façam prova de serem detentoras de ações judiciais transitadas em julgado às quais se apliquem as teses 881 e 885, ainda que relativas a outros tributos. É de se notar que a ementa do PL adota uma expressão preocupante, mas que retrata perfeitamente a situação: "fim da coisa julgada".

A leitura da Justificação do PL nº 512/23 demonstra o descontentamento do Congresso com o que denomina permissão para mudar o passado, que ignorou princípios do Estado democrático de Direito, protegidos constitucionalmente,

03052023#:~:text=Em%20julgamento%20finalizado%20em%208,que%20considere%20a%20cobran%C3%A7a%20constitucional.>. Acesso em: 03 de mai. de 2023.

¹²⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 949.297/CE. Rel. Min. Edson Fachin, redator do acórdão Min. Roberto Barroso, julgamento em 08/02/2023, publicação em 02/05/2023. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em:

<<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=767314567>>. Acesso em: 03 mai. 2023.

concluindo que esse foi um triste dia para a ordem jurídica do país e para a Justiça. Também foi apresentado no Senado o PL nº 589/23, que altera o Código de Processo Civil para "reafirmar a autoridade da coisa julgada", dispondo que a decisão judicial alcançada pelos efeitos da coisa julgada material não pode ser alterada ou relativizada por nenhum juízo ou tribunal, inclusive o STF, exceto por ação rescisória específica. Por fim, noticia-se PEC (proposta de emenda constitucional), a qual altera os artigos 5º e 102 da CF "de modo a preservar e reafirmar a posição de destaque do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e especialmente da coisa julgada naquilo que conflitam com decisões supervenientes proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle vertical de validade normativa".¹³⁰

Desta forma, como demonstrado, essa decisão de fato gerou muita discussão pela comunidade jurídica, tanto que em tão pouco tempo desde a decisão já estão sendo propostas mudanças legislativas para tentar dar força à autoridade da coisa julgada de forma a reestabelecer a confiança do contribuinte no ordenamento jurídico brasileiro e amenizar os impactos dessa decisão para os já afetados.

¹³⁰ BIFANO, Elidie Palma. Quem sabe quais são os reflexos da decisão sobre a coisa julgada do STF?. Consultor Jurídico (CONJUR), 2023. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-22/consultor-tributario-quem-sabe-quais-sao-reflexos-decisao-coisa-julgada-stf>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

5 *DISTINGUISHING* DE PRECEDENTES FIRMADOS PARA CASOS CONCRETOS

Após discutidos quatro precedentes de elevada relevância no tocante à aplicação ou não da modulação de efeitos pelo Supremo Tribunal Federal, será discutido nesse capítulo sobre casos em que foi reconhecido o *distinguishing* de algum precedente firmado para um caso concreto, principalmente em relação às Súmulas Vinculantes, que como já exposto anteriormente, possuem força vinculante, isto é, devem ter sua aplicação obrigatória, a menos que seja reconhecida a distinção do disposto na súmula para o caso concreto.

A primeira situação a ser retratada será a Súmula Vinculante nº 8, que como já dito anteriormente, foi feita após o julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 560.626 e 559.943, todos tratando da inconstitucionalidade da artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 e o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977.

5.1 SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF

Conforme estudos e coletas da tese de Doutorado de José Renato Camilotti já apresentada anteriormente, foram identificados nove casos relevantes da aplicação da Súmula Vinculante nº 8.¹³¹

Como expõe José Renato Camilotti, dessas nove decisões, quatro, ao decidir pela semelhança entre o precedente e a súmula firmada anteriormente, acabaram possuindo fundamentação extremamente parecida e ementas quase idênticas, apenas dando atenção a pequenos detalhes que não são aptos a gerarem a distinção do precedente para o caso debatido.¹³²

O autor demonstra que quase todos os casos que reconhecem a aplicação da súmula possuem similitude de ementa e de fundamentação dos votos, e que, por conta da aplicação da *ratio decidendi* anterior, há muitos votos que sequer ultrapassam o comprimento de uma lauda.¹³³

As quatro decisões que reconheceram a aplicação da súmula com ementas muito parecidas são: i) Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 486.169-1/PR; ii) Ag. Reg.

¹³¹ CAMILOTTI, José Renato. Precedentes judiciais em matéria tributária no STF: Pragmática da aplicação das súmulas vinculantes e os critérios de verificação para aplicação e distinção (*distinguishing*). Tese (Doutorado em Direito). 441 f. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2016, p. 100-102.

¹³² Ibid., p. 207.

¹³³ Ibid., p. 208.

no RE nº 552.806-5/RS; iii) Ag. Reg. no RE nº 552.713-1/SC; e iv) Ag. Reg. no RE nº 546.727/SC.

É nítida a similitude entre os casos pela mera observação entre as ementas, como é de se notar nas duas seguintes ementas de exemplo:

Ag. Reg. no Recurso Extraordinário 486.169-1 Paraná

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA – ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91 – INCONSTITUCIONALIDADE – VERBETE VINCULANTE Nº 8 DA SÚMULA DO SUPREMO. É inconstitucional, ante a inobservância do instrumental próprio – lei complementar –, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91.¹³⁴

Ag. Reg. no Recurso Extraordinário 552.806-5 Rio Grande do Sul

PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA – ARTIGO 46 DA LEI Nº 8.212/91 – INCONSTITUCIONALIDADE – VERBETE Nº DA SÚMULA DO SUPREMO. É inconstitucional, ante a inobservância do instrumental próprio – lei complementar –, o artigo 46 da Lei nº 8.212/91.¹³⁵

O autor destaca que nos próprios casos, além das semelhanças entre as ementas dos casos, em todos eles há partes da fundamentação do Ministro Marcos Aurélio que são iguais, já que a situação trazida por cada um deles é idêntica a outra,¹³⁶ tendo como única diferença quais artigos estão tratando, sendo que duas tratam apenas do art. 46 da Lei nº 8.212/91, enquanto outra trata apenas do art. 45 e outra aborda ambos os dispositivos.

Além dessas quatro decisões, outras cinco também adotaram a súmula ao caso concreto:

i) Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 502.648-5/SC, Relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, Segunda Turma do STF, julgado em 19/08/2008; ii) Ag. Reg. no RE nº 557.695-7/DF, Relatoria do Ministro Cezar Peluso, Segunda Turma do STF, julgado em 02/12/2008; iii) Ag. Reg. no RE nº 543.778-7/RS, Relatoria do Ministro Eros Grau, Segunda Turma do STF, julgado em 09/12/2008; iv) Ag. Reg. no RE nº 543.997/AL Relatoria da Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma do STF, julgado em 22/06/2010; v) Ag. Reg. no RE nº 490.572/SC, Relatoria do Ministro Dias Toffoli, Primeira Turma do STF, julgado em 19/06/2012.¹³⁷

¹³⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 486.169-1/PR. Rel. Min. Marco Aurélio, julgamento em 12/08/2008, publicação em 26/09/2008. Órgão julgador: Primeira Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=550709>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

¹³⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 552.806-5/RS. Rel. Min. Marco Aurélio, julgamento em 12/08/2008, publicação em 26/09/2008. Órgão julgador: Primeira Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=550987>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

¹³⁶ CAMILOTTI, op. cit., p. 209.

¹³⁷ CAMILOTTI, op. cit., p. 207.

O autor destaca especialmente a decisão do caso Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 543.997/AL,¹³⁸ que de fato é extremamente importante no tocante ao caso por se tratar de outro tributo, como se vê pela ementa:

Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 543.997 Alagoas

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O IAA. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA. EC 8/77. PRESCRIÇÃO REGIDA PELO CTN. ART. 557, §1º-A DO CPC. APLICABILIDADE. 1. Tendo este Plenário já apreciado a questão dos autos, conclui-se que essa se encontra pacificada, sendo possível ao relator julgá-la monocraticamente, nos termos do art. 557, §1º-A, do CPC. 2. A Emenda Constitucional 8/77 não retirou da contribuição de intervenção no domínio econômico, como, por exemplo, a de que tratam estes autos (IAA), a sua natureza tributária. Precedente. 3. Agravo Regimental improvido.¹³⁹

Como se observa deste caso, não está tratando do prazo decadencial ou prescricional das contribuições para a seguridade social, ou então da suspensão do prazo prescricional, como era no precedente. Na verdade, este caso discute a prescrição da contribuição para o IAA (Instituto do Açúcar e do Alcool), que possui natureza tributária, assim como as contribuições para a seguridade social, devendo então se aplicar a essa contribuição a mesma previsão da Súmula Vinculante nº 8, já que a prescrição e decadência de créditos de natureza tributária devem ser dispostos por meio de Lei Complementar.

A Relatora do caso, Ministra Ellen Gracie, ainda explica que como decidido em precedente do STF, o RE de nº 158.208/RN, de Relatoria do Ministro Marco Aurélio, a contribuição ao IAA constitui uma CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico), razão pela qual não resta dúvida sobre a natureza tributária da contribuição e, conseqüentemente, o necessário respeito à Súmula Vinculante nº 8.¹⁴⁰

Como se observa de todo o exposto até este subtópico, esta decisão foi extremamente respeitosa à segurança jurídica e até mesmo trouxe uma aproximação em relação ao *common law*, visto que para julgar o caso, por não haver um precedente especificamente para a situação exposta, foram utilizados outros dois precedentes que, somando a *ratio decidendi* de cada um dos dois, se chega à conclusão mais coerente possível de acordo com o já estabelecido pela Suprema Corte anteriormente.

¹³⁸ Ibid., p. 213.

¹³⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 543.997/AL, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 22/06/2010, publicação em 06/08/2010. Órgão julgador: Segunda Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=613086>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

¹⁴⁰ CAMILOTTI, op. cit., p. 213-214.

Além dessas decisões já expostas, o autor também demonstra que o STF reconhece o *distinguishing* de alguns casos concretos para o firmado na Súmula Vinculante nº 8. Ao total, o autor menciona cinco decisões reconhecendo a distinção, que são: i) Agravo Regimental na Reclamação nº 7.979/PA, Relatoria do Ministro Dias Toffoli, Plenário do STF, julgado em 06/02/2013; ii) Agravo Regimental na Reclamação nº 15.773/DF, Relatoria da Ministra Cármen Lúcia, Plenário do STF, julgado em 06/06/2013; iii) Agravo Regimental no Agravo no Recurso Extraordinário nº 783.000/DF, Relatoria da Ministra Cármen Lúcia, Segunda Turma do STF, julgado em 21/10/2014; iv) Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 816.084/DF, Relatoria do Ministro Marco Aurélio, Relatoria para Acórdão do Ministro Dias Toffoli, Primeira Turma do STF, julgado em 10/03/2015; v) Agravo Regimental na Reclamação nº 21.797/SC, Relatoria do Ministro Celso de Mello, Segunda Turma do STF, julgado em 10/11/2015.¹⁴¹

No entanto, das cinco questões supracitadas, apenas quatro serão apontadas, por serem de grande relevância para o entendimento de como funciona o *distinguishing* pela Suprema Corte e como ela redige suas súmulas e teses firmadas.

Primeiramente, o autor expõe o caso do Agravo Regimental na Reclamação nº 21.797/SC, que trata de um caso de reclamação trabalhista por conta de salário extrafolha, onde o empregador demonstrava no registro da carteira de trabalho que pagava o piso salarial da categoria do empregado, mas na prática pagava uma quantia bem superior (cerca de quatro salários-mínimos), mas já tendo decorrido mais de cinco anos. Diante dessa situação, o empregador alegou que já havia decorrido o prazo prescricional e que, portanto, os débitos tributários não poderiam ser cobrados.¹⁴²

No entanto, o Tribunal Regional do Trabalho da 12ª Região entendeu, que pelo fato do empregador ter agido de forma fraudulenta, não teria ocorrido a prescrição ou decadência das contribuições previdenciárias. Então, fizeram uma reclamação ao STF, onde foi decidido que estava correta a decisão do TRT da 12ª Região, visto que se trata de situação distinta da referida na Súmula Vinculante nº 8, pois a situação da súmula tratava da inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, enquanto este caso discutia a descaracterização de prescrição ou decadência dos créditos tributários decorrentes de fraude.¹⁴³

¹⁴¹ Ibid., p. 215.

¹⁴² CAMILOTTI, op. cit., p. 215-217.

¹⁴³ Ibid., p. 217.

O autor também expõe o caso do Agravo Regimental na Reclamação 7.979/PA. De acordo com José Renato Camilotti, neste processo não há a busca da desconstituição da coisa julgada por desrespeito ao decidido pelo STF, mas sim evitar que haja a cobrança por meio de execução de ofício perante a Justiça do Trabalho sob a alegação de prescrição dos débitos tributários.¹⁴⁴

No entanto, neste caso, foi negado provimento ao recurso por já ter transitado em julgado a decisão que o reclamante estava atacando por meio da Reclamação, devendo se aplicar a Súmula (não vinculante, mas sim persuasiva) nº 734 do STF. Além disso, por mais que não se aplicasse a referida súmula, o caso não poderia ser discutido pelo STF por não tratar de sua competência, já que teria que analisar dispositivo de legislação infraconstitucional, por tratar do art. 43 da Lei nº 8.212/91, artigo não previsto no enunciado da Súmula Vinculante nº 8.¹⁴⁵

Todavia, cabe uma crítica desta decisão, como expõe Camilotti, pois a *ratio decidendi* da Súmula Vinculante nº 8 não está ligada aos artigos inconstitucionais da Lei e do Decreto-Lei, mas sim da reserva que a própria Constituição Federal de 1988 traz ao dispor que somente Lei Complementar poderá tratar de prescrição ou decadência de créditos tributários. Desta forma, não deveria constituir critério de distinção de casos o mero apontamento dos artigos referidos na supracita súmula, mas sim todo o conceito extraído de sua inconstitucionalidade.¹⁴⁶

Além dessas duas decisões, o autor também comenta sobre mais duas decisões, que tratam do mesmo assunto, mas com entendimentos diferentes cada uma. Ambas as situações que serão tratadas a partir deste momento tratam da prescrição de multas de natureza não tributária, se deveria seguir o disposto no Código Civil ou no Decreto nº 20.910/32.¹⁴⁷

As ementas dos casos são as seguintes:

Ag. Reg. no Recurso Extraordinário com Agravo 783.000 do Distrito Federal

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ADMINISTRATIVO. EXECUÇÃO FISCAL. MULTA ADMINISTRATIVA DE INFRAÇÃO TRABALHISTA: NATUREZA JURÍDICA. PRAZO PRESCRICIONAL. NECESSIDADE DE ANÁLISE PRÉVIA DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE OFENSA CONSTITUCIONAL DIRETA. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.¹⁴⁸

¹⁴⁴ Ibid., p. 217-218.

¹⁴⁵ Ibid., p. 218-219.

¹⁴⁶ Ibid., p. 220.

¹⁴⁷ CAMILOTTI, op. cit., p. 222-223.

¹⁴⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo nº 783.000/DF, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 21/10/2014, publicação em 04/11/2014. Órgão julgador: Segunda Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7121858>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

Ag. Reg. no Recurso Extraordinário 816.084 do Distrito Federal

Agravo regimental em recurso extraordinário. Prescrição. Multa por infração à norma celetista. Crédito não tributário. Artigo 5º, parágrafo único DL nº 1.569/77. Declaração de inconstitucionalidade. Súmula Vinculante nº 8. Alcance. Matéria constitucional. Devolução dos autos ao TST, sob pena de supressão de instância. 1. O parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 foi declarado inconstitucional por esta Corte apenas na parte em que se refere à suspensão da prescrição dos créditos tributários, por se exigir, quanto ao tema, lei complementar. (...) 4. Agravo regimental provido para dar parcial provimento ao recurso extraordinário, no sentido de determinar o retorno dos autos ao Tribunal de origem para que prossiga no julgamento do feito, como de direito.¹⁴⁹

Nesses casos, a União alegava que não teria ocorrido a prescrição ainda por conta do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77, que foi o dispositivo considerado inconstitucional pela Súmula Vinculante nº 8 por dispor de suspensão da contagem do prescricional em situações envolvendo valores baixos, o que é vedado senão por lei complementar. O que a União alega, no entanto, é a aplicação deste dispositivo por não se tratar de crédito tributário, mas na verdade essa multa teria uma *“caráter e natureza jurídica administrativa”*, como expõe Camilotti.¹⁵⁰

Nos dois casos o Tribunal Superior do Trabalho entendeu que não poderia ser aplicada a suspensão do prazo prescricional previsto no dispositivo, já que este foi considerado inconstitucional pelo STF. Então, em ambos os casos, a União recorreu ao STF contra esta decisão do TST.¹⁵¹

No primeiro caso, isto é, o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 783.000 do Distrito Federal, a Segunda Turma do STF, sob relatoria da Ministra Cármen Lúcia, entendeu, por unanimidade, pela não possibilidade de avaliação do caso, pois resultaria em exame de lei infraconstitucional, já que a análise do processo passaria, obrigatoriamente, pela interpretação do Decreto nº 20.910/1932.¹⁵²

Então, cerca de um semestre depois deste caso, a Primeira Turma do STF entendeu de forma diversa da Segunda Turma. Neste novo caso (Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 816.084 do Distrito Federal), o Ministro Relator Marco Aurélio seguiu o entendimento adotado pela Ministra Cármen Lúcia no outro processo. No entanto, os demais

¹⁴⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 816.084/DF. Rel. Min. Marco Aurélio, Redator do Acórdão: Min. Dias Toffoli, julgamento em 10/03/2015, publicação em 18/05/2015. Órgão julgador: Primeira Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=8481141>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

¹⁵⁰ CAMILOTTI, op. cit., p. 223.

¹⁵¹ CAMILOTTI, op. cit., p. 223-224.

¹⁵² Ibid., p. 224.

ministros da Primeira Turma entenderam no mesmo sentido do Ministro Dias Toffoli, sendo a única exceção a Ministra Rosa Weber, que concordou com o relator.¹⁵³

No entanto, como visto e ainda será discutido, uma súmula vinculante não é texto apto a formar toda uma base de entendimento, pois é um texto muito breve normalmente, não sendo possível extrair, na completude, todo o conceito e entendimento por trás de alguma ideia pela simples leitura de um enunciado. Nesses termos, explica Camilotti:

Para indicar o caminho da resposta, profícuo é promover a transcrição dos trechos dos votos e registros oficiais dos debates, pelo singelo motivo de que, esta decisão, em nosso sentir, é símbolo da insuficiência dos enunciados das Súmulas (quaisquer umas) para abarcar toda a significação semântica dos argumentos e fundamentos das decisões que culminam com as suas edições.¹⁵⁴

Por mais que o próprio STF tente editar diversas súmulas vinculantes que irão obrigar e orientar a atuação do Poder Judiciário, sempre serão levantadas dúvidas sobre pontos específicos do enunciado que podem trazer um resultado completamente diferente a cada caso em específico, como é a situação aqui narrada.

Desta forma, votou o Ministro Dias Toffoli, no sentido de que a situação tratada nos autos era outra, sendo que o STF havia se manifestado pela inconstitucionalidade dos dispositivos no tocante à ordem tributária, mas não haviam discutido se era constitucional ou não a aplicação do caput do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 a créditos que não fossem tributários, pauta esta que ainda seria decidida pelo STF.¹⁵⁵

O Ministro Dias Toffoli então concluiu pelo retorno dos autos para o TST para a análise do caso sem a consideração da inconstitucionalidade do referido dispositivo, por se tratar de situação diversa do previsto no enunciado vinculante, sendo o referido magistrado acompanhado pelos votos dos Ministros Luiz Fux e Luís Roberto Barroso.¹⁵⁶

O próprio voto do Ministro Luiz Fux expõe algo que é nítido ao caso, que é o fato da inconstitucionalidade dos dispositivos tratados na Súmula Vinculante nº 8 surgir justamente do desrespeito direto do art. 146, III, alínea b da CF/88, que trata exclusivamente de créditos tributários e não dos demais tipos de créditos.¹⁵⁷

¹⁵³ Ibid., p. 225.

¹⁵⁴ Ibid., p. 225.

¹⁵⁵ CAMILOTTI, op. cit., p. 225-226.

¹⁵⁶ Ibid., p. 226.

¹⁵⁷ Ibid., p. 226.

Portanto, para interpretar o enunciado da forma como o STF entendeu na demanda originária da súmula, é necessário antes analisar de onde surgiu a fundamentação da Suprema Corte, que sempre será na própria Constituição Federal de 1988.

No entanto, como expõe Camilotti, a própria redação da Súmula Vinculante nº 8 foi errada, por dar mais atenção aos dispositivos inconstitucionais do que ao foco da discussão, que é a regulação sobre decadência e prescrição de créditos tributários sem respeitar a exigência de lei complementar. O enunciado vinculante é o seguinte:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.¹⁵⁸

Como se percebe do texto, há um foco demasiado nos dispositivos inconstitucionais em si, apenas sendo possível captar a ideia central da súmula por meio da leitura “nas entrelinhas”, abstraindo além do expressamente escrito. Conforme explica Camilotti, a ideia por trás da decisão é a inconstitucionalidade de regulação de prescrição e decadência de créditos tributários sem ser por lei complementar, sendo que os dispositivos serem inconstitucionais são apenas consequências desse entendimento, razão pela qual não deveria a súmula tratar especificamente dos artigos.¹⁵⁹

5.2 RECOLHIMENTO DE IPVA PELAS LOCADORAS DE VEÍCULOS

Outro caso relevante de reconhecimento de *distinguishing* pelo STF foi o Tema de Repercussão Geral nº 1.198, que reconheceu sua distinção da tese julgada pelo Tema nº 708. Em ambos os casos é discutido o recolhimento do IPVA por parte das locadoras de veículos, no entanto, há uma diferença específica entre os dois casos que torna o a diferenciação fundamental.

Primeiramente, observa-se a ementa do Tema nº 1.198:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA). LEI 13.296/2008 DO ESTADO DE SÃO PAULO. LOCADORA DE VEÍCULOS COM SEDE EM ESTADO DIVERSO DAQUELE ONDE OCORRE USUALMENTE A LOCAÇÃO. DEFINIÇÃO DA CAPACIDADE

¹⁵⁸ Portal do STF. Disponível em:

<<https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=1209>>. Acesso em: 21 de abr. de 2023.

¹⁵⁹ CAMILOTTI, op. cit., p. 227-228.

TRIBUTÁRIA ATIVA. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.376. TEMA 708 DA REPERCUSSÃO GERAL. RE 1.016.605. *DISTINGUISHING*. MULTIPLICIDADE DE RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS. RELEVÂNCIA DA QUESTÃO CONSTITUCIONAL. AGRAVO PROVIDO PARA EXAME DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MANIFESTAÇÃO PELA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.¹⁶⁰

Já a ementa do Tema nº 708, que não será o foco na presente exposição, mas apenas para compreender a sistemática da decisão do STF, é a seguinte:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 708. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA). RECOLHIMENTO EM ESTADO DIVERSO DAQUELE QUE O CONTRIBUINTE MANTÉM SUA SEDE OU DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Cuida-se, na origem, de ação por meio da qual empresa proprietária de veículos automotores busca declaração judicial de que não está sujeita à cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) por parte do Estado em que se encontra domiciliada, mas sim pelo Estado em que licenciados os veículos.

(...)

3. Embora o IPVA esteja previsto em nosso ordenamento jurídico desde a Emenda 27/1985 à Constituição de 1967, ainda não foi editada a lei complementar estabelecendo suas normas gerais, conforme determina o art. 146, III, da CF/88. Assim, os Estados poderão editar as leis necessárias à aplicação do tributo, conforme estabelecido pelo art. 24, § 3º, da Carta, bem como pelo art. 34, § 3º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

4. A presente lide retrata uma das hipóteses de “guerra fiscal” entre entes federativos, configurando-se a conhecida situação em que um Estado busca aumentar sua receita por meio da oferta de uma vantagem econômica para o contribuinte domiciliado ou sediado em outro.

(...)

7. Tese para fins de repercussão geral: “A Constituição autoriza a cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) somente pelo Estado em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário.”

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.¹⁶¹

Observando a ementa de ambos os casos, é possível perceber que os dois tratam de recolhimento de IPVA sobre locadoras de veículos, sendo que o tema precursor discutiu a

¹⁶⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.357.421/SP. Rel. Min. Luiz Fux, julgamento em 17/02/2022, publicação em 08/03/2022. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em:

<<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=759521735>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

¹⁶¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 1.016.605/MG. Rel. Min. Marco Aurélio, Redator do Acórdão: Min. Alexandre de Moraes, julgamento em 16/09/2020, publicação em 16/12/2020. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em:

<<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=754685264>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

cobrança de IPVA pelo Estado de Minas Gerais e o tema posterior discutiu a cobrança pelo Estado de São Paulo.

No primeiro caso, isto é, o Tema nº 1.198 ainda não há acórdão definindo a discussão do assunto, mas somente decisão da Suprema Corte, sob relatoria do Ministro Luiz Fux, reconhecendo a repercussão geral do tema e submetendo este à apreciação perante os outros Ministros do STF. Todavia, apesar de ainda não haver acórdão analisando propriamente o mérito de forma decisória, os ministros já reconheceram o *distinguishing* deste caso com relação ao Tema nº 708.

Como expõe Luiz Fux, a Presidência da Seção de Direito Público do Tribunal de origem determinou que o processo retornasse à Turma Julgadora para juízo de retratação devido ao Tema nº 708. No entanto, a Turma Julgadora entendeu pela não retratação, devido a situação diversa destes autos quando comparado à situação pretérita.

Conforme tratado na decisão, o IPVA é bem complexo por ser um imposto sem lei complementar que o regulamente, abrindo margem para os próprios Estados o regularem, conforme dispõe o artigo 24, § 3º da Constituição Federal, que concede competência legislativa plena aos Estados para atender as suas especificidades quando não houver lei federal tratando de normas gerais. A decisão poderia, desta forma, agir como um balizador para a regulamentação do IPVA por parte dos Estados, até que fosse editada lei complementar tratando do imposto.

No entanto, esta disposição constitucional acaba gerando a chamada “guerra fiscal”, já que todos os Estados querem receber mais dinheiro, sendo a principal forma a cobrança de impostos. Esta disposição, portanto, pode gerar a interpretação de que os Estados podem regulamentar impostos de sua competência de forma plena, mas, sem lei federal para estabelecer os limites da atuação estatal, é comum haver a alegada bitributação por parte dos contribuintes, como é o caso em tela.

Neste tema há a discussão de bitributação por conta do Estado de São Paulo promulgar a Lei Estadual nº 13.296/2008 que, de acordo com o recorrente, está cobrando IPVA sobre veículos que circulam em seu território, sendo que já teria recolhido o IPVA referente a esses veículos em seu Estado de origem, que é o Paraná.

Por conta da massa de processos tratando dos mesmos dispositivos desta lei estadual, a Suprema Corte entendeu pela Repercussão Geral do caso, já que o interesse sobre este assunto ultrapassa a relação das partes e é muito “*relevante do ponto de vista econômico, político, social e jurídico*”.

As principais diferenciações entre os casos são expostas pelo Relator, no seguinte trecho:

Dois pontos merecem destaque quanto ao *discrímen* proposto em relação ao caso em exame e o referido *leading case* do Tema 708 da repercussão geral: (i) a existência de mais de um estabelecimento no presente caso, com sede em um estado e filiais em outros e (ii) a concentração dos licenciamentos da frota da locadora no estado de sua sede, apesar da distribuição dos veículos para circularem nos estados onde estão estabelecidas suas filiais.¹⁶² (grifos nossos)

Assim, a Suprema Corte reconheceu a distinção entre os dois temas de repercussão geral por conta de dois principais detalhes que afetam a relação jurídica entre o contribuinte e os estados.

O primeiro detalhe é que o precedente tratava de uma situação em que a empresa é sediada em Minas Gerais, mas efetuou um licenciamento em Goiás, questionando qual seria o estado competente para cobrar o imposto (que, como exposto na tese no item 7 da ementa é o estado da sede, sendo neste caso Minas Gerais), enquanto na presente situação a empresa possui a sede em um estado (Paraná), mas também possui outros estabelecimentos, diferenciando do outro que havia apenas um que realiza licenciamentos em diversos estados.

O segundo detalhe determinante é que os licenciamentos no caso em tela são feitos apenas no Paraná (sede da empresa), mas os carros ali licenciados são utilizados nos mais diversos locais do Brasil, diferentemente do antecedente que tratava de uma situação em que a empresa tinha sede somente em Minas Gerais, mas realizava licenciamentos em outros estados.

Resumidamente, é possível observar uma distinção entre as situações fáticas de cada caso, onde o primeiro caso é focado no licenciamento em diferentes estados e o segundo tema é direcionado para a cobrança de IPVA sobre veículos que circulam em estados diferentes do da sede da empresa.

Além desse precedente, na decisão de repercussão geral há uma referência breve à ADI nº 4.612, que trata de um caso em que o estado de Santa Catarina exigia IPVA sobre veículos da filial em seu território, mas licenciados em outros estados. Nesta ADI foi firmada a tese de que *“a capacidade ativa referente ao IPVA pertence ao estado onde deve o veículo automotor*

¹⁶² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.357.421/SP. Rel. Min. Luiz Fux, julgamento em 17/02/2022, publicação em 08/03/2022. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=759521735>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

ser licenciado, considerando-se a residência ou o domicílio – assim entendido, no caso de pessoa jurídica, o estabelecimento – a que estiver ele vinculado”.¹⁶³

Desta forma, o IPVA é um imposto complexo, gerando diferentes implicações para cada tipo de realidade da cobrança, principalmente pela ausência de lei complementar o regulamentando, causando a “guerra fiscal” entre os estados em suas leis estaduais respectivas. O STF tenta, então, por meio de suas decisões, seja por tema de repercussão geral ou não, sedimentar um entendimento que deve ser adotado pelos estados na regulação interna do imposto, mas muitas vezes um entendimento não pode ser aplicado para outro caso por se tratar de casos que podem parecer semelhantes, numa primeira observação, mas que são distintos, como é o caso dos Temas nº 708 e 1.198.

Como consequência da confusão que este imposto gera, acaba sendo necessário, por parte da Suprema Corte, uma atuação ainda mais relevante e precisa para estabelecer limites aos estados na sua cobrança, parecendo acertada a linha de raciocínio firmada até o momento no tocante aos casos levantados.

5.3 TAXA DE JUROS E ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA EM CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS MUNICIPAIS

Outro caso recente do STF em que foi reconhecido o *distinguishing* envolvendo matéria tributária foi o Tema nº 1.217, onde se discutiu a diferenciação de sua situação para a do Tema nº 1.062 de Repercussão Geral.

Trata-se de discussão referente à aplicação do índice de correção monetária e taxa de juros, onde o Município de São Paulo aponta, dentre outros argumentos, que a definição de limite à correção monetária e taxa de juros baseada na Taxa Selic fere a autonomia de “*mais de 5.000 municípios, 26 estados e do Distrito Federal*”¹⁶⁴, além de ter caráter político e jurídico por reduzir em muito a arrecadação do município.

A ementa deste tema é a seguinte:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. DIREITO FINANCEIRO. ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E TAXA DE

¹⁶³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.612/SC. Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 16/06/2020, publicação em 17/08/2020. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753483773>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

¹⁶⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.346.152/SP. Rel. Min. Luiz Fux, julgamento em 19/05/2022, publicação em 25/05/2022. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=760929510>>. Acesso em: 24 abr. 2023.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS MUNICIPAIS. PERCENTUAL SUPERIOR AO PREVISTO PARA TRIBUTOS FEDERAIS. ARE 1.216.078. TEMA 1.062 DA REPERCUSSÃO GERAL. *DISTINGUISHING*. TESE LIMITADA AOS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL. MULTIPLICIDADE DE RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS. PAPEL UNIFORMIZADOR DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RELEVÂNCIA DA QUESTÃO CONSTITUCIONAL. MANIFESTAÇÃO PELA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.¹⁶⁵

A sua distinção para o Tema de nº 1.062 é que naquele caso a definição da tese se limitou única e exclusivamente em relação aos estados e Distrito Federal, conforme se observa de sua ementa:

Recurso extraordinário com agravo. Direito Financeiro. Legislação de entes estaduais e distrital. Índices de correção monetária e taxas de juros de mora. Créditos tributários. Percentual superior àquele incidente nos tributos federais. Incompatibilidade. Existência de repercussão geral. Reafirmação da jurisprudência da Corte sobre o tema.

1. Tem repercussão geral a matéria constitucional relativa à possibilidade de os estados-membros e o Distrito Federal fixarem índices de correção monetária e taxas de juros incidentes sobre seus créditos tributários.
2. Ratifica-se a pacífica jurisprudência do Tribunal sobre o tema, no sentido de que o exercício dessa competência, ainda que legítimo, deve se limitar aos percentuais estabelecidos pela União para os mesmos fins. Em consequência disso, nega-se provimento ao recurso extraordinário.
3. Fixada a seguinte tese: os estados-membros e o Distrito Federal podem legislar sobre índices de correção monetária e taxas de juros de mora incidentes sobre seus créditos fiscais, limitando-se, porém, aos percentuais estabelecidos pela União para os mesmos fins.¹⁶⁶

O Tribunal de Justiça de São Paulo, ao discutir o caso em tela, entendeu que o Tema nº 1.062 já havia discutido o mesmo assunto deste processo, mas, por ausência de previsão na tese do precedente em relação aos municípios, não poderia aplicar o ali definido. O Tribunal de origem admitiu o Recurso Extraordinário e o remeteu ao STF, que devolveu ao Tribunal para aplicação do Tema nº 1.062. Então, o Presidente da Seção de Direito Público do Tribunal *a quo* reconheceu o *distinguishing* deste caso para o decidido no precedente, remetendo os autos ao STF novamente para análise sob a ótica de representativo de controvérsia.

¹⁶⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.346.152/SP. Rel. Min. Luiz Fux, julgamento em 19/05/2022, publicação em 25/05/2022. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=760929510>>. Acesso em: 24 abr. 2023.

¹⁶⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.216.078/SP. Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 29/08/2019, publicação em 26/09/2019. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=750934994>>. Acesso em: 24 abr. 2023.

O STF, ao analisar a questão da repercussão geral relacionada ao caso, verificou que há 556 processos na origem retratando o mesmo assunto, que é a “possibilidade de os municípios fixarem índices de correção monetária e taxas de juros de mora para seus créditos tributários, em percentual superior ao estabelecido pela União para os mesmos fins.” Além disso, o caso não se restringe somente ao Município de São Paulo, pois com a definição do tema o decidido deve ser respeitado por todos os municípios brasileiros em suas legislações internas.

A decisão ressalta que o voto condutor do Tribunal *a quo* entendeu que apesar da previsão do tema não abranger os municípios, por analogia do entendimento é possível estender a eles também. Além disso, a decisão do Tribunal também entendeu que, por disposição expressa do art. 30, II da CF/88, a competência dos municípios para legislar sobre correção monetária e taxa de juros é complementar e, por isso, deve observar as normas gerais trazidas pela União, sendo o limite da atualização de valores em atraso uma delas.

O STF já julgou casos parecidos com este anteriormente, havendo situações em que foi aplicado o Tema nº 1.062 por analogia e situações em que as Súmulas nº 279 (não cabe recurso extraordinário para o mero reexame de provas) e 280 (recurso extraordinário não pode ser usado contra ofensa a direito local) impediram a análise dos fatos pelo referido tribunal.

Por fim, decisão da Suprema Corte também expõe que é dever deste tribunal aplicar a Constituição Federal de 1988 com “*previsibilidade para os jurisdicionados*”¹⁶⁷, razão pela qual a causa deve ser julgada mais apuradamente.

Assim, é possível de se observar deste Tema que até mesmo a diferença entre os entes federados pode ensejar o *distinguishing* de um precedente para um caso concreto, mesmo que os fundamentos muitas vezes possam acabar parecendo os mesmos, como é nos dois últimos temas tratados.

Novamente, se observa que a redação dada a um tema ou súmula vinculante pode gerar dúvidas quanto à sua extensão, já que a tese firmada no Tema nº 1.062 se aplicava somente a estados e ao Distrito Federal, o que fez com que alguns municípios, como é o caso de São Paulo, utilizassem da interpretação literal da tese para fundamentar o desrespeito ao já firmado.

Por questão de isonomia, parece claro que, assim como a União, os Estados e o Distrito Federal estão limitados à Taxa Selic na atualização de valores em atraso, os Municípios também deveriam estar. No entanto, por conta da redação da tese tal como está é impossível definir de

¹⁶⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.346.152/SP. Rel. Min. Luiz Fux, julgamento em 19/05/2022, publicação em 25/05/2022. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=760929510>>. Acesso em: 24 abr. 2023.

forma expressa que os municípios também devem se limitar a tal previsão, sendo justificável a decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo em reconhecer o *distinguishing* do precedente para este caso.

5.4 CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS DE ICMS PELOS ESTADOS DE FORMA UNILATERAL PARA TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um imposto de competência estadual, como bem se sabe. No entanto, conforme disposto no art. 155, § 2º, XII, alínea g, da Constituição Federal de 1988¹⁶⁸, a concessão de incentivos, isenções e benefícios fiscais sobre o ICMS deve ser precedida por uma deliberação entre os Estados e o Distrito Federal, devendo todo o procedimento ser regulado por lei complementar, o que é cumprido através da Lei Complementar nº 24/1975.

Como ensinam André Luis Bitar de Lima Garcia e José Anijar Fragoso Rei, no artigo “*O distinguishing realizado pelo STF no julgamento da ADIN 3.421-PR*”, esta medida adotada pela Carta Cidadã serve para evitar a já tratada “guerra fiscal” entre os estados, sendo que o ICMS, por ser um imposto de competência tributária estadual e distrital potencial de gerar muito faturamento aos referidos entes federados, poderia gerar muitos conflitos (como ocorre na realidade). Além disso, essas medidas buscam o equilíbrio federativo, buscando a uniformidade econômica e tratamento igualitário a todos dentro do Brasil.¹⁶⁹

Por isso, o ICMS é muito regulado também por disposições federais, tais como a referida Lei Complementar nº 24/75, a Constituição Federal de 1988 (onde o ICMS é o imposto mais tratado pela Lei Maior), além de suas alíquotas interestaduais e limites máximos e mínimos das alíquotas internas, que são disciplinadas por Resoluções do Senado Federal.¹⁷⁰

¹⁶⁸ “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.”

Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

¹⁶⁹ GARCIA, André Luis Bitar de Lima; REI, José Anijar Fragoso. *O Distinguishing* Realizado pelo STF no Julgamento da ADIN 3.421-PR. Revista de Informação Legislativa, Vol. 49, 196, 2012.

¹⁷⁰ *Ibid.*, p. 6-7.

Assim, essas deliberações entre os Estados e Distrito Federal, realizadas pelo CONFAZ (Conselho Fazendário), por buscar o equilíbrio econômico entre os participantes, devem ser feitas de forma unânime, para buscar a almejada cooperação entre os entes federados e diminuir a competição que ocorre entre eles para atrair empreendimentos em seus territórios.¹⁷¹

Como exposto, a concessão de benefícios, isenções ou incentivos fiscais depende de deliberação realizada pelo CONFAZ para ter validade, em regra. Nessa toada, o STF possui diversos julgados no sentido da inconstitucionalidade de incentivos fiscais concedidos de forma unilateral pelos estados.

Tanto é assim que os referidos autores apontam que a Suprema Corte julgou, numa única seção, diversas ações diretas de inconstitucionalidade, decidindo pela inconstitucionalidade de incentivos concedidos de forma unilateral. Em outro julgado inclusive houve o entendimento de que uma conduta como esta acarretaria uma “compensação de inconstitucionalidades”, onde outros estados buscariam praticar o mesmo ato inconstitucional para não ter prejuízos em comparação aos primeiros, como exposto a seguir:

Nesse mesmo sentido, na sessão do dia 1º de junho de 2011, foram julgadas procedentes doze ações diretas de inconstitucionalidade, inclusive a no 1.247-PA, na qual foi declarado inconstitucional o art. 12 da Lei no 5.780/93 do Estado do Pará, que permitia a concessão de benefícios fiscais ou financeiros que resultassem exclusão ou redução de ICMS, independentemente de autorização do CONFAZ, nos casos de notória necessidade de defender a Economia do Estado e de capacidade competitiva dos empreendimentos locais.

O Supremo Tribunal Federal seguiu novamente seus precedentes quando, em 19 de setembro de 2007 nos autos da ADI no 3.936, relatada pelo Ministro Gilmar Mendes, julgou inconstitucional a Lei no 10.689/93 do Estado do Paraná, pela qual, uma vez sendo concedido benefício fiscal de ICMS por um Estado, sem observância dos procedimentos estabelecidos na Lei Complementar no 24/75, aquele Estado estaria autorizando a assim também proceder. Foi afastada, pelo Pretório Excelso, um a possível “compensação de inconstitucionalidades” ou “direito de vingança”, que só acirrariam os ânimos da guerra fiscal e ressaltaria o caráter competitivo, em detrimento dos preceitos do federalismo cooperativo, devendo permanecer a inconstitucionalidade das normas concessivas de incentivos fiscais pelos Estados sem prévia aprovação do CONFAZ.¹⁷²

No entanto, o STF entendeu pela constitucionalidade de um incentivo fiscal concedido, pela Lei nº 14.586/2004 do Estado do Paraná, de forma unilateral. O caso em tela é a ADIN nº 3.421-PR, ajuizada pelo governador do Estado de São Paulo e julgada em 05 de março de 2010, tendo como relator o Ministro Marco Aurélio.

¹⁷¹ Ibid., p. 7-8.

¹⁷² GARCIA, André Luis Bitar de Lima; REI, José Anijar Fragoso, op. cit., p. 8-9.

A referida lei prevê, em seu art. 1º, a isenção de ICMS sobre diversas contas de serviços públicos para templos de qualquer culto, desde que os imóveis fossem da própria igreja e que esta utilizasse os imóveis para a atividade religiosa.¹⁷³

O governador do Estado de São Paulo trouxe os argumentos utilizados por todos os precedentes do STF, como o ferimento ao art. 155, § 2º, XII, alínea g da CF/88 e desrespeito direto à Lei Complementar nº 24/75, já que o Estado do Paraná havia concedido esta isenção sem qualquer discussão anterior por parte do CONFAZ.¹⁷⁴

O STF, no entanto, não acatou os argumentos apresentados pelo autor da ação, apresentando alguns pontos para o distanciamento do julgamento em relação aos precedentes: i) os templos são considerados contribuintes de fato da cobrança de ICMS sobre as contas de serviços públicos estaduais, já que o preço do imposto sobre as atividades das concessionárias e empresas públicas que prestam esses serviços é repassado aos templos, sendo essas empresas considerados contribuintes de direito; ii) não havia, neste caso, o caráter competitivo da medida adotada pelo Estado do Paraná, pois a isenção não visa o incentivo de empreendimentos econômicos em seu território, mas apenas beneficiar os templos de qualquer culto da mesma forma que há a imunidade prevista no art. 150, VI, alínea b da Constituição Federal de 1988¹⁷⁵; iii) trata-se de medida para a preservação do direito fundamental de liberdade de crença e de culto, como inclusive aponta a Advocacia Geral da União e o Ministério Público Federal.¹⁷⁶

Portanto, diante do respeito ao direito fundamental de liberdade de crença e culto e da ausência de interesse concorrencial na isenção concedida, já que não há ferimento ao equilíbrio econômico entre os entes federados, o STF entendeu pela constitucionalidade da Lei nº 14.586/2004 do Estado do Paraná.

¹⁷³ “Art. 1º Fica proibida a cobrança de ICMS nas contas de serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados de água, luz, telefone e gás, de igreja e templos de qualquer crença, desde que o imóvel esteja comprovadamente na propriedade ou posse das igrejas ou templos e sejam usados para a prática religiosa.

Parágrafo único. Nos casos em que o imóvel não for próprio, a comprovação do funcionamento deverá se dar através de contrato de locação ou comodato devidamente registrado, ou ainda, da justificativa de posse judicial.”

PARANÁ. Lei nº 14.586/2004. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=143232>>. Acesso em: 26/04/2023.

¹⁷⁴ GARCIA, André Luis Bitar de Lima; REI, José Anijar Fragoso, op. cit., p. 9-10.

¹⁷⁵ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar tributos:

(...)

b) templos de qualquer culto;”

Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

¹⁷⁶ GARCIA, André Luis Bitar de Lima; REI, José Anijar Fragoso, op. cit., p. 10-12.

Este julgamento por parte do STF parece acertado, novamente, pois neste caso em específico não há o caráter competitivo na concessão da isenção, por não atrair empresas para o território do Paraná para que este estado tivesse rendimentos vantajosos comparado a outros estados, já que a isenção se aplica única e exclusivamente em relação a templos de qualquer culto, estando em conformidade com o art. 150, VI, alínea b da Carta Magna, conforme já apresentado.

Esta situação é uma verdadeira exceção à regra da deliberação prévia perante o CONFAZ, sendo reconhecido o *distinguishing* deste caso para os precedentes da Suprema Corte em que foi reconhecida a inconstitucionalidade de diversas leis ao redor do Brasil por conceder benefícios fiscais de forma unilateral.

6 CONCLUSÃO E COMENTÁRIOS FINAIS

Com base no estudado na presente pesquisa, é possível perceber que de fato o Brasil está tentando se readaptar ao modelo judicial norte-americano, adepto do *common law*, no entanto, esta modificação está sendo morosa e não está sendo feita de forma integral, isto é, não é todo o Poder Judiciário que está modificando seu posicionamento de uma forma única, havendo diversas decisões entre os mais diversos graus de julgamento contraditórios com precedentes.

No entanto, não é possível exigir que haja estabilidade e um padrão claro de seguimento jurisprudencial na realidade brasileira na atualidade, já que a própria legislação brasileira, seja na esfera federal, estadual ou municipal, já não possui essa estabilidade e previsibilidade tão desejada. Os próprios estados e municípios muitas vezes acabam editando leis próprias que geram conflitos entre eles e outros entes federados, como é o caso do ICMS na lei do Paraná, que dispõe sobre isenção de cultos religiosos ou até mesmo a Lei Estadual nº 13.296/2008 de São Paulo, que exigia o pagamento de IPVA sobre veículos que trafegassem em seu território.

Não há como o próprio Poder Judiciário de um país ser unitário se nem mesmo os próprios entes federados vivem numa condição de guerra fiscal, tentando atrair contribuintes das mais diversas regiões do país com alíquotas reduzidas ou condições especiais para determinados grupos de indivíduos. No entanto, além dos entes federados já estarem num conflito constante entre si mesmos, a suprema corte brasileira, que deveria ditar os ideais a serem respeitados no ordenamento jurídico (quais os princípios e ideais prevalentes sobre os demais), não possui sentido único em seus posicionamentos, conforme observado no capítulo da modulação de efeitos e *distinguishing* em matéria tributária na presente pesquisa.

O próprio STF possui diversas decisões que são extremamente conflitantes com decisões anteriores da própria corte, de pouco tempo atrás, como é o caso da inconstitucionalidade da previsão de prescrição e decadência de créditos tributários por meio de lei ordinária, onde os contribuintes que não discutiram o crédito terão de aceitar que sairão no prejuízo por não buscar resolver o conflito perante o Poder Judiciário, contudo, poucos anos depois, a suprema corte entende que, por critério de isonomia entre os contribuintes, os que tiveram decisões favoráveis em relação à CSLL terão de pagar esta contribuição, mesmo que a decisão assegurando a inconstitucionalidade tivesse transitado em julgado há mais de 20 anos.

Como se observa, o critério da isonomia não é bem adotado, já que em um processo serve para condenar os contribuintes a pagar tributos inconstitucionais, sem direito à indenização, enquanto em outro processo é utilizado para condenar contribuintes a pagarem

uma contribuição que no tempo era considerada inconstitucional, maltratando a coisa julgada de outro século.

O STF defende a aplicação da modulação de efeitos ou não em alguns casos para a defesa da segurança jurídica, no entanto, há casos em que a própria não aplicação do referido instrumento contraria e fere a segurança jurídica, como no caso dos Temas nº 881 e 885 de Repercussão Geral.

Quanto ao *distinguishing* reconhecido nos casos discutidos, não parece equivocada a atuação da suprema corte, já que todos os casos em que foi reconhecida a distinção de fato havia razões para tanto, como é o caso da lei paranaense que concedeu a isenção do ICMS para cultos religiosos, já que não há o que se falar em critério competitivo do Estado do Paraná em atrair mais igrejas para seu território por meio da concessão dessa isenção.

Este caso claramente é diferente de vários outros já ocorridos no país em que de fato o intuito era atrair contribuintes para o próprio território e lucrar com isso, pois no caso das igrejas não há o fim lucrativo dessa instituição.

Por fim, também é importante dizer que a atuação do STF no tocante aos enunciados das suas súmulas vinculantes algumas vezes é equivocada. Há casos em que a súmula não poderia ser mais bem desenvolvida, mas também há casos em que a súmula traz um texto tão confuso ou até mesmo específico que fica difícil de julgar algum caso posterior com base no firmado no enunciado.

Este é o caso da súmula vinculante nº 8, que, ao invés de dispor a ideia trazida pelo julgado, que seria a inconstitucionalidade de regulações sobre prescrição e decadência de créditos tributários por meio de lei ordinária, previu que eram inconstitucionais os dispositivos da lei ordinária especificamente, sendo possível ao Estado alegar que há uma distinção num caso posterior por não se tratar da mesma lei discutida na súmula, tornando inviável a aplicação do enunciado ao caso concreto por parte do magistrado.

Também é possível observar uma atuação do STF em prol da judicialização, valorizando partes que buscam discutir seus direitos em ações e até mesmo recorrendo de decisões judiciais. Porém, esta medida não está de acordo com o desejado pelo Código de Processo Civil de 2015 e pela Lei nº 13.140/2015 (Lei de Mediação), que orientam pela redução da litigiosidade no país, que tem atingido números elevados, constituindo os processos de natureza tributária boa parte do montante. É possível atrelar parte desses números alarmantes à atuação da suprema corte em julgados recentes.

Por conseguinte, o Poder Judiciário é muitas vezes caótico no Brasil, mas não é possível atrelar essa confusão aos magistrados apenas, pois as próprias leis que os orientam são confusas

e até mesmo conflitantes, ainda mais em um país tão grande e multifacetado como o Brasil. Apesar disso, ainda assim, é possível perceber que muitas decisões judiciais são corretas e até mesmo algumas que não parecem justas, são corretas do ponto de vista jurídico.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Fábio Martins de. O argumento pragmático ou consequencialista de cunho econômico e a modulação temporal dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. Rio de Janeiro: Universidade do Estado do Rio de Janeiro, 2010.

ARAÚJO, Renata Elisandra de. A modulação dos efeitos das decisões declaratórias de inconstitucionalidade de norma tributária no Brasil e em Portugal: um olhar a partir da segurança jurídica. Santa Catarina: Universidade Federal de Santa Catarina, 2018.

BARROSO, Luís R. Interpretação e Aplicação da Constituição, 7ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2012. E-book. ISBN 9788502075313. Disponível em: <<https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502075313/>>. Acesso em: 28 mar. 2023.

BECHO, Renato Lopes. A aplicação dos precedentes judiciais como caminho para a redução dos processos tributários. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Belo Horizonte, n. 71, 499-530, jul./dez., 2017.

BECHO, Renato Lopes. Conflitos de jurisprudência entre STJ e STF. In: VII Congresso Nacional de Estudos Tributários–Direito Tributário e os conceitos de direito privado. Coord. Priscila de Souza. São Paulo: Noeses. 2010.

BIFANO, Elidie Palma. Quem sabe quais são os reflexos da decisão sobre a coisa julgada do STF?. Consultor Jurídico (CONJUR), 2023. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-22/consultor-tributario-quem-sabe-quais-sao-reflexos-decisao-coisa-julgada-stf>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

BONFANTI, Cristiane. Coisa julgada tributária: STF publica acórdão. JOTA, 2023. Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/coisa-julgada-tributaria-stf-publica-acordao-03052023#:~:text=Em%20julgamento%20finalizado%20em%208,que%20considere%20a%20cobran%C3%A7a%20constitucional.>>. Acesso em: 03 de mai. de 2023.

BRANCHINI, Marcelo Augusto Scaff. Jurisdição e livre convencimento motivado. Monografia de Especialização (Especialização em Direito Processual Civil) – São Paulo: Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2016.

BRASIL. Código de Processo Civil. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 29/03/2023.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 05 abr. 2023.

BRASIL. Lei nº 9.868/1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm>. Acesso em: 09 abr. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.644.077/PR. Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 16/03/2022, publicação em 31/05/2022. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201603258045&dt_publicacao=31/05/2022>. Acesso em: 04 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.612/SC. Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 16/06/2020, publicação em 17/08/2020. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753483773>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 939. Rel. Relator Min. Sydney Sanches, julgamento em 15/12/1993, publicação em 18/03/1994. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266590>>. Acesso em 21.03.2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 486.169-1/PR. Rel. Min. Marco Aurélio, julgamento em 12/08/2008, publicação em 26/09/2008. Órgão julgador: Primeira Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=550709>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 543.997/AL, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 22/06/2010, publicação em 06/08/2010. Órgão julgador: Segunda Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=613086>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 552.806-5/RS. Rel. Min. Marco Aurélio, julgamento em 12/08/2008, publicação em 26/09/2008. Órgão julgador: Primeira Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=550987>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 816.084/DF. Rel. Min. Marco Aurélio, Redator do Acórdão: Min. Dias Toffoli, julgamento em 10/03/2015, publicação em 18/05/2015. Órgão julgador: Primeira Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=8481141>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo nº 783.000/DF, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 21/10/2014, publicação em 04/11/2014. Órgão julgador: Segunda Turma. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7121858>>. Acesso em: 20 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 1.016.605/MG. Rel. Min. Marco Aurélio, Redator do Acórdão: Min. Alexandre de Moraes, julgamento em 16/09/2020, publicação em 16/12/2020. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em:

<<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=754685264>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 353.657/PR. Rel. Min. Marco Aurélio, julgamento em 25/06/2007, publicação em 07/03/2008. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=548767>>. Acesso em: 11 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 556.664/RS. Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12/06/2008, publicação em 14/11/2008. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=561617>>. Acesso em: 14 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 730.462/SP. Rel. Min. Teori Zavascki, julgamento em 28/05/2015, publicação em 09/09/2015. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9343495>>. Acesso em: 14 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 949.297/CE. Rel. Min. Edson Fachin, redator do acórdão Min. Roberto Barroso, julgamento em 08/02/2023, publicação em 02/05/2023. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=767314567>>. Acesso em: 03 mai. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.216.078/SP. Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 29/08/2019, publicação em 26/09/2019. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=750934994>>. Acesso em: 24 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.346.152/SP. Rel. Min. Luiz Fux, julgamento em 19/05/2022, publicação em 25/05/2022. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=760929510>>. Acesso em: 24 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.357.421/SP. Rel. Min. Luiz Fux, julgamento em 17/02/2022, publicação em 08/03/2022. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=759521735>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

CAMILOTTI, José Renato. Precedentes judiciais em matéria tributária no STF: Pragmática da aplicação das súmulas vinculantes e os critérios de verificação para aplicação e distinção (*distinguishing*). Tese (Doutorado em Direito). 441 f. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2016.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9788530993900. Disponível em: <<https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530993900/>>. Acesso em: 20 mar. 2023.

DELGADO, José Augusto. A imprevisibilidade das decisões judiciais e seus reflexos na segurança jurídica. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/74120/A%20IMPREVISIBILIDADE%20DAS%20DECIS%20ES%20JUDICI%20RIAS%20E%20SEUS%20REFLEXOS%20NA%20SEGURAN%20JUR%20DICA_delgado.pdf>. Acesso em 29/03/2022.

GARCIA, André Luis Bitar de Lima; REI, José Anijar Fragoso. O *Distinguishing* Realizado pelo STF no Julgamento da ADIN 3.421-PR. Revista de Informação Legislativa, Vol. 49, 196, 2012.

PARANÁ. Lei nº 14.586/2004. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=143232>>. Acesso em: 26/04/2023.

MAFFINI, Rafael Da Cás. Princípio da proteção substancial da confiança no direito administrativo brasileiro. Tese de doutorado do Programa de Pós-graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2005.

MARINONI, Luiz Guilherme. Aproximação crítica entre as jurisdições de *civil law* e de *common law* e a necessidade de respeito aos precedentes no Brasil. Revista da Faculdade de Direito UFPR, v. 49, 2009.

Portal do Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=1209>>. Acesso em: 18 abr. 2023.

PORTO, Sérgio Gilberto. Sobre a *common law*, *civil law* e o precedente judicial. Academia Brasileira de Direito Processual. Disponível em <<http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/Sergio%20Porto-formatado.pdf>>. Acesso em: 31 mar. 2023.

QUINTANILHA, Gabriel. Tributologia # 159 - O fim da coisa julgada em matéria tributária?. Youtube, 12/02/2023. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=u59eyqwKDqQ>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

RIBEIRO, Diego Diniz. A modulação de efeitos no controle de constitucionalidade em matéria tributária e jurisprudência do STF. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 178, 2010.

RODAS, Sérgio. STF permite anulação de decisão tributária definitiva sem modulação de efeitos. Consultor Jurídico (CONJUR), 2023. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2023-fev-08/stf-permite-anulacao-decisao-tributaria-definitiva-modulacao>>. Acesso em: 16 de abr. de 2023.

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620469. Disponível em: <<https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>>. Acesso em: 23 mar. 2023.

SERPA JUNIOR, Wagner. Princípio da proteção à confiança legítima em matéria tributária e modulação de efeitos das decisões judiciais. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2011.

SOUZA, André Pagani de; CARACIOLA, Andrea B.; Carlos Augusto de Assis; et al. Teoria Geral do Processo Contemporâneo. São Paulo: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774333. Disponível em:
<<https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774333/>>. Acesso em: 24 mar. 2023.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil - Vol. 1. São Paulo: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559642120. Disponível em:
<<https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559642120/>>. Acesso em: 30 mar. 2023.



TERMO DE AUTENTICIDADE DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Eu, Raul Lopes Guerra, discente regularmente matriculado(a) na disciplina TCC II, da 10ª etapa do curso de Direito, matrícula nº 41814185, Período Matutino, Turma B, tendo realizado o TCC com o título: Análise do Sistema de Precedentes sob a Ótica do Distinguishing Tributário, da Segurança Jurídica e da Modulação de Efeitos

sob a orientação do(a) Professor(a) Rangel Perrucci Fiorin

declaro para os devidos fins que tenho pleno conhecimento das regras metodológicas para confecção do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), informando que o realizei sem plágio de obras literárias ou a utilização de qualquer meio irregular.

Declaro ainda que, estou ciente que caso sejam detectadas irregularidades referentes às citações das fontes e/ou desrespeito às normas técnicas próprias relativas aos direitos autorais de obras utilizadas na confecção do trabalho, serão aplicáveis as sanções legais de natureza civil, penal e administrativa, além da reprovação automática, impedindo a conclusão do curso.

São Paulo, 11 de 05 de 2023

Raul Lopes Guerra

Assinatura do discente