

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
FACULDADE DE DIREITO DE ALAGOAS
GRADUAÇÃO EM DIREITO

VITÓRIA NEVES LOPES

**O SISTEMA DE PRECEDENTES JUDICIAIS NA PROMOÇÃO DE
SEGURANÇA JURÍDICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE DOS
TEMAS 881 E 885 DO STF**

MACEIÓ - AL

2025

VITÓRIA NEVES LOPES

**O SISTEMA DE PRECEDENTES JUDICIAIS NA PROMOÇÃO DE
SEGURANÇA JURÍDICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE DOS
TEMAS 881 E 885 DO STF**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Faculdade de Direito de Alagoas (FDA/UFAL)
como requisito parcial para obtenção do título
de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Gabriel Ivo.

Maceió/AL

2025

Catálogo na Fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico

Bibliotecária: Sâmela Rouse de Brito Silva – CRB-4 – 6023

L864s

Lopes, Vitória Neves.

O sistema de precedentes judiciais na promoção da segurança jurídica em matéria tributária: uma análise dos temas 881 e 885 do STF / Vitória Neves Lopes. – 2025.

72 f. : il.

Orientador: Gabriel Ivo.

Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Direito) – Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Direito de Alagoas. Maceió, 2025.

Bibliografia: f. 68-72.

1. Precedentes vinculantes. 2. Supremo Tribunal Federal (Brasil). 3. Segurança jurídica. I. Título.

CDU: 347.961

Folha de Aprovação

VITÓRIA NEVES LOPES

O SISTEMA DE PRECEDENTES JUDICIAIS NA PROMOÇÃO DE SEGURANÇA JURÍDICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE DOS TEMAS 881 E 885 DO STF

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Faculdade de Direito de Alagoas (FDA/UFAL)
como requisito parcial para obtenção do título
de Bacharel em Direito apresentado em
30/05/2025.

Banca Examinadora:

MANOEL
CAVALCANTE DE LIMA
NETO:38999692434

Assinado de forma digital por
MANOEL CAVALCANTE DE LIMA
NETO:38999692434
Dados: 2025.06.02 14:21:57 -03'00'

Examinador: Professor Dr. Manoel Cavalcante de Lima Neto

Presidente



Documento assinado digitalmente

PEDRO HENRIQUE PEDROSA NOGUEIRA
Data: 02/06/2025 23:01:40-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Examinador: Professor Dr. Pedro Henrique Nogueira

Membro

AGRADECIMENTOS

Ao Deus vivo, a raiz de todos os meus sonhos, a razão de cada passo trilhado e o destino da minha breve jornada por esta terra.

Aos meus pais, Antônio Lopes de Almeida Filho e Eliedja Maria Neves Lopes, que me ensinaram que a melhor herança é o conhecimento por meio da educação. Sou o que sou porque vocês me ensinaram a ser. Obrigada por estarem sempre ao meu lado.

À minha família, fiel incentivadora e participante indispensável em cada etapa deste percurso, especialmente a meu irmão, Lucas Prazeres Lopes, e a meu cunhado, Matheus de Miranda Medeiros, verdadeiros professores além dos muros da Universidade, sou grata pela paciência e sabedoria em cada ensinamento.

In memoriam, Antônio Lopes de Almeida e Terezinha da Silva Neves, que, com seus exemplos de integridade e gentileza, me transmitiram ensinamentos que nenhum livro seria capaz de proporcionar.

A Pedro Martiniano Tenório de Albuquerque, aquele que vive comigo cada percalço deste percurso, meu amigo fiel e grande amor.

Ao orientador deste trabalho, Professor Doutor Gabriel Ivo, cuja convivência — como aluna, monitora e, finalmente, como orientanda — representou oportunidades únicas de aprendizado diante de seu comprometimento e responsabilidade com o Direito e com a Universidade Federal de Alagoas.

Aos meus amigos, em especial aos colegas de turma – Thales, Mariana, Maria Eduarda, João Vitor, Lorena, Felipe e Vinícius – agradeço por tornarem a experiência universitária acolhedora.

Aos professores e servidores da Universidade Federal de Alagoas, que desempenham suas funções com compromisso e dedicação, deixo meu mais sincero agradecimento.

RESUMO

O presente estudo tem por escopo analisar o papel dos precedentes vinculantes emanados pelo Supremo Tribunal Federal na promoção da segurança jurídica no âmbito tributário, tomando como recorte os julgamentos dos Temas 881 e 885 para evidenciar seus impactos nos campos tributário, processual e constitucional, bem como o relevante papel social desempenhado pelo sistema de precedentes. Inicialmente, examina-se a estrutura dos precedentes vinculantes, sua origem e seus elementos constitutivos, bem como os debates suscitados por sua inserção no ordenamento jurídico nacional e os reflexos daí advindos. À luz da consagrada defesa de que tal sistemática aprimora a previsibilidade, a uniformidade e a estabilidade dos julgados, este trabalho apresenta dados quantitativos sobre a atividade legislativa tributária nos distintos entes federativos, demonstrando que, diante da hipertrofia normativa, a consolidação da segurança jurídica se mostra imprescindível à preservação das garantias constitucionais e ao regular funcionamento do sistema. Neste contexto, discute-se a controvérsia submetida ao Plenário da Corte Constitucional relativa aos efeitos das decisões em controle de constitucionalidade sobre a coisa julgada em relações de trato sucessivo, bem como a incidência do regime jurídico superveniente sobre os títulos judiciais, dotados de efeitos prospectivos. Por fim, busca-se delinear se o pronunciamento superveniente do STF é apto a interromper de pleno direito os efeitos da coisa julgada em relação a fatos geradores constituídos após o novo entendimento, e as delimitações quanto aos contornos temporais da eficácia executiva da decisão da Corte.

Palavras-chave: precedentes vinculantes; repercussão geral; segurança jurídica; controle de constitucionalidade; relações jurídico-tributárias de trato sucessivo.

ABSTRACT

This study aims to analyze the role of binding precedents issued by the Supreme Federal Court in promoting legal certainty within the tax sphere, taking as its focal point the rulings on Themes 881 and 885 to illustrate their impacts in the tax, procedural and constitutional domains, as well as the significant social function fulfilled by the precedents system. Initially, the structure of binding precedents is examined—its origin, constituent elements and the debates engendered by its introduction into the national legal framework, together with the resulting repercussions. In light of the widely-accepted argument that this mechanism enhances the predictability, uniformity and stability of judicial decisions, the present work offers quantitative data on tax-legislative activity across Brazil's federative entities, demonstrating that, in the face of normative hypertrophy, the consolidation of legal certainty is essential both to the preservation of constitutional guarantees and to the proper operation of the system. Within this context, the controversy submitted to the Plenary of the Constitutional Court concerning the effects of constitutional-review rulings on *res judicata* in successive-relationship cases is discussed, as well as the application of the supervening legal regime to judicial instruments endowed with prospective effect. Finally, this study seeks to determine whether a subsequent pronouncement by the Supreme Court is capable, by operation of law, of interrupting the effects of *res judicata* with respect to taxable events that arose after the new understanding, and to delineate the temporal boundaries of the Court's decision in terms of its executive efficacy.

Keywords: binding precedents; general repercussion; legal certainty; constitutional review; successive tax-legal relationships.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 TEORIA GERAL DOS PRECEDENTES.....	9
2.1 A origem histórica dos precedentes	9
2.1.1 O Direito Anglo-Saxônico	9
2.2 Elementos dos precedentes judiciais	11
2.2.1 <i>Ratio Decidendi</i>	13
2.2.2 <i>Obiter Dictum</i>	17
2.2.3 <i>Stare Decisis</i>	18
2.2.4 Técnicas de (não) Aplicação (<i>Distinguishing</i> e <i>Overruling</i>)	19
2.2.4.1 <i>Distinguishing</i>	20
2.2.4.2 <i>Overruling</i>	211
2.2.5 Precedente <i>per incuriam</i>	222
2.3 O sistema brasileiro de precedentes.....	22
2.3.1 As diferenças conceituais entre os institutos jurídicos que envolvem a matéria.....	24
2.3.2 Os precedentes sob a ótica do Código de Processo Civil de 2015	27
3 PRODUÇÃO LEGISLATIVA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO BRASIL.....	32
3.1 Competência legislativa dos entes federados	33
3.2 Distribuição das competências legislativas em matéria tributária	37
3.3 O cenário legislativo brasileiro em matéria tributária.....	39
4 OS TEMAS 881 E 885 DO STF.....	47
4.1 A questão submetida à repercussão geral.....	47
4.1.1 Síntese do Recurso Extraordinário n. 949.297/CE (Tema 881)	47
4.1.2 Síntese do Recurso Extraordinário n. 955.227/BA (Tema 885)	49
4.2 O parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011	51
4.3 <i>Distinguishing</i> entre o Tema 733/STF e os Temas 881 e 885/STF	55
4.3.1 Afastamento da Súmula 239/STF da matéria discutida no julgamento do mérito dos Temas 881 e 885/STF	59
4.4 Julgamento do mérito dos Temas 881 e 885	60
5 CONCLUSÃO.....	65
REFERÊNCIAS	67

1 INTRODUÇÃO

O advento do sistema de precedentes vinculantes no ordenamento pátrio marca uma mudança paradigmática na hermenêutica judicial brasileira. Desde a Emenda Constitucional de n. 45, na qual foi introduzida a observância obrigatória às declarações de (in)constitucionalidade em sede de controle concentrado de constitucionalidade, as teses firmadas em repercussão geral e aos enunciados sumulares do Supremo Tribunal Federal, o sistema de precedentes institui mecanismos de uniformização e de coerência interpretativa que transcende a simples repetição de entendimentos.

É nesse contexto que se insere a necessidade de explicitar, em sua plena extensão, os elementos estruturantes que conferem aos precedentes seu gradual protagonismo: a identificação das razões de decidir e demais elementos que o compõe, a vinculação vertical e horizontal dos juízos inferiores, a força vinculante dos atos colegiados e o papel integrador desses institutos no reforço da segurança jurídica. Esses aspectos, e sua relação com princípios como o da segurança jurídica e da confiança legítima, serão abordados de modo a demonstrar porque os precedentes ocupam posição de relevo crescente no sistema jurídico brasileiro.

Concomitantemente, discutiu-se acerca do Sistema Federalista adotado pelo Estado Brasileiro e decorrências atinentes à atividade legislativa em matéria tributária, aprofundando-se na competência legislativa tributária dos entes e a necessidade de reforço da previsibilidade e estabilidade jurídica diante das consequências práticas do sistema.

A partir da estrutura apresentada, o sistema de precedentes vinculantes assume papel protagonista não apenas como instrumento de pacificação de demandas judiciais, mas também como garantia de coerência no exercício do poder de tributar. O presente trabalho dedica-se a expor a situação fática do sistema legislativo em matéria tributária de modo a evidenciar a relevância da incorporação do sistema de precedentes para a consolidação e manutenção da fiscalidade estável.

Por fim, partindo da exploração dos fundamentos e dos desafios da sistemática dos precedentes, o trabalho focalizará os julgamentos dos Temas 881 e 885 – proferidos nos Recursos Extraordinários n.º 949.297/CE e 955.227/BA sob o rito da repercussão geral – e o debate acerca da extensão temporal da eficácia dos pronunciamentos do STF em relações jurídico-tributárias de trato sucessivo, à luz dos institutos da coisa julgada.

O trabalho combina, assim, a análise hermenêutica e teleológica dos acórdãos proferidos em sede de controle de constitucionalidade, discorrendo acerca das

fundamentações elaboradas durante o julgamento, bem como de seus aspectos jurídicos – tanto de direito material quanto processual relevantes à fixação da tese.

Portanto, o objetivo do estudo é, a partir de uma análise do cenário legislativo brasileiro e dos fundamentos e implicações do julgamento dos Temas 881 e 885 de repercussão geral, busca-se demonstrar a imprescindibilidade de se incorporar, de forma tecnicamente responsável, um sistema de precedentes compatível com os ditames legais, visando assegurar uniformidade, segurança e previsibilidade na aplicação do direito tributário.

2 TEORIA GERAL DOS PRECEDENTES

Inicialmente, faz-se necessário compreender a relevância da teoria dos precedentes judiciais. A crescente, litigiosidade fomentou o debate acerca da necessidade de promoção e manutenção da segurança jurídica do sistema, sendo a previsibilidade, estabilidade e uniformidade dos padrões decisórios buscados pelos Tribunais e juristas.

Nesse contexto, os precedentes judiciais *lato sensu*, desenvolvidos no sistema da *common law*, ganharam força e relevância no ordenamento jurídico brasileiro, culminando na promoção e consubstanciação de reformas processuais para a sua consolidação. Com efeito, o Código de Processo Civil, elaborado em 2015, traz como uma das suas principais bases legais os precedentes judiciais.

Todavia, antes de abordar o sistema brasileiro de precedentes, faz-se necessário estabelecer um nível de compreensão acerca da origem do tema e do seu desenvolvimento.

2.1 A origem histórica dos precedentes

O direito inglês, berço do sistema da *common law*, não foi influenciado pelo direito romano-germânico, em contraposição ao direito continental europeu, possibilitando o desenvolvimento de um sistema jurídico próprio, em consonância com os costumes dos povos habitantes nas ilhas britânicas¹. Dessa forma, o conhecimento histórico é imperioso para compreensão do sistema jurídico desenvolvido de forma autônoma, sofrendo influências limitadas do contato com o direito do continente.

2.1.1 O Direito Anglo-Saxônico

O jurista do século XX, René David, divide a história do direito inglês em 4 seções: (i) período anglo-saxônico – anterior a invasão normanda em 1066 –, (ii) o advento da dinastia *Tudors* e o desenvolvimento do sistema *common law*, (iii) a criação de um sistema jurídico inglês complementar, traduzido livremente como “regras de equidade” e (iv) os desafios do *common law* moderno frente aos sistemas jurídicos que sofreram influências do direito romano-germânica².

Nesta seção, o objetivo é compreender as origens e desenvolvimento da teoria dos precedentes dentro do contexto do sistema da *common law*, logo, serão abordadas as duas

¹ David (2002. p. 355).

² *Ibid.*, p. 356.

primeiras seções históricas estabelecidas por David.

Em período medievo, o território atualmente conhecido como Inglaterra era dividido entre diferentes povos germânicos, os quais, diante de características culturais próprias, desenvolveram, singularmente, textos normativos próprios, a partir de costumes e aspectos sociais estritamente específicos e singulares dos povos de cada localidade³.

No reinado de Henrique II, período considerado o nascimento do *common law*, o sistema político adotado pela Coroa provocou a criação das Cortes, expandindo o critério de aplicação de normas consuetudinárias estabelecidas pelo rei e sua corte, tornando unitário os princípios e costumes do povo inglês. A intervenção dessas Cortes foi limitada, essencialmente, a três categorias de causas, sendo: questões relacionadas com as finanças reais, com a propriedade e posse imobiliária, e questões criminais de grande repercussão. Inicialmente, foram estabelecidos três tribunais distintos que se encarregavam de questões específicas: o Tribunal de Apelação (*Exchequer*) cuidava das finanças reais, o Tribunal de Pleitos Comuns (*Common Pleas*) tratava de controvérsias imobiliárias, e o Tribunal do Banco do Rei (*Kings Bench*) julgava questões criminais graves. No entanto, essa separação de competências não persistiu por muito tempo, e posteriormente, os três Tribunais Reais de passaram a ter jurisdição sobre todos os tipos de causas submetidas à Coroa⁴.

Contudo, o sistema político centrado na figura do Soberano concedia apenas a ele o poder de exercício da Justiça, suprimindo as jurisdições senhoriais à inefetividade. Dadas as circunstâncias, os Tribunais Reais desenvolveram-se e ganharam relevância, amparados pelo Rei, possuíam meios para assegurar o regular andamento dos processos e a execução de suas decisões.

Apesar de criada como um tribunal de exceção, limitando-se, em sua essência, a causas relacionadas com o tesouro real, as propriedades imobiliárias, posses de imóveis e questões criminais de grande relevância, as Cortes, gradativamente, passaram a ocupar o espaço de jurisdição de direito comum do sistema político inglês.

Todavia, o conceito moderno de acesso à justiça como um direito destoa do sistema em desenvolvimento na Inglaterra do século XIII, a submissão de litígios à apreciação da jurisdição real constituía um privilégio para poucos. Os interessados poderiam dirigir-se diretamente aos juízes reais, mediante a interposição de petições (querela), ou ao chanceler,

³ Neste capítulo da obra, o autor apresenta o Direito da época anglo-saxônica como um tema de estudo repleto de desafios, uma vez que, apesar das leis serem redigidas em língua anglo-saxônica, contraponto à parte majoritária de leis do período medieval escritas em latim, os textos normativos tinham caráter de extrema especificidade, limitando-se a aspectos pontuais das relações estabelecidas naquela sociedade (DAVID, 2002, p. 356-357).

⁴ *Ibid.*, p. 360.

grande oficial da Coroa, e requerer a concessão de um *writ*, mediante o pagamento de taxas.

A análise de admissibilidade dos casos resultou na criação do Segundo Estatuto de Westminster, em 1285, que instituiu o *writ 'in consimili casu'*. Esse estatuto concedia aos cidadãos envolvidos em litígios semelhantes àqueles para os quais um *writ* já havia sido emitido, o direito de solicitar a emissão de seu *writ*⁵.

O formalismo do *common law* inglês tinha como principal finalidade a formulação de *writs*, promovendo a viabilização da análise de admissibilidade dos casos futuros a serem interpostos na Corte. Verifica-se, portanto, que o sistema da *common law* constituía o Direito como instrumento de solução de litígios, sendo a promoção de direitos e assegurar a justiça aos jurisdicionados efeitos colaterais do procedimento.

Diante dessa breve análise histórica, a *common law* não consiste em um sistema de origens revolucionárias, mas uma construção histórica contínua da sociedade inglesa, diferente do ocorrido em sistemas jurídicos da Europa continental.

As raízes históricas do sistema fazem-se pertinente diante de incorporação de elemento estrangeiro ao sistema brasileiro, de matriz romano-germânica, que, apesar de distantes, criam-se pontos de intersecção que permitem ao ordenamento brasileiro desenvolver um conceito autêntico de precedente próprio, adaptado à sua realidade e às suas necessidades práticas.

Nesse sentido, não basta remeter-se às origens históricas do instituto, para se obter uma delimitação conceitual precisa do sistema de precedentes à luz do Direito brasileiro, torna-se imprescindível examinar sua dimensão estrutural e os elementos que o compõem.

2.2 Elementos dos precedentes judiciais

O desenvolvimento de técnicas processuais foi elementar para o desenvolvimento do direito inglês, nesse sentido, ao longo dos séculos os juristas deste sistema debruçaram-se no desenvolvimento teórico dos elementos que constituem os precedentes para fins de maior precisão técnica na aplicação concreta.

⁵ Neste artigo aborda-se a dicotomia entre o desenvolvimento de técnicas processuais de análise de admissibilidade de casos pelos Tribunais Reais no sistema da *common law*, ao tempo que, o direito continental europeu dedicava estudo e elaboração do direito material. A primazia do processo sobre as normas substantivas desenvolveu o chamado *remedies* precede *rights*, em tradução livre o processo precede o direito, sendo em cada remédio adotado procedimentos distintos para a relação estabelecida entre as três partes da ação - autor, réu e juiz. Acerca da nomenclatura *Remedies* (remédios) dada, a professora Ruth Sefton-Green analisa o pragmatismo da *common law* ao instrumentalizar o processo e o direito material como solução aos problemas, instado a atuar quando se faz necessário uma correção de um erro, contudo, em contraponto, apresenta o direito sob a ótica de um prisma com diferentes espectros, amplificando o campo de relevância e os impactos do Direito na manutenção da moralidade e paz social entre privados (SEFTON-GREEN, 2002, p. 153-157).

No contexto do sistema jurídico brasileiro, experimenta-se uma progressiva valorização dos precedentes judiciais, especialmente após a promulgação do Código de Processo Civil de 2015, que estabeleceu um sistema normativo de precedentes obrigatórios.

Neste contexto, torna-se fundamental compreender os elementos constitutivos dos precedentes judiciais, quais sejam: as (i) razões principais e (ii) residuais que compõem a fundamentação jurídica para resolução do caso, nomeadas respectivamente de *ratio decidendi* e *obiter dictum*, o (iii) *stare decisis*, que impõe respeito às decisões proferidas pelas Cortes, e as (iv) técnicas de (não) aplicação dos precedentes, seja pelo método distintivo (*distinguishing*) ou pela superação do entendimento outrora sedimentado (*overruling*), que instrumentalizam o sistema de precedentes.

A identificação dos elementos de um precedente judicial não constitui tarefa simples, mesmo para operadores do direito experientes, exigindo estudo aprofundado e aprimoramento constante em sua prática processual. A dificuldade reside, sobretudo, na distinção entre as razões essenciais e as acessórias, pois nem sempre os julgadores explicitam de forma clara quais argumentos foram determinantes para a solução do caso. Essa identificação é crucial para a correta aplicação do precedente em casos futuros, permitindo maior uniformização de entendimento na corte e previsibilidade às decisões judiciais, em consonância com o princípio da segurança jurídica.

Em linhas gerais, verifica-se que a teoria dos precedentes firma-se, essencialmente, no princípio da segurança jurídica, que engloba a certeza do direito e a isonomia no tratamento dos jurisdicionados. Necessário, portanto, a sua manutenção durante a elaboração e interpretação da técnica, com o fito de promover o objetivo central do sistema: garantir ao cidadão a previsibilidade quanto à tutela jurídica de situações semelhantes.

Nesse contexto, a correta compreensão do contexto fático-jurídico do precedente é condição *sine qua non* para sua adequada utilização como fonte do direito, evitando aplicações mecânicas ou descontextualizadas que comprometam a legitimidade do sistema de precedentes.

No contexto jurídico contemporâneo, marcado pela complexidade das relações sociais e pela multiplicidade de demandas judiciais, os precedentes judiciais protagonizam o cenário jurídico, destacando-se a partir do seu papel na promoção da segurança jurídica, da celeridade processual e da efetividade da tutela jurisdicional. A compreensão adequada dos elementos dos precedentes e das técnicas de sua aplicação ou afastamento é fundamental para a consolidação de um sistema jurídico coerente, estável e previsível, capaz de responder às

exigências da sociedade contemporânea sem comprometer a necessária evolução do direito e sua adaptação às transformações sociais.

2.2.1 *Ratio Decidendi*

A nomenclatura traduz a essência nuclear do instituto para a aplicação dos precedentes, a “razão de decidir”; a raiz da argumentação jurídica é fundamental para alcançar a técnica adequada de elaboração e aplicação dos precedentes pelas Cortes. Contudo, apesar de basilar, não se trata de um processo de fácil cognição. Na visão de Thomas da Rosa de Bustamante⁶, a elaboração da *ratio decidendi* pode ser o ponto polêmico central da teoria dos precedentes.

Nesse ponto, verifica-se que os precedentes são divididos entre os motivos essenciais da decisão e as considerações decorrentes do debate que não foram elementares na cognição do entendimento estabelecido (*obiter dictum*); a técnica inadequada de ponderação pode levar a elaboração de precedentes restritivos, atentos às particularidades do caso e de pouca usabilidade ou, ao contrário, entendimentos amplos e genéricos, com redações similares a textos de lei.

Comumente estudado como paradigma de elaboração de precedentes, o caso *Donoghue v. Stevenson*⁷ ilustra com clareza a técnica de ponderação entre a generalidade e a especificidade da *ratio decidendi*. Na hipótese, a demandante, ao consumir bebida adulterada com lesma em decomposição, sofreu danos graves à saúde em razão da omissão do fornecedor no controle de qualidade do produto.

A partir desse fato, a Corte poderia ter fixado a holding em níveis diversos, de um enunciado restrito — fixando como necessária a natureza do produto para imposição do dever de cuidado ou tipo específico de dano — até uma formulação mais abrangente, que reconhecesse a obrigação genérica de todo fornecedor de resguardar a segurança do consumidor.

Ao promover o balanceamento entre generalidades e singularidades do caso, a decisão extrapolou a particularidade fático-concreta e consolidou, como princípio geral, o dever de cuidado⁸, o qual se difundiu nos ordenamentos jurídicos de diversos países e se tornou um dos

⁶ “[...] É trabalho do aplicador do Direito extrair a *ratio decidendi* — o elemento vinculante — do caso a ser utilizado como paradigma. Mas a noção de *ratio decidendi* e os critérios para sua determinação constituem algo ainda fortemente controvertido. Talvez este seja o ponto mais polêmico da teoria dos precedentes e de toda a teoria jurídica produzida no *common law*”. (BUSTAMANTE, 2012, p. 259).

⁷ Reino Unido (1932. p. 562-623).

⁸ *Ibid.*, p. 580.

fundamentos essenciais para o estudo da responsabilidade civil. Essa dualidade de estratégias hermenêuticas revela-se essencial para conferir ao precedente alcance eficaz, sem transgredir os limites do ordenamento.

Este exemplo evidencia os diversos caminhos possíveis ao se estabelecer a *ratio decidendi* de um precedente vinculante e a relevância *à posteriori* das fundamentações construídas.

No julgamento dos Temas 881 e 885 do Supremo Tribunal Federal, a Corte ao realizar esse exercício de balanceamento metodológico, delineando os contornos entre os princípios da segurança jurídica e da isonomia concorrencial à luz da Constituição e delimitando os efeitos da coisa julgada em detrimento de decisão proferida em cada tipo de controle de constitucionalidade, assegurou a maximização do alcance do precedente sem violações à ordem jurídica em que foi sedimentado.

Portanto, a técnica de formulação das razões é primordial para o aprimoramento do sistema de precedentes brasileiro.

É certo que as razões explicitadas no precedente podem ser formuladas a partir de parâmetros restritivos ou de amplitude demasiada, como já exposto, Goodhart conceitua-os como *underinclusive* e *overinclusive*⁹, respectivamente.

As razões excessivamente específicas aos detalhes fáticos da situação modelo diminuem a amplitude da aplicação futura, e quanto mais particularidades a se atentar, menor a quantidade de casos que se enquadram na aplicação do entendimento. O método de julgamento adota posição que sobreleva os fatos perante as razões de direito, cabendo ao julgador fornecer resultado comum aos fatos que se correspondam.

No tocante às fundamentações genéricas, apesar de vedadas pelo ordenamento jurídico pátrio nos artigos 489, § 1º, incisos V e VI e art. 926, § 2º do Código de Processo Civil, o processo de cognição alcança este resultado quando, a Corte desvincula-se dos fatos, produzindo normas de linguagem genérica.

A generalidade das razões constrói comandos super inclusivos e potencializa a ocorrência de atecniais em sua interpretação e aplicação. Nesse sentido, denota-se que os motivos determinantes não podem ser apreciados separadamente dos fatos que deram origem à discussão, sendo ambos pilares fundamentais para compreensão do instituto. A despeito disso, Barroso e Perrone¹⁰ indicam que a *ratio* de uma decisão das cortes brasileiras compreende os fundamentos jurídicos necessários para solucionar o caso concreto, com base

⁹ Pritsch (2020, p. 120-124).

¹⁰ Perrone Campos Mello e Barroso (2016, p. 19-23).

nas razões sustentadas pela maioria. Ao estabelecer a importância a partir da relevância do argumento perante a Corte durante o julgamento está em conformidade ao método de tomada de decisões pela suprema corte brasileira, no qual se somam as decisões individuais prevalecendo a maioria, denominado doutrinariamente de modelo agregativo.

O método deliberativo adotado pelo Supremo Tribunal Federal, diferentemente do modelo das cortes inglesas e norte-americanas, onde há clara distinção entre voto majoritário e dissidência, apresenta obstáculos significativos para a identificação precisa da *ratio decidendi*.

O modelo brasileiro caracteriza-se pela agregação de votos individuais que, frequentemente, chegam à mesma conclusão por fundamentos distintos. Didier¹¹ destaca que esta metodologia dificulta a determinação de qual razão jurídica vincula efetivamente aos casos futuros, pois não há uma única linha argumentativa compartilhada pela maioria do colegiado.

A falta de objetividade ao apresentar as razões motivadoras nos pronunciamentos das Cortes Superiores representa um desafio significativo para a operacionalização da teoria dos precedentes no sistema jurídico brasileiro. Conforme aponta Marinoni¹², quando os julgados carecem de precisão argumentativa ou apresentam fundamentações contraditórias entre os membros do órgão colegiado, torna-se praticamente impossível para os tribunais vinculados identificarem com segurança a *ratio decidendi* aplicável aos casos subsequentes. Esta imprecisão gera um efeito cascata de má aplicação do precedente, comprometendo a própria função estabilizadora que a teoria dos precedentes visa promover.

Faz-se mister o ressaltar que não se trata de objetividade dos termos apresentados por ministros em seus votos, mas da identificação clara dos fundamentos da Corte, enquanto instituição única e indivisível, cuja decisão deveria refletir uma posição singular e institucional¹³. A convergência dos entendimentos dos ministros em uma única manifestação institucional promove estabilidade ao sistema e evita que a decisão não se perca em fragmentos ao ser objeto de interpretação.

Com efeito, a amplitude de fundamentos nas decisões paradigmáticas resulta em interpretações divergentes pelos tribunais vinculados, que acabam por aplicar incorretamente o entendimento pretendido pela Corte Superior. Nesse cenário, verifica-se que este fenômeno

¹¹ Didier Jr. (2017. p. 144-149)

¹² Marinoni (2022, p. 205; 330).

¹³ Na obra, essa diferença é apontada: “Não estamos tratando da clareza ou falta de clareza dos votos dos ministros em si, mas sim da possibilidade ou não de uma fundamentação comum ao colegiado ser claramente identificável” (KLAFKE; PRETZEL, 2014. p. 94).

é problemático em um sistema que busca estabelecer a uniformidade jurisprudencial, pois a *ratio decidendi*, quando mal compreendida, transforma-se em fonte de insegurança jurídica, invertendo sua finalidade primordial. Os magistrados de instâncias inferiores, diante da obscuridade do precedente, tendem a realizar interpretações que se alinhem às suas próprias concepções jurídicas, desvirtuando o sentido original da decisão paradigmática.

A fragmentação argumentativa resultante do modelo agregativo de deliberação impõe desafios aos tribunais vinculados. Em pesquisa, Falsarella¹⁴ apresenta dados ao cenário, na ADI 4277, que reconheceu a união homoafetiva, o acórdão conta com 270 páginas; a decisão na ADPF 130 que declarou a não recepção da Lei de Imprensa pela CF/88 possui 334 páginas; e na ADPF 54, que trata do aborto de feto anencéfalo, alcança 433 páginas. Em casos emblemáticos¹⁵, é comum que cada ministro apresente fundamentação própria e distinta, sem que haja um efetivo diálogo entre as razões expostas.

Esta ausência de apreciação e deliberação acerca do denominador comum da Corte diante das convergências e divergências argumentativas geram precedentes com múltiplas *rationes* possíveis, deixando aos tribunais inferiores a difícil tarefa de determinar qual delas possui caráter vinculante, tal cenário propicia aplicações inconsistentes e, por vezes, contraditórias do mesmo precedente em diferentes regiões do país.

Nesse ponto, apesar de alcançarem uma fundamentação substancial comum, o julgamento dos Temas 881 e 885 comporta divergências entre os relatores dos recursos que os originaram quanto à aplicabilidade do princípio da anterioridade tributária. O ministro Edson Fachin, em seu voto, defende a aplicabilidade da anterioridade anual e nonagésima, em razão da espécie tributária versada nos autos, contudo, o ministro Luís Roberto Barroso, em direção diametralmente oposta, desenvolve argumentação de não aplicação, por ausência de previsão expressa de aplicabilidade no texto normativo do artigo 150 do Código Tributário Nacional¹⁶.

Essas dissonâncias, ainda que não afetem os elementos essenciais do julgamento, podem vir a se constituir como o objeto principal de futuras discussões judiciais, pela via direta ou incidental. O contraste entre os entendimentos antagônicos demonstra o potencial desta matéria ser submetida, em momento oportuno, a enfrentamento e estabilizada de modo

¹⁴ Falsarella (2024, p. 2).

¹⁵ Nesse ponto, Virgílio Afonso da Silva demonstra a necessidade de análise da prática deliberativa da Corte Constitucional nos casos de maior relevância, nos termos: “Se o que se quer analisar é o papel do Supremo Tribunal Federal como corte constitucional, seu papel na relação entre os poderes, então não faz sentido investigar como os ministros se comportam nas decisões das dezenas de milhares de agravos de instrumento, por exemplo. O que importa é a atitude dos ministros nas decisões que fazem parte do cotidiano de todos os tribunais constitucionais, como aquelas sobre reforma política, financiamento partidário, aborto, pesquisa em células-tronco, casamento de pessoas do mesmo sexo, ações afirmativas, drogas, etc.”. (SILVA, 2021, p. 665.).

¹⁶ Brasil (2016, p. 91-93; 176).

definitivo, garantindo maior segurança jurídica.

2.2.2 *Obiter Dictum*

O elemento *obiter dictum*, em contraposição à *ratio decidendi*, caracteriza-se por sua natureza residual na estrutura argumentativa dos precedentes judiciais. A expressão latina, traduzida como "dito de passagem" ou "comentário incidental", refere-se aos argumentos, opiniões e considerações presentes na decisão judicial que, embora façam parte do corpo argumentativo, não constituem o fundamento determinante para a resolução da controvérsia.

Trata-se, portanto, de manifestações que, apesar de integrarem o pronunciamento judicial, não possuem força vinculante ou caráter obrigatório para casos futuros.

A compreensão do *obiter dictum* exige, necessariamente, um processo de diferenciação em relação à *ratio decidendi*. Conforme aponta Marinoni¹⁷, enquanto as razões de decidir consiste no núcleo essencial da decisão, representando a norma jurídica que efetivamente solucionou o caso concreto, o *obiter dictum*, ou *dicta*, se houver pluralidade de fundamentos secundários, abrange todos os argumentos que, embora presentes no julgado, não foram determinantes para o alcance da conclusão, portanto, não vinculantes.

Os elementos residuais complementam o raciocínio judicial, servindo como pontos de reflexão e elucidação que, apesar de não constituírem a base decisória do caso, contribuem para a compreensão global da questão jurídica em análise. Tais argumentos, embora desprovidos de autoridade vinculante, podem exercer considerável influência persuasiva em julgamentos futuros.

Não apenas persuasivo, mas argumentos atualmente caracterizados como *obiter dicta* indicam potenciais precedentes a serem estabelecidos futuramente, transformando-se eventualmente em razões determinantes de decisões posteriores. Este fenômeno demonstra a dinamicidade do sistema jurídico e o papel dos argumentos incidentais como embriões de novas teses jurídicas que, em contextos adequados, podem ascender à condição de *ratio decidendi*.

Apesar de não vinculantes, as razões acessórias podem ser consideradas como indicativos da posição da corte superior diante do fato residual, apresentando valor persuasivo diante dos tribunais inferiores.

No tocante a cognição e reconhecimento do *obiter dictum* no contexto dos julgados, assim como na *ratio decidendi*, não se trata de tarefa simples, a classificação dos elementos

¹⁷ Marinoni (2022 p. 197-203).

do *decisum* não decorre da estrutura formal da decisão, mas resulta de um processo interpretativo que considera a relevância efetiva do argumento para a solução da controvérsia. Esta complexidade analítica é ampliada em sistemas jurídicos que não possuem tradição consolidada na distinção entre estes elementos, como o método de deliberação das cortes superiores brasileiras.

Nesse ponto, conforme elucidado em tópico 2.2.1, as argumentações residuais desenvolvidas durante o julgamento dos Temas 881 e 885 podem ser consideradas indicativos de possíveis discussões que venham a alcançar relevância no cenário de debate jurídico em momento futuro.

2.2.3 *Stare Decisis*

Entre os elementos que compõem os precedentes vinculantes, o Código de Processo Civil de 2015 fixou como premissa a observância ao princípio do *stare decisis*, expressão derivada da locução em latim *stare decisis et non quieta movere* (manter o que foi decidido e não alterar o que está estabelecido), representa a diretriz de sistemas jurídicos comprometidos com a estabilidade e previsibilidade decisória. Este preceito estabelece que os tribunais devem respeitar os precedentes estabelecidos, aplicando-os a casos subsequentes que apresentem similaridade fática e jurídica relevante.

Nesse ponto, para a compreensão adequada do *stare decisis* exige-se a distinção entre suas dimensões vertical e horizontal. A dimensão vertical, refere-se à vinculação dos tribunais inferiores às decisões proferidas pelos tribunais superiores, estabelecendo uma relação hierárquica que assegura a uniformidade interpretativa no sistema judicial. Esta verticalidade manifesta-se claramente na obrigatoriedade de observância das decisões do Supremo Tribunal Federal pelos demais órgãos do Poder Judiciário.

A dimensão horizontal, por sua vez, estabelece que os tribunais devem respeitar seus próprios precedentes, mantendo-se fiéis às posições anteriormente adotadas. Esta auto vinculação promove coerência decisória interna, evitando oscilações jurisprudenciais que comprometam a segurança jurídica e a confiança legítima dos jurisdicionados.

Todavia, apesar do dever de manutenção da estabilidade jurídica por parte das Cortes, a partir da leitura do artigo 102, § 2º da CF/88, verifica-se que a Corte prolatora da decisão, na hipótese o Supremo Tribunal Federal, e o Poder Legislativo estão eximidos de vinculação expressa ao precedente. Esta exceção baseia-se no reconhecimento da existência de mutações sociais na interpretação do sistema jurídico.

A partir de transformações sociais, culturais, econômicas e políticas, as instituições capazes de alterar o *status quo* jurídico e legislativo devem estar aptas para tal atribuição. Veja-se a hipótese de que diante da intensificação de movimentos por igualdade e reconhecimento de diversidade, entendimentos outrora declarados constitucionais – mas contrapostos as alterações sociais – não possam ser revisitados pela autoridade¹⁸.

Em que pese a vinculação horizontal estar sedimentada no dever de garantia da segurança jurídica e interesse da Corte em garantir a manutenção da confiança legítima dos jurisdicionados em seus posicionamentos – elemento essencial para legitimidade das instituições –, não há dever de observância estrito, mas um exercício discricionário diante das mutações circunstâncias sociais e a necessidade de uma reação dinâmica por parte dos poderes da federação.

Ao reconhecimento dos impactos das mudanças do contexto social sobre o ordenamento aplica-se a técnica de *overruling*, no qual se reconhece que o precedente outrora formulado encontra-se ultrapassado perante a realidade fática e jurídica.

Nesse ponto, o julgamento dos Temas 881 e 885 ao reconhecerem o dever de adequação da coisa julgada referente à relação jurídica de trato sucessivo ao ordenamento jurídico vigente, viabilizando a interrupção ou reinício dos seus efeitos, demonstra o reconhecimento por parte da Corte Constitucional do dever de submissão de todos os institutos jurídicos ao princípio basilar da segurança jurídica e dos impactos que mutações supervenientes podem acarretar relações jurídico-tributárias de trato continuado.

A operacionalização do *stare decisis* demanda, necessariamente, o desenvolvimento de técnicas adequadas para a aplicação e, quando necessário, superação dos precedentes.

2.2.4 Técnicas de (não) Aplicação (*Distinguishing* e *Overruling*)

Conforme explanado, a cognição interpretativa dos precedentes é vital para a manutenção do sistema e viabilização da promoção do seu benefício-fim ao sistema jurídico, nesse sentido, temos as técnicas de *distinguishing* e *overruling*, nas quais o operador do direito reconhece a condição dinâmica das relações sociais e suas constantes mudanças e inúmeras variáveis aplicáveis na interação entre fatos e o contexto em que está inserido.

As técnicas interpretativas reconhecem a incompatibilidade jurídica do precedente com o caso em análise, a ser apreciada suas particularidades individualmente.

¹⁸ Silva (2021. p. 591-593).

2.2.4.1 *Distinguishing*

A distinção (*distinguishing*) parte do reconhecimento pelo julgador de incompatibilidade do precedente ante os fatos delineados no caso concreto apreciado. Apesar de, à primeira vista, similares, as nuances da relação jurídica concreta apontam contrapontos substanciais perante à *ratio decidendi*.

Com efeito, tem-se que o *distinguishing* parte, essencialmente, da apreciação da matéria fática e das similaridades e diferenças para com a *ratio decidendi*. Acerca do tema, Luiz Carlos Marinoni¹⁹ defende que o afastamento poderá ocorrer somente mediante fundamentação adequada.

O *distinguishing* é, portanto, uma espécie de exceção à *ratio decidendi* de um precedente. A um primeiro exame, o precedente e a nova ação são semelhantes e mereceriam o mesmo tratamento. Entretanto, a argumentação desenvolvida pelas partes pode demonstrar a existência de peculiaridades de fato ou de argumentos diferenciados que levem a uma discussão jurídica distinta. Quando isso ocorre, qualquer órgão judicial tem legitimidade para deixar de aplicar o precedente.

É importante observar que a *ratio decidendi* dos precedentes passa por constantes redefinições. Acerca do tema, Barroso e Perrone²⁰, dissertam acerca do papel das técnicas interpretativas para desenvolvimento do direito, o precedente, ao ser aplicado em novos casos pode expandir seu escopo de incidência, enquanto as situações em que ocorre o *distinguishing* tendem a delimitar sua abrangência, excluindo determinadas hipóteses de sua aplicação. Este fenômeno caracteriza o desenvolvimento gradual e incremental do direito jurisprudencial, onde cada nova decisão contribui para o refinamento e a especificação do sistema normativo.

A promulgação do código processual cível em 2015, especificamente em seu artigo 489, §1º, inciso VI, estabeleceu-se um requisito formal para o afastamento de precedentes. O qual exige fundamentação específica ao ocorrer a não aplicação de um precedente ao caso concreto. Esta vinculação reforça o compromisso com a coerência decisória, segurança e a previsibilidade jurídica, pilares fundamentais de um sistema de precedentes eficaz.

¹⁹ Nessa obra, o autor descreve a técnica como “expressa a distinção entre os casos para o efeito de se subordinar, ou não, o caso sob julgamento ao precedente.” (MARINONI, 2022 p. 232).

²⁰ Perrone Campos Mello e Barroso (2016, p. 25-26).

2.2.4.2 *Overruling*

O *overruling*, advindo do verbo inglês *overrule*, que pode ser traduzido como anulação ou superação, demonstra a ideia central dessa técnica jurídica. Embora seja reconhecida a condição de mutabilidade interpretativa do precedente diante das constantes evoluções e mudanças nas relações sociais, existem *rationes decidendi* que, a partir de determinadas transformações no cenário fático, tornam-se obsoletas e, portanto, passíveis de superação.

A superação, por sua vez, assim como as mudanças nas relações sociais, não ocorre repentinamente, mas de maneira gradual, manifestando-se na própria Corte ou a partir da influência dos tribunais a ela vinculados, Marinoni²¹ as intitula *signaling* e *anticipatory overruling*.

A primeira variação ocorre em hipóteses nas quais a Corte sinaliza, em decisões anteriores, delimitações à aplicação do precedente, superando-o a cada limite interpretativo estabelecido. A segunda variação, denominada *anticipatory overruling*, verifica-se quando os tribunais vinculados à Corte passam a afastar repetidamente a aplicação do precedente, em razão de sua obsolescência diante do caso concreto, removendo-o da prática forense.

Um exemplo clássico observa-se a partir da evolução cultural em relação ao crime de adultério e a declaração de sua atipicidade, tornando obsoleta a proibição expressa no art. 1.521, inciso VI, do Código Civil de 2002 e toda a jurisprudência consolidada acerca do tema.

Apesar de confrontar aparentemente a vinculação vertical dos precedentes, essas técnicas de interpretação viabilizam uma cognição conforme a realidade fática, considerando a constante transformação do contexto social e o dever da atividade jurídica de promover respostas justas aos conflitos e relações interpessoais, superando a ideia do Tribunal como mero aplicador da lei, reconhecendo-o como um organismo vivo que está atento às mutações sociais experimentadas pela sociedade.

O dever de estrita técnica na formulação das razões ressalta-se diante da possibilidade de afastamento da vinculação de precedentes eivados de atecnias, os denominados precedentes *per incuriam*.

²¹ Marinoni (2022, p. 234-268).

2.2.5 Precedente *per incuriam*

Embora raro, o reconhecimento de um precedente *per incuriam*, nomenclatura latina que significa através do descuido, ocorre em cenários em que não foi realizada a análise correta para a formação do precedente.

O reconhecimento excepcional de uma decisão como descuidada constitui uma limitação justificada à regra de vinculação aos precedentes judiciais. Quando uma corte identifica que uma decisão anterior foi proferida sem a devida consideração de textos legais relevantes (*per ignorantia legis*) ou jurisprudência aplicável, deve fundamentar expressamente seu afastamento, demonstrando que não está comprometendo a estabilidade decisória, mas reconhecendo uma exceção necessária que preserva a integridade do sistema jurídico.

Renato Lopes Brecho²² elucida que as decisões *per incuriam* caracterizam-se pela omissão na análise de elementos jurídicos essenciais para a solução adequada da controvérsia, sejam dispositivos legais ou precedentes anteriores de significativa relevância. E, por consequência jurídica, não impõem aplicação obrigatória em casos subsequentes, preservando a integridade do sistema de precedentes ao evitar a perpetuação de entendimentos juridicamente inconsistentes.

O reconhecimento da vagueza decisória se alinha ao princípio da segurança jurídica, pois assegura aos jurisdicionados que, embora as decisões judiciais devam manter-se coerentes ao longo do tempo, aquelas proferidas sem o devido cuidado analítico não geram efeito vinculante.

Esta prática excepcional, portanto, não enfraquece o sistema de precedentes, mas o fortalece ao garantir que apenas decisões devidamente fundamentadas e cuidadosamente analisadas adquiram força de vinculação sobre os tribunais.

Visto, portanto, os elementos estruturais do sistema de precedentes e seus contornos aos serem integralizados ao sistema jurídico brasileiro, passa-se à análise aprofundada do sistema brasileiro de precedentes.

2.3 O sistema brasileiro de precedentes

A introdução do sistema de precedentes no ordenamento jurídico brasileiro representa uma significativa inovação na tradição jurídica brasileira. Historicamente vinculado à família da *civil law*, o direito brasileiro sempre privilegiou a lei como fonte primária das normas

²² Becho (2018. p. 1004-1007).

jurídicas, relegando às decisões judiciais um papel secundário. No entanto, com o advento do Código de Processo Civil de 2015, observou-se uma transformação paradigmática ao se instituir um sistema de precedentes vinculantes, aproximando o ordenamento jurídico nacional de elementos característicos do sistema da *common law*, sem, contudo, abandonar sua matriz romano-germânica.

Nos países de tradição da *common law*, como Inglaterra e Estados Unidos, o sistema de precedentes desempenha uma função primordial na promoção da segurança jurídica. A doutrina do *stare decisis* garante que casos semelhantes recebam tratamento similar, assegurando previsibilidade e estabilidade às relações jurídicas. Em contraste, nos sistemas de *civil law*, tradicionalmente prevaleceu uma certa descrença quanto à capacidade das decisões judiciais de promover segurança jurídica, fundada na premissa de que apenas a lei, em sua abstração e generalidade, seria capaz de garantir tratamento isonômico aos jurisdicionados. Esta ausência de precedentes judiciais vinculantes resultou, por muito tempo, em um cenário de instabilidade jurisprudencial no Brasil, caracterizado por decisões contraditórias sobre questões semelhantes.

É importante salientar que a *civil law* não deve ser vista como um sistema antagônico ou inferior à *common law*. Pelo contrário, a tradição romano-germânica possui seus próprios méritos e virtudes, sendo a principal delas a ênfase na lei como fonte originária do direito, decorrente da vontade popular manifestada pelos representantes eleitos. No Brasil, esta concepção encontra respaldo na Constituição Federal de 1988, que consagra o princípio da legalidade como um dos pilares do Estado Democrático de Direito. A valorização da lei escrita proporciona maior clareza e acessibilidade ao direito, permitindo que os cidadãos conheçam previamente as regras às quais estão submetidos.

A evolução do sistema jurídico brasileiro caminha no sentido de promover uma harmonia entre as diversas fontes normativas, combinando o respeito à autoridade da lei com a observância dos precedentes judiciais. Esta integração visa garantir maior previsibilidade, estabilidade e segurança ao sistema e aos jurisdicionados, evitando o fenômeno da "jurisprudência lotérica", em que o resultado de um processo depende mais do órgão julgador do que do direito aplicável. Ao estabelecer um sistema de precedentes obrigatórios, o ordenamento jurídico busca assegurar que situações idênticas recebam o mesmo tratamento jurídico, independentemente do juízo ou tribunal responsável pelo julgamento.

O princípio da segurança jurídica está presente em regimes democráticos em que se preza por maior previsibilidade das regras jurídicas, evitando surpresa por parte dos jurisdicionados diante de decisões antagônicas diante de fatos semelhantes.

O sistema de precedentes brasileiro, ao contrário do que ocorre na *common law* pura, não confere ao juiz o poder de criar o direito livremente, mas apenas de interpretá-lo a partir dos parâmetros estabelecidos pela Constituição e pelas leis. Nesse sentido, os precedentes judiciais no Brasil possuem uma função complementar à lei, integrando e concretizando o conteúdo das normas legais. Esta característica particular do sistema brasileiro demonstra a possibilidade de convivência harmônica entre elementos da *civil law* e da *common law*, resultando em um modelo híbrido que busca conjugar as vantagens de ambas as tradições.

Os mecanismos processuais introduzidos pelo Código de Processo Civil de 2015, como o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR), o Incidente de Assunção de Competência (IAC) e os recursos repetitivos, evidenciam a preocupação do legislador em estabelecer um sistema coerente e uniforme de precedentes judiciais. Ao atribuir eficácia vinculante a determinadas decisões dos tribunais superiores, o ordenamento jurídico busca não apenas conferir maior celeridade à prestação jurisdicional, mas principalmente assegurar tratamento isonômico a situações jurídicas semelhantes, concretizando o princípio constitucional da igualdade perante a lei.

Conclui-se, portanto, que o sistema de precedentes no Brasil representa uma evolução natural do ordenamento jurídico, que busca conciliar o respeito à tradição legislativa da *civil law* com a necessidade de maior previsibilidade e segurança jurídica proporcionada pelos precedentes judiciais, originários da *common law*.

Longe de constituir uma ruptura com a tradição jurídica anglo-saxônica, a valorização da novidade legislativa dos precedentes significa o aperfeiçoamento do sistema, tornando-o mais coerente, estável e eficiente. A harmonia entre lei e precedente, quando adequadamente implementada, potencializa a capacidade do direito de cumprir sua função social, promovendo justiça, igualdade e segurança nas relações jurídicas.

Para melhor elucidação destas novidades legislativas que implementaram as ideias de valorização das decisões judiciais como fontes primárias do direito, faz-se necessária a elucidação dos termos adotados, qual seja, jurisprudência, súmula, precedentes e temas.

2.3.1 As diferenças conceituais entre os institutos jurídicos que envolvem a matéria

As adequações legislativas promovidas como tentativa de englobar a teoria dos precedentes ao sistema jurídico brasileiro são um resultado entre a fusão da tradição do sistema da *civil law* e as técnicas jurídicas endossadas pelo sistema, até então estrangeiro, da

common law, respondendo tais tendências com o desenvolvimento de um sistema de precedentes próprio, denominado como precedentes “à brasileira”²³.

Nos termos de Luís Manoel Borges do Vale, os precedentes são pronunciamentos judiciais, contudo, diferenciam-se dos demais em razão do seu grau de influência sobre os casos futuros que porventura ocorram²⁴. Nessa esteira, entende-se o precedente como decisão judicial tomada a partir da análise de único caso – ou alguns, como na hipótese prevista no artigo 1.036, § 1º do Código de Processo Civil – e, a partir de um contexto fático, estabelece-se uma *ratio decidendi* vinculante a casos em que seu arcabouço fático seja análogo ao caso-modelo.

A partir da premissa conceitual do que é o precedente vinculante, delimita-se o conceito de tema: conforme preleciona o artigo 926 do Código de Processo Civil, apesar da atribuição de elaborar decisões vinculantes não ser restrita aos Tribunais Superiores, ao STJ e STF competem a elaboração de enunciados de temas, um instituto autônomo criado para fins de organização da publicização dos precedentes judiciais das cortes superiores.

Os temas, portanto, são a resposta do ordenamento ante a necessidade de publicização da tese jurídica firmada no precedente, quanto a isso o Regimento Interno do STJ²⁵ dispõe:

Art. 121-A. [...]

§ 1º Os incidentes de assunção de competência e os processos afetados para julgamento sob o rito dos recursos especiais repetitivos serão organizados e divulgados por meio de enunciados de temas com numeração sequencial, contendo o registro da matéria a ser decidida e, após o julgamento, a tese firmada e seus fundamentos determinantes.

Prosseguindo os contornos conceituais, faz-se necessária a distinção acerca dos conceitos de precedentes e jurisprudência. Enquanto o precedente parte da vinculação de muitos a um entendimento em comum, a jurisprudência, em contrapartida, aplica-se a lógica inversa, conforme leciona Lucas Buril de Macedo²⁶:

Enquanto a teoria dos precedentes trabalha a partir da importância de uma única decisão para a produção do Direito, [...] a força normativa da jurisprudência, em sentido contrário, pressupõe a inexistência de relevância da decisão em sua unidade, mas a autoridade somente se apresentaria a partir de um grupo de precedentes.

²³ Do Vale (2019, p. 18).

²⁴ Do Vale (2019 p. 14).

²⁵ Brasil, Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça (2022).

²⁶ Macêdo (2024, p. 362).

Assim, verifica-se que, enquanto o sistema de precedentes é composto por elementos indispensáveis – como a *ratio decidendi* –, assumindo um conceito qualitativo²⁷ em que se faz inescusável o alto rigor em sua elaboração, a jurisprudência parte de um pretexto quantitativo, não sendo necessário um aprofundamento nos principais fundamentos e demais questões residuais necessariamente apreciadas no julgamento de Temas, partindo de uma lógica de replicar um entendimento a partir de sua força argumentativa.

Cumpre, porém, ressaltar que a jurisprudência não possui caráter vinculante, mas se sustenta na consolidação de entendimentos amplamente difundidos e aceitos na prática jurídica. Desse modo, a essência desses dois institutos revela-se diametralmente oposta: o sistema de precedentes vincula pelo rigor qualitativo de seus fundamentos, enquanto a jurisprudência orienta pela repetição e força persuasiva de seus enunciados.

A respeito do instituto da súmula vinculante, originário da tentativa de pacificação da jurisprudência, mediante o destaque dos pontos centrais do argumento, promovendo que o enunciado reflita a essência da jurisprudência dominante.

Após procedimento qualificado de aprovação²⁸, o enunciado da súmula – originário da jurisprudência – transcende o âmbito da argumentação persuasiva e estabelece uma diretriz normativa que deve ser necessariamente observada. Esta vinculação formal aos enunciados sumulares produz resultados expressivamente superiores à mera utilização de tais razões como ferramentas argumentativas. A obrigatoriedade de observância garante maior estabilidade e previsibilidade nas decisões judiciais, minimizando os efeitos da discricionariedade interpretativa do julgador.

É certo que a segurança jurídica proporcionada pelas súmulas vinculantes manifesta-se similarmente aos efeitos positivos dos precedentes, qual seja a estabilidade temporal das decisões, a promoção de uma coerência sistêmica e uniformidade do direito, a redução da litigiosidade e na confiança legítima dos jurisdicionados. Todavia, diferenciam-se em ponto elementar o procedimento qualificado para sua aprovação.

Em que pese a aprovação das súmulas vinculantes exigirem o alcance de quórum de dois terços, em sede de controle de constitucionalidade promovido incidentalmente, o instituto da repercussão geral, afasta-se de qualificação e tem o reconhecimento da existência

²⁷ Mitidiero (2016. p. 104).

²⁸ A emenda constitucional de n. 45, inseriu no corpo do texto constitucional previsão expressa de quórum qualificado para aprovação de súmula vinculante, o artigo 103-A estabelece que, a partir da decisão de dois terços dos membros do Supremo Tribunal Federal, o verbete sumular poderá ser aprovado, atribuindo-lhe efeitos vinculantes.

da relevância como regra, sendo necessário quórum de dois terços para afastá-la, não para reconhecê-la, conforme previsto em § 3º do artigo 102 da CF/88.

No tocante ao julgamento do mérito dos recursos extraordinários, o quórum de maioria absoluta – em detrimento ao quórum de dois terços das súmulas – apresenta-se como um caminho estratégico de exequibilidade do objetivo da Corte, que é a aprovação de seus entendimentos com efeitos vinculantes e *erga omnes*.

Acerca do tema, Virgílio Afonso da Silva²⁹ aponta que a estrutura jurídica estabelecida na legislação favoreceu a construção de preferência por parte da corte constitucional de produzir entendimentos em sede de controle concreto e incidental de constitucionalidade em que se tem a repercussão geral reconhecida, afastando-se da técnica de elaboração dos enunciados sumulares.

O fenômeno em análise revela a adoção, pelo Supremo Tribunal Federal, de uma estratégia deliberada de ampliar o alcance de suas decisões por meio do instituto da repercussão geral. A precisa distinção conceitual entre os mecanismos integrantes da sistemática de precedentes — em especial, entre a técnica sumular e o controle concreto e incidental de constitucionalidade — desemboca no debate sobre a abstrativização do controle concreto.

Nos julgamentos dos Temas 881 e 885, o ministro Luís Roberto Barroso destacou que a existência desse fenômeno é clara³⁰, e objetiva o poder de vinculação dos pronunciamentos judiciais em controle constitucional concreto e sua capacidade de impactar o tratamento jurídico conferidos às relações jurídicas, ponto crucial para resolução do debate desenvolvido nos Temas.

Esclarecidos os conceitos de cada instituto abarcado pelo tema em discussão, prossegue-se para uma análise do contexto jurídico brasileiro em que o sistema de precedentes se desenvolve.

2.3.2 Os precedentes sob a ótica do Código de Processo Civil de 2015

A instituição, a partir da Emenda Constitucional n. 45/2004, das súmulas vinculantes, estabeleceram essas inovações em um papel de protagonismo no cenário decisório da

²⁹ Acerca do tema, o autor opina “Embora a criação da súmula vinculante tenha ampliado consideravelmente o poder do STF para expandir os efeitos de suas decisões, o tribunal tem procurado ampliá-lo ainda mais sem que haja previsão condicional ou legal para fundamentar essa ampliação. Uma primeira estratégia com essa finalidade é o que alguns chamam de abstrativização do controle concreto e outros, de efeitos transcendentais dos motivos das decisões tomadas em controle incidental”. (SILVA, 2021, p. 579).

³⁰ Brasil, Recurso Extraordinário n. 955.227 (2023, p. 19).

Suprema Corte, o qual, anterior ao instituto, tinha suas decisões prolatadas em sede de controle de constitucionalidade difuso produzindo tão somente efeitos *inter partes*. Apesar da prática de produção de enunciados sumulares existir nos Tribunais Superiores antes da criação da EC. 45/2004, estes possuíam apenas condão argumentativo, não vinculando os demais tribunais aos entendimentos da Corte.

A partir do incremento do artigo 103-A à carta constitucional pela EC n. 45/2004, o Supremo Tribunal Federal possui atribuição de, mediante quórum de dois terços de seus membros, aprovar súmula que vinculará os demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública, em todos os níveis. Em atenção ao preciosismo de datas, há de se destacar que, apesar de estabelecida desde 2004, as súmulas passaram a ser editadas a partir de 2007, ano em que passou a vigorar a lei³¹ que disciplina o seu procedimento.

Esta nova ferramenta dada à Cúpula do Judiciário concede um poder inovador, atribui efeitos vinculantes às decisões tomadas em sede de controle concreto, difuso e incidental de constitucionalidade – seja em sede de recurso extraordinário, mandados de segurança e *habeas corpus* – nos quais, em julgamentos anteriores à instituição da ferramenta jurisprudencial, ao ser prolatada decisão, ainda que declarando a inconstitucionalidade de determinado dispositivo, teve seu alcance limitado às partes envolvidas no litígio em discussão.

Os únicos caminhos possíveis para que o entendimento da Corte produzisse efeitos *erga omnes* era na hipótese de ajuizamento de uma das ações que compõem o controle concentrado – abstrato – de constitucionalidade³², ou se o Senado Federal suspendesse a vigência do dispositivo normativo declarado incidentalmente inconstitucional, conforme previsto em art. 52, X da CF/88. Em um cenário que nenhuma das hipóteses ora elencadas ocorresse, os entendimentos firmados pela Corte nas ações em que atua como órgão de cúpula não produziam efeitos vinculantes, podendo ser utilizados meramente como fundamento argumentativo.

Com efeito, a criação das súmulas vinculantes foi vital para o desenvolvimento de técnicas de harmonização das decisões judiciais, uma vez editada, os efeitos vinculantes dos enunciados das súmulas tornam clara a expansão da influência do Supremo Tribunal Federal

³¹ Brasil, Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006 (2006).

³² Dispostas em art. 102 e 103 da Constituinte, a Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade, Arguição de Preceito Fundamental e Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão compõem o rol de ações do controle abstrato e independem de discussão fática para discutirem a constitucionalidade de lei ou ato normativo, sendo os seus procedimentos estabelecidos em legislação própria – Lei n. 9.868/99 e Lei n. 9.882/99.

sobre os tribunais a ele vinculados e sobre os órgãos da Administração Pública nos diferentes centros de poder do estado federal.

Não obstante, a abstrativização do sistema de controle concentrado de constitucionalidade desenvolveu novas técnicas de harmonização das decisões judiciais, as denominadas Teses, desenvolvidas em sede de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, institutos a serem apreciados adiante, ocuparam espaço de relevância no sistema de precedentes em desenvolvimento no cenário jurídico brasileiro.

A partir da entrada em vigor do Código de Processo Civil de 2015, a formulação de teses jurídicas com base na análise de casos concretos foi impulsionada pela criação de dispositivos normativos – como os previstos no art. 927, §§ 4º e 5º – que asseguram a observância por parte dos juízes e tribunais a seguirem os entendimentos consolidados pela jurisprudência pacificada, pelos enunciados sumulares e pelas teses elaboradas. Assim, quaisquer modificações ou afastamentos desses entendimentos na aplicação prática devem ser rigorosamente fundamentados.

Os dispositivos normativos, conforme menção expressa no quarto parágrafo, demonstram o propósito da legislação processual de resguardar a segurança jurídica por meio da consolidação da uniformidade dos julgamentos em todos os níveis de justiça.

Não obstante a garantia de estabilidade, clareza do direito e previsibilidade diante das relações jurídicas³³, o sistema de precedentes instituído no CPC/15 aborda o alcance dos efeitos vinculantes das *ratios* estabelecidas no âmbito dos Tribunais de Justiça e dos Regionais Federais. Conforme art. 985, em especial os seus incisos I e II, as teses jurídicas formuladas a partir do julgamento de Incidentes de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) alcançam todos aqueles processos em trâmite que possuem matéria de direito semelhante e os que irão tramitar.

O legislador prossegue o capítulo VIII assegurando no art. 987, § 2º que, em caso de interposição de peça recursal perante o julgamento de mérito do IRDR, a tese jurídica firmada pelo Tribunal Superior, seja no controle de legalidade ou de constitucionalidade, projetará seus efeitos vinculantes em todo o território federal, a amplificação do alcance estadual demonstra a presença de contornos do sistema federalista no sistema ora instituído, sendo previsto balizas de controle da uniformização do entendimento nos diferentes níveis de jurisdição – federal e estadual –, em esmerada observância aos alcances de competência de cada centro de poder no sistema federalista.

³³ Nessa obra, o autor reconhece tais características como corolários do princípio da segurança jurídica (SILVA, 2021. p. 240).

No âmbito do órgão de cúpula do Poder Judiciário brasileiro, em sede de julgamento dos recursos extraordinários – controle difuso e concreto de constitucionalidade -, a partir da edição da emenda constitucional nº 45, instituiu a denominada repercussão geral como requisito de admissibilidade recursal, para que, demonstrada a relevância da matéria, produzisse efeitos vinculantes *erga omnes*.

Conforme expresso no § 3º do artigo 102 da constituinte: “No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso”³⁴, o filtro aplicado ao sistema recursal opera a partir de dois espectros, senão vejamos as hipóteses: peças recursais em que a repercussão geral não é reconhecida e, portanto, as questões não são apreciadas pela corte constitucional, tem-se que a última palavra acerca da matéria é da última instância do judiciário antes do Supremo ser acionado, sendo cabível, conforme o caso, a uniformização do entendimento acerca da controvérsia pelo Tribunal, nos termos da lei.

Outro cenário possível é o reconhecimento da repercussão geral da controvérsia, em que, a partir da deliberação e construção de entendimento pela suprema corte, há resolução não só para os recursos representativos da controvérsia³⁵, mas para todos aqueles a ela relacionados.

Denota-se, portanto, um microsistema de julgamento desenvolvido a partir da vinculação dos demais tribunais à decisão prolatada por um órgão superior. Não apenas isto, a técnica processual desenvolve-se, como afirma Theodoro Junior, para “uniformizar e tornar previsível a interpretação e aplicação da lei, com vistas à segurança jurídica, que por sua vez pressupõe previsibilidade e repugna a instabilidade da ordem normativa”³⁶. As técnicas de julgamento desenvolvidas nos distintos graus de jurisdição, embora consistam em mecanismos processuais, produzem efeitos além da tentativa de mitigação da sobrecarga do Poder Judiciário, também desempenham relevante papel na consolidação da segurança jurídica e da previsibilidade do direito, por meio da formação de precedentes obrigatórios.

A sistemática processual adotada pelo novel código processualista de 2015 aborda, em art. 1.038, § 3º estabelece o dever de deliberação acerca dos “fundamentos relevantes da tese jurídica discutida” ao julgamento de tema de repercussão geral. Com efeito, no âmbito dos

³⁴ Art. 102, § 3º da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988).

³⁵ Conforme previsto em § 1 do art. 1.036 do CPC/15, para que seja garantida a apreciação de todos os argumentos referentes à controvérsia, o Tribunal de Justiça ou Tribunal Regional Federal selecionam recursos representativos para que sejam apreciados pelo respectivo Tribunal Superior, os demais relacionados à matéria em questão são suspensos até o julgamento em instância superior, trata-se da técnica de julgamento por amostragem, de origem austríaca.

³⁶ Theodoro Junior (2016, p. 1122).

julgamentos dos temas, em sede de controle difuso de constitucionalidade, tem-se que, a partir da controvérsia em apreço, fixam-se teses jurídicas.

A título de exemplificação, a partir de questão constitucional discutida em sede de Recursos Extraordinários n. 949297 e 949297, enumerados respectivamente como Temas 881 e 885, as teses jurídicas fixadas são componentes elementares – e de maior destaque – do julgado vinculante.

A expansão das ideias do sistema da *common law*, mediante a implementação e desenvolvimento de um sistema de precedentes próprio, paulatinamente alcançou espaços na atividade jurídica brasileira e apresenta contornos próprios na seara processual tributária.

Por isso, para fins de delimitação linguística, entende-se, neste trabalho, que o termo precedente no sistema jurídico brasileiro, conforme as delimitações normativas expressas, abrange os pronunciamentos decisórios advindos de: (i) controle de constitucionalidade concentrado; (ii) controle de constitucionalidade difuso em que houve o reconhecimento da repercussão geral da matéria; (iii) súmulas vinculantes de matéria constitucional aprovadas pelo STF; (iv) súmulas vinculantes de matéria infraconstitucional aprovadas pelo STJ; (v) julgamento de recurso especial repetitivo; (vi) julgamento pelo tribunal em incidente de resolução de demandas repetitivas.

Ao tratar do sistema de precedentes, Renato Lopes Becho³⁷ aponta a relevância da estabilidade e segurança jurídica que a estrutura promove diante do cenário de alta litigiosidade e possíveis atecnias decisórias em matéria tributária, as quais impactam não apenas a ordem jurídica, como também produzem efeitos econômicos e sociais daqueles interessados na matéria. Em que pese o exercício do poder tributário ter seus alicerces estritamente legais, conforme esculpido no princípio expresso da estrita legalidade em artigo 150, inciso I do CTN, sendo a lei o único veículo introdutor da regra tributária³⁸, a estrutura jurídica dos precedentes pode ser um instrumento de promoção da manutenção da interpretação normativa em escorreita consonância entre os tribunais.

A caracterização da tipicidade como postulado base do subsistema versado põe em destaque a produção legislativa quanto à matéria, sendo a matéria seguinte a ser apreciada.

³⁷ Becho (2018, p. 993-994).

³⁸ Carvalho (2022, p. 175).

3 PRODUÇÃO LEGISLATIVA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

O pilar federalista, em que a estrutura política e jurídica do sistema brasileiro é construída com o fito de assegurar a autonomia dos entes federados, precipuamente em matéria legislativa e financeira, sendo, inclusive, integrado ao núcleo constitucional irredutível das cláusulas pétreas.

A previsão constitucional de autonomia dos entes federados requer determinações que concedam a eles capacidade de produção normativa e viabilização da arrecadação orçamentária para custear os deveres que lhes são atribuídos em Carta Constitucional. Com efeito, ao tratar de arrecadação pelo poder público, a análise da competência tributária diante do cenário federalista exposto se faz consequência lógica do raciocínio trilhado.

Historicamente, o federalismo brasileiro nascido na Constituição de 24 de fevereiro de 1891, a qual findou o período imperial, adotou a república e o sistema federalista como fundamentos do Estado brasileiro³⁹. Fundamentalmente oposto ao sistema antigo, o sistema ora instituído concedia soberania e autonomia aos entes, repartindo competências, obstando potenciais secessões e instituindo uma Corte Suprema capaz de solucionar conflitos federativos, fundamentado sua essência em uma Constituição Federal que unifica os entes autônomos em uma federação republicana, como órgãos que compõem um organismo.

Atualmente, a vigência da Constituição Federal de 1988 concede aos entes da federação – União, estados-membros, municípios e Distrito Federal – não apenas autonomia legislativa e financeira, mas a capacidade de autogoverno, mediante eleição de seus próprios governadores e prefeitos, e autoadministração.

Nesse sentido, verifica-se que a organização político-administrativa⁴⁰ concede as três esferas de governo – Federal, Estadual e Municipal – autonomia legislativa, possibilitando a cada ente federado elaborar dispositivos normativos que atendam às suas necessidades particulares.

Conquanto, a atividade legislativa ocorrerá a partir da estrita observância dos princípios constitucionais e das delimitações constitucionalmente estabelecidas quanto à divisão de competências. Portanto, conclui-se que a autonomia legislativa caracteriza-se como

³⁹ Nessa obra, o autor Bonavides narra que “os princípios chaves que faziam a estrutura do novo Estado diametralmente oposto àquela vigente no Império eram doravante: o sistema republicano, a forma presidencial de governo, a forma federativa de Estado e o funcionamento de uma suprema corte, apta a decretar a inconstitucionalidade dos atos do poder; enfim, todas aquelas técnicas de exercício da autoridade preconizadas na época pelo chamado ideal de democracia republicana imperante nos Estados Unidos e dali importava a ruptura com o modelo autocrático do absolutismo monárquico e se inspirava em valores de estabilidade jurídica vinculados ao conceito individualista de liberdade.” (2007, p. 364).

⁴⁰ Art. 18, caput da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988).

relativa, subordinando-se à ordem constitucional instituída como um sistema de freios e contrapesos, essencial ao equilíbrio federativo.

3.1 Competência legislativa dos entes federados

A descentralização implica na realocação de prerrogativas, competências e deveres de um centro para vários núcleos, atribuindo-lhes capacidade administrativa e política, este último Temer⁴¹ a conceitua como “a possibilidade de estabelecer comandos normativos sobre assuntos de sua competência”. Em síntese, a descentralização política confere capacidade legislativa aos entes federados.

A centralização, por sua vez, existente em Estados unitários, possui um centro dotado de prerrogativas, o qual pode delegar determinadas atribuições às circunscrições territoriais que o compõem, contudo, mantendo-se a legitimidade no centro de poder. Por outro lado, no sistema descentralizado, a repartição de competências, realizada pelo próprio constituinte, confere aos múltiplos centros de decisão um poder advindo diretamente da Constituição. Neste conceito, tem-se um dos pontos vitais do conceito de federação.

Explica-se, a descentralização emanada por lei não é capaz de conceber o Estado como uma federação, haja vista que, o mesmo poder que delega atribuições, é detentor do poder discricionário de retirá-las. Logo, a descentralização constitucionalmente fixada estabiliza a estrutura e é fator indicativo obrigatório na consubstanciação de um Estado federal, o que ocorre no cenário brasileiro.

Tais considerações implicam a análise de conceitos referentes à autonomia e unidade. Ao tratar do tema, Kelsen aborda a descentralização como um desmembramento das atribuições do Estado, conferindo atribuições e competências a núcleos regionais e locais de poder. Desse modo, a vigência normativa é delimitada pelo espaço territorial em que se tem competência legislativa, sendo a ordem jurídica do Estado composta por recortes espaciais de vigência dos ordenamentos estaduais e municipais, cobertas por uma ordem jurídica central federal⁴².

Nesse ponto, tem-se que, para a constituição de uma descentralização política, a autonomia conferida a partir do domínio espacial, decorrente da capacidade legislativa autônoma no interior dos âmbitos de alcance de cada ente, não a perfaz. Há, ainda assim, a necessidade de estabelecer unidade jurídica do todo, estabelecendo um sistema normativo, em

⁴¹ Temer (2006. p. 60).

⁴² Kelsen (1998. p. 200-203).

regra dotado de normas gerais, que padroniza as ordens jurídicas internas, constituindo o que Kelsen denomina como “comunidade jurídica”⁴³, em que há a convivência entre uma ordem jurídica central e as ordens jurídicas parciais.

Outros fatores relevantes da autonomia federativa é a possibilidade de auto constituição, conferida aos poderes regionais e locais, não sendo suficiente a capacidade legislativa por si só. Isso porque, não apenas ter atribuição para legislar sobre determinadas matérias, a autonomia consubstancia-se a partir da ausência de subordinação a uma manifestação externa ao domínio. Em síntese, na Federação, os Estados-membros e municípios possuem capacidade de auto gerência de seus próprios conflitos e relações constituídas dentro do seu domínio.

No que é atinente aos domínios regionais, a Constituição Federal, em artigo 25, *caput* estabelece que os Estados-membros organizar-se-ão a partir de uma Constituição Estadual própria, elaborada pelos seus representantes políticos, e por um conjunto de leis próprio, o qual encontra seu fundamento de validade no texto magno estadual.

Acerca dos municípios, a Constituição Federal, em artigo 29, *caput* prevê as leis orgânicas municipais, nas quais o poder local poderá dispor das matérias que lhe são pertinentes. Com base na análise dos textos normativos indicados, observa-se que incumbe aos entes federados o dever de observância das delimitações estabelecidas: compete ao município o cumprimento das especificações previstas nas ordens federal e regional, enquanto aos Estados-membros cabe acatar as disposições definidas pela ordem federal.

Com efeito, a autonomia concedida aos entes federados é visualizada na hipótese prevista no artigo 102, inciso III da carta constitucional, a qual submete ao julgamento pela corte suprema, de caráter federal, apenas aquelas leis estaduais e/ou municipais que contrariem a ordem constitucional ou lei federal, subvertendo-se os comandos prévios, e, por conseguinte, expondo todo o sistema à vulnerabilidade.

Acerca do tema, tem-se a construção de uma estrutura em que cada ente federado, considerando o seu alcance – nacional, regional ou local –, possui atribuições próprias e delimitadas para promoção e manutenção da coexistência harmoniosa entre os sistemas.

Não obstante, apesar da ausência de posições de superioridade na repartição constitucional de competências, é evidente a existência de uma hierarquia normativa, visto que normas superiores constituem o fundamento de validade das subseqüentes. Assim, como corolário do princípio da rigidez constitucional, o controle da compatibilização vertical é

⁴³ Kelsen (1998. p. 61-62).

exercido por níveis de controle que tem como topo superior o Supremo Tribunal Federal, responsável por guardar a fonte normativa que é substrato de todos os demais atos normativos emanados pelos diferentes centros de decisão que compõem o sistema.

Diante desse cenário, Temer o caracteriza como um Estado unitário fortemente descentralizado⁴⁴, evidenciado que o Estado federal brasileiro constitui-se por ordens jurídicas autônomas estabelecidas em circunscrições territoriais abarcadas por uma ordem jurídica central que as convalida como uma unidade jurídica na pessoa⁴⁵ do Estado Brasileiro.

Dessa forma, tem-se que o ordenamento jurídico brasileiro é constituído por três estruturas normativas coexistentes, espacialmente delimitadas e elaboradas de modo a evitar, ao máximo, possíveis conflitos entre os entes políticos. Delimitações essas delineadas a partir do artigo 22 da Constituição Federal.

A repartição constitucional de competências parte do fundamento quanto ao interesse e relevância da matéria, ou seja, matérias de interesse nacional, competência da União, aquelas de prevalência regional, estados-membros, e, por fim, no tocante aos interesses locais, cabe aos municípios legislar.

A partir disso, no que tange ao tema, a sistemática constitucional pode ser subdividida em competências materiais e legislativas, *à priori*, tem-se a divisão vinculada diretamente à atividade de gestão e logro no cumprimento dos deveres constitucionais atribuídos aos entes, as segundas, liga-se à atividade legislativa.

A reserva expressa de competências relativas à matéria ao ente federativo desenvolve-se sobre o eixo horizontal de repartição de competências, a qual pode ser subclassificada em competência material exclusiva, o que ocorre no artigo 21 da Constituição Federal, atribuindo à União, competência legislativa específica acerca de determinados objetos, e comum, compartilhadas pelos entes, cujo exercício se dá de forma cumulativa, o que se verifica no art. 23 da carta constitucional.

Prosseguindo, a denominada competência legislativa, subdivide-se em exclusiva, visualizada no art. 25, § 1º e 2º, a qual é atribuída ao ente específico e indelegável; privativa, assim como a privativa, possui especificidade quanto à indicação do ente responsável, contudo, é delegável, exemplificada pelo art. 22, parágrafo único; concorrente, na qual se atribui a todos os entes a capacidade de produção normativa, incumbindo à União a edição de

⁴⁴ Temer (2006, p. 61).

⁴⁵ O termo “pessoa”, no contexto, vincula o Estado à concepção do Direito Internacional Público que reconhece o Estado como sujeito de direito, detentor de personalidade jurídica de direito público, capaz de assumir obrigações e exercer direitos no cenário internacional.

normas gerais (art. 24) e as suplementares, que acompanham o exercício da competência legislativa concorrente, dotando os Estados-membros e municípios, a suplementação dos dispositivos normativos gerais produzidos pelo poder federal, com as especificidades atreladas aos interesses regionais e locais, respectivamente.

Diante disso, a repartição, orientada pelos eixos horizontal e vertical, busca distribuir competências aos centros de poder, permitindo que estes atendam aos interesses sociais dos cidadãos sob sua jurisdição. Assim, o exercício da competência torna-se um “dever-poder” do Estado em favor da sociedade. Por meio de áreas como a econômica, social, político-administrativa, financeira e tributária, o Estado viabiliza a conquista dos direitos e garantias fundamentais, reconhecendo essas matérias como pilares indispensáveis para os interesses sociais do povo.

Logo, todos os entes federados possuem competência para legislar, respeitando-se as balizas estabelecidas, acerca das matérias que lhe são outorgadas constitucionalmente, essa conjuntura de competências concorrentes e suplementares outorga à União a competência de editar normas gerais, enquanto, aos Estados-membros compete a edição de normas específicas.

Nesse sentido, o texto constitucional em artigo 24, § 1º é claro ao delimitar a atividade legislativa em âmbito federal em textos normativos de aspectos gerais, com o intuito de estabelecer diretrizes as normas específicas a serem editadas pelos entes regionais e locais. Portanto, as normas gerais constituem patamares mínimos para defesa do interesse público federal referente àquela matéria legislada.

De todo modo, apesar de não mencionado, o artigo 30, inciso II confere aos municípios a prerrogativa para suplementar as legislações nacionais e regionais no que lhe for pertinente.

Destarte, o sistema constitucional de repartição de competências é formulado com o intuito não só de conferir autonomia aos entes federados, mas de garantir uma unidade jurídico-normativo da nação brasileira, a qual, apesar de ser composta por diversos centros de poder, são interligados por uma ordem federal única.

Sobre essa questão, embora não previsto expressamente no texto constitucional, o princípio da simetria subjugua os entes federados a observarem os princípios e regras normativas estabelecidas na constituinte, inclusive no que é atinente ao processo legislativo. A hermenêutica extraída da estrutura constitucional, em destaque ao exposto no artigo 25 da CF/88 e no artigo 11 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, expõe o dever de observância às delimitações subjetivas e procedimentais estabelecidas no conjunto normativo federal.

A corte constitucional, ao tratar sobre o tema, reconhece o dever de observância dos princípios previstos no texto constitucional, dentre os quais se destaca aqueles relacionados ao processo legislativo⁴⁶.

No que concerne ao sistema tributário, a competência concorrente entre os entes políticos ressalta a importância e imperiosidade da matéria em todas as esferas de poder. A concessão de competência legislativa tributária a cada um dos entes, estabelecendo campos próprios para atuação, demonstra essencialmente o conceito de autonomia federativa do sistema.

Após as considerações acerca da relevância da autonomia legislativa para a preservação e o desenvolvimento do nosso Estado federativo, torna-se necessário aprofundar o debate e examinar a competência legislativa dos entes federados no âmbito tributário.

3.2 Distribuição das competências legislativas em matéria tributária

Diante de um termo em que possibilite-se uma amplificação do seu conceito, delimitaremos o campo de pesquisa a partir da definição de competência tributária como o dispositivo normativo constitucional que legitima a atividade legislativa-tributária dos entes federados. Em sua obra, Carrazza a conceitua como “possibilidade jurídica de criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas”⁴⁷.

Ao produzir o verbete constitucional do artigo 5º, inciso II, o constituinte originário sobreleva o princípio da segurança jurídica à absoluta preponderância dentro do ordenamento, o texto estabelece influxos em todos os espectros do direito brasileiro. No campo tributário, a observância a legalidade ganha contornos ainda mais rígidos, a partir do princípio da estrita legalidade previsto no artigo 150, inciso I da Carta Constitucional.

Como expressão máxima da segurança jurídica, a necessária previsão legal para a obrigação tributária demonstra os contornos democráticos traçados em matéria tributária.

No que é pertinente ao subsistema constitucional tributário, a distribuição de competências tributárias é específica ao delimitar a capacidade de cada ente federativo para instituir, arrecadar e fiscalizar tributos. Portanto, verifica-se que a trama normativa constitucional, à medida que fixa competências e delimita a atuação de cada ente da

⁴⁶ Brasil, Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 3.167/SP (2007).

⁴⁷ Carrazza (2019. p. 426).

Administração Pública no âmbito da tributação, consubstancia o fenômeno denominado constitucionalização do Direito Tributário.

Sob a perspectiva formal, o protagonismo constitucional supera a atividade constituinte como mero sistema de convalidação do ordenamento jurídico infraconstitucional. O Direito Tributário, ao receber grande espaço do constituinte originário, apresenta-se com uma normatização extensa das regras e princípios atinentes à matéria.

A partir disso, Daniel Sarmiento⁴⁸ apresenta uma das facetas da constitucionalização do Direito, a utilização de uma hermenêutica constitucional para fins de adequação interpretativa das normas infraconstitucionais à ordem estabelecida na Carta.

Desse modo, tem-se que o Sistema Tributário Nacional tem os pilares da sua formação estabelecidos na Carta Constitucional de 1988, princípios e regras referentes ao poder de tributar, suas limitações e a competência tributária norteiam toda a compreensão da matéria.

Princípios como o da legalidade (art. 150, I), isonomia (art. 150, II), irretroatividade (art. 150, III, alínea *a*) e anterioridade (art. 150, III, alínea *b* e *c*) constituem axiomas garantidores que norteiam o Sistema Tributário instituído. Conquanto implícito, as competências constitucionais tributárias, estabelecidas sobre as raízes principiológicas, trata não apenas da atividade legiferante de criação do dispositivo normativo tributário, mas a possibilidade de ajuste do montante da obrigação fiscal, acrescendo-a, reduzindo-a ou até a eliminando, assim como autorizar a entidade federativa a extinguir dívidas já formalizadas, prorrogar os prazos para sua quitação ou até mesmo perdoar as penalidades a elas associadas.

Logo, confere-se aos entes federados ampla faculdade sobre o tributo que lhe é outorgado, atentando-se as balizas constitucionais e às normas gerais editadas pelo poder federal. Isto posto, observa-se que a atribuição constitucional de competências tributárias confere aos entes uma ampla margem de atuação, representando um efeito positivo dessa delegação. Ao mesmo tempo, essa outorga delimita claramente o campo de atuação fiscal, impondo o dever e poder de instituir, ajustar e arrecadar tributos dentro do seu território, sempre em conformidade com as especificidades materiais de sua competência.

Assim, a não observância por parte do ente da repartição de competências outorgada, ao invadir o campo de atuação diverso e incorrer em vício de inconstitucionalidade, impactam não só a operacionalização do sistema fiscal, como também constitui-se como uma transgressão a todo o sistema federalista ora instituído na carta constitucional.

⁴⁸ Sarmiento (2006. p. 10).

A fiscalidade – termo que utilizamos como nomenclatura ao exercício de financiamento da máquina pública a partir da arrecadação tributária – consubstancia-se como expressão indissociável ao sistema federalista. Ao assumir funções sociopolíticas aos entes federados, operando como veículo para alcance dos anseios federativos, a prática fiscal é vital para a promoção e manutenção do equilíbrio e da integração entre as diversas esferas do poder.

A complexidade da distribuição de competências legislativas tributárias exige um sistema de cooperação e coordenação entre os diferentes níveis federativos. O princípio da não cumulatividade, a vedação de tributos com efeito de confisco e a uniformização de algumas bases de cálculo são mecanismos que buscam garantir a racionalidade e a justiça no sistema tributário brasileiro.

Do ponto de vista prático, essa distribuição de competências apresenta desafios significativos, como a necessidade de constantes ajustes para evitar sobreposições, conflitos de atribuições e garantir uma tributação equilibrada. Nesse ponto, a realidade fático-jurídica em que o Sistema Fiscal se encontra influi diretamente nos fins práticos das garantias da segurança jurídica em matéria tributária e estabilidade decisória entre os tribunais.

3.3 O cenário legislativo brasileiro em matéria tributária

Como dito, o Sistema Fiscal, instituído a partir das repartições de competências materiais e legislativas em carta constitucional, desenvolve-se a partir de uma confluência de normas tributárias instituídas pelos entes federados, cada qual no seu nível de atribuição. A coexistência harmônica das regras tributárias depende da estrita observância das balizas que fundamentam o sistema.

Em estudo promovido pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), desde a promulgação da Constituição Federal de 1988 até setembro de 2021, somando a produção legislativa de todos os entes políticos da federação, foram editadas 6.782.002 (seis milhões, setecentos e oitenta e duas mil e duas) normas, representando uma média diária de 813 (oitocentas e treze) normas por dias úteis⁴⁹.

Quando analisamos a distribuição dessa produção normativa entre os diferentes níveis federativos, observamos que a União foi responsável pela edição de 176.243 (cento e setenta e seis mil, duzentas e quarenta e três normas, o que representa uma média de 21 (vinte e uma) normas federais por dia útil⁵⁰. Este volume compreende 6 emendas constitucionais de revisão,

⁴⁹ Brasil, Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2021. p. 2).

⁵⁰ *Ibid.*, p. 3.

111 emendas constitucionais, 2 leis delegadas, 125 leis complementares, 6.462 leis ordinárias, 1.678 medidas provisórias originárias, 5.491 reedições de medidas provisórias, 13.642 decretos federais e 148.725 normas complementares, como portarias, instruções normativas e pareceres normativos. Tais números evidenciam que, apesar do intenso processo legiferante do governo federal, representa apenas 2,6% do total de normas editadas no país no período ora analisado.

O nível estadual, por sua vez, foi responsável pela edição de 1.977.615 (um milhão, novecentas e setenta e sete mil, seiscentas e quinze) normas, aproximadamente 29% (vinte e nove) do total, esta produção representa uma média de 236 (duzentas e trinta e seis) normas por dia útil, considerando todos os estados brasileiros. Individualmente, cada estado editou, em média, 73.245 (setenta e três mil, duzentas e quarenta e cinco) normas ao longo desses trinta e três anos, o que equivale a aproximadamente oito normas por dia útil⁵¹.

O maior volume de normas, contudo, encontra-se no âmbito municipal. Os 5.567 (cinco mil, quinhentos e sessenta e sete) municípios brasileiros são responsáveis pela marca de 4.628.144 (quatro milhões, seiscentas e vinte e oito mil, cento e quarenta e quatro) normas editadas, representando cerca de 68,2% do total. Em média, os municípios brasileiros editaram aproximadamente 554 (quinhentas e cinquenta e quatro) normas por dia útil, o que significa que cada município foi responsável pela edição de aproximadamente 831 (oitocentas e trinta e uma) normas durante o período analisado⁵².

No que é atinente à produtividade legislativa em matéria tributária, o estudo quantifica-a como 6,58% do total de normas editadas no Brasil nestes 33 anos, apontando para um montante de 443.236 (quatrocentas e quarenta e três mil, duzentas e trinta e seis) normas, as quais 8,23% são normas tributárias federais, 33,13% foram produzidas pelos Estados-membros e 58,64% de competência dos municípios⁵³.

Estes números traduzem-se em uma média de 53 (cinquenta e três) normas tributárias por dia útil, o que equivale a aproximadamente duas normas tributárias por hora em dias úteis. Esta intensa produção normativa tributária evidencia a complexidade do sistema fiscal brasileiro e os desafios de conformidade enfrentados pelos contribuintes.

Não obstante, a intensa atividade legiferante pelos entes federados, o estudo aponta que das 443.236 (quatrocentas e quarenta e três mil, duzentas e trinta e seis) normas

⁵¹ Brasil, Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2021., p. 4).

⁵² *Ibid.*

⁵³ *Ibid.*, p. 4-5.

tributárias editadas, apenas 30.837 (trinta mil, oitocentas e trinta e sete) permaneciam em vigor em setembro de 2021⁵⁴.

Perante os vultosos números esmiuçados, faz-se necessária uma análise crítica do sistema fiscal estabelecido na era democrática a partir da constituinte, o elevado grau de descentralização de poder, apesar de garantir autonomia e soberania aos entes federados em múltiplos espectros da gerência pública, representa, também, um desafio na garantia de harmonização dos regramentos instituídos em cada esfera de poder.

O dimensionamento do volume e densidade do arcabouço normativo tributário brasileiro demonstra que a atividade legiferante individual de cada ente federativo, seja municipal, estadual ou federal, necessita de esmero e conhecimento acerca do funcionamento do sistema fiscal como um todo para minimizar as possibilidades de conflitos entre dispositivos.

A atividade legiferante assume contornos complexos e multifacetados, mas, evidencia-se, sobretudo, a função do Poder Judiciário como guardião da segurança jurídica estabelecida pelo pacto federalista fiscal, assumindo papel central na promoção de estabilidade e previsibilidade às relações jurídicas. Portanto, no exercício dessa função, o Judiciário institui instrumentos – como o sistema de precedentes – que viabilizam a exequibilidade dos corolários da segurança jurídica.

No que é pertinente ao tema, em pesquisa intitulada Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro, produzido pelo Conselho Nacional de Justiça em parceria com o Insper, foram promovidas e entrevistas com ministros e juízes federais.

A partir de questionamentos, dissertam que consideram a “má qualidade da legislação”, “complexidade” e “mudanças constantes na jurisprudência” como algumas das causas do número elevado de contencioso tributário. Ao tratarem das consequências negativas geradas, os magistrados consideram a “insegurança jurídica” e o “descrédito no sistema” como um dos relevantes impactos dos altos índices. Ainda em entrevista, a ministra Regina Helena Costa apresenta o sistema de precedentes judiciais como uma das iniciativas bem sucedidas na tentativa de redução dos índices, nas palavras da ministra: “No âmbito do Judiciário, os mecanismos de coletivização de julgamentos, como a repercussão geral e os recursos repetitivos são instrumentos positivos, mas que precisam ser aperfeiçoados”⁵⁵.

⁵⁴ Brasil, Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2021, p. 5).

⁵⁵ Brasil, Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro: relatório final de pesquisa (2022, p. 268-269).

A Procuradoria Geral da Fazenda, ao ser provocada para manifestar-se acerca dos efeitos das decisões prolatadas em sede de recursos repetitivos, repercussões gerais, incidente de resolução de demandas repetitivas e súmulas vinculantes sobre os procedimentos administrativos fiscais, relatou que, no âmbito federal, desde 2016, foram emitidas 738.398 (setecentas e trinta e oito mil trezentos e noventa e oito) notas justificativas, as quais indicam em sistema interno da instituição a finalização da lide, fundamentando seu fim em teses firmadas em sede de repercussão geral, recurso repetitivo ou decisão proferida em sede de controle concentrado de constitucionalidade⁵⁶.

No âmbito dos Tribunais Superiores, durante o período de 2011 a 2020, observou-se que, à medida que os incidentes de recursos repetitivos foram julgados, o estoque de processos de matéria tributária que compõem os fluxos de trabalho dos tribunais superiores foi significativamente reduzido. Este fenômeno é particularmente visível a partir de 2019, quando a acentuada aceleração do julgamento de recursos repetitivos coincidiu com a aceleração da redução do estoque processual do STJ, diminuindo o estoque de 35.497 (trinta e cinco mil quatrocentos e noventa e sete) no ano de 2019 para 28.074 (vinte e oito mil setenta e quatro) em 2020⁵⁷.

A exposição de dados demonstra que o elevado volume de normas editadas pelo Poder Legislativo impõe sérios desafios à segurança jurídica e à estabilidade da interpretação normativa. Em razão disso, torna-se premente a necessidade de recorrer ao Poder Judiciário e aos seus instrumentos de uniformização jurisprudencial, a fim de pacificar entendimentos divergentes sobre os textos legais elaborados pelo legislador.

No âmbito tributário, o princípio da estrita legalidade — que condiciona a instituição e a modificação de tributos exclusivamente a partir da lei — exige especial rigor na atividade interpretativa, principalmente diante do volume da atividade legislativa em matéria fiscal exposta inicialmente neste subtópico.

Portanto, o princípio da segurança jurídica e demais imperativos dele decorrentes nos subsistemas jurídicos – art. 150, inc. I do CTN – não se limitam à proteção do próprio ordenamento; antes, configuram como direito fundamental que tutela a confiança legítima, a clareza das normas e a previsibilidade das relações entre o contribuinte e o Fisco.

Nesse contexto, a uniformização hermenêutica promovida pelos tribunais superiores revela-se essencial para a efetividade do pacto federativo. Ao sistematizar os precedentes, o Poder Judiciário atua como mediador dos conflitos interpretativos, reforçando seu papel de

⁵⁶ Brasil, Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro: relatório final de pesquisa (2022, p. 164).

⁵⁷ *Ibid*, p. 165-170.

guardião das balizas constitucionais e de garantidor da aplicação equânime da lei em todos os níveis da Federação.

Com efeito, as implicações do respeito ao princípio da segurança jurídica a partir da implementação da teoria dos precedentes produzem efeito além das cercas do judiciário, conforme disposição normativa em Lei n. 10.522/2002⁵⁸, as Procuradorias-Gerais da Fazenda Nacional são dispensadas de prosseguir litígios judiciais em cenários em que a matéria já foi apreciada em sede de controle difuso com repercussão geral ou em sede de controle de constitucionalidade.

Outrossim, a edição de dispositivos normativos que vinculam a atuação administrativa aos precedentes, como o supracitado, que confere às Procuradorias o dever de observância das teses uniformizadas pelos Tribunais Superiores, evidencia a tendência de fortalecimento da autoridade dos precedentes no ordenamento pátrio. Esse impulso normativo encontra-se expressamente refletido no Projeto de Lei Complementar n.º 124/2022, em tramitação no Congresso Nacional, que propõe a alteração do Código Tributário Nacional⁵⁹:

Art. 194-B. O trânsito em julgado de controvérsia tributária decidida pelo Supremo Tribunal Federal, sob a sistemática da repercussão geral em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos em matéria infraconstitucional, favoravelmente a contribuintes ou responsáveis, terá eficácia vinculante para a Administração Tributária.

Por derradeiro, conforme assentado no julgamento dos Temas 881 e 885, o sistema jurídico brasileiro revela-se empenhado em incorporar de forma crescente a teoria dos precedentes ao escopo normativo de hipóteses de incidência tributária. Tal evolução não apenas reforça a segurança jurídica, mas também estabelece mecanismos de estabilização interpretativa da legislação tributária — vertente de inestimável relevância, haja vista o elevado ritmo de produção legislativa em matéria fiscal.

⁵⁸ Brasil, art. 19, inc. V e VI da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 (BRASIL, 2002).

⁵⁹ Brasil, projeto de Lei Complementar n.º 124, de 2022 (BRASIL, 2022, p. 6).

4 OS TEMAS 881 E 885 DO STF

Diante da demonstração da inafastável ligação entre a segurança jurídica e matéria de tributação, o respeito ao *veículo introdutor* da norma tributária este capítulo pretende analisar os julgamentos dos Temas 881 e 885 pelo Supremo Tribunal Federal à luz do sistema de precedentes e na sua instrumentalização na promoção da estabilidade jurídica. Inicialmente, será delimitada a controvérsia submetida à apreciação do Tribunal, destacando as particularidades de cada tema apreciado neste estudo.

Na sequência, será realizado um exame acerca do parecer elaborado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, técnicas de afastamento de precedentes utilizadas durante o julgamento e as razões apontadas nos acórdãos proferidos pela Corte Superior no julgamento dos temas, por fim, serão abordadas as circunstâncias relevantes dos casos.

4.1 A questão submetida à repercussão geral

Nos Temas de Repercussão Geral n. 881 e 885, o Supremo Tribunal Federal definiu que as decisões proferidas em controle concentrado ou em sede de controle difuso com repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais de sentenças transitadas em julgado nas relações jurídicas de trato continuado.

Ao estender o alcance vinculante dos precedentes às relações de trato continuado, a Corte Constitucional evidencia a convergência entre as espécies de controle de constitucionalidade e consolida o sistema de precedentes vinculantes como fonte formal do Direito.

4.1.1 Síntese do Recurso Extraordinário n. 949.297/CE (Tema 881)

O caso paradigma apreciado em Recurso Extraordinário n. 949.297 versava sobre controvérsia entre a sociedade empresária TBM – Textil Bezerra de Menezes S/A e o Fisco iniciada a partir de sentença prolatada em 1992, em sede de mandado de segurança, na qual foi declarada a inconstitucionalidade incidental da Lei n. 7.689/88, afastando a obrigação de recolhimento da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido, instituída no texto normativo em apreço.

Ocorre que, posteriormente, no ano de 2007, em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 15, a Corte Constitucional entendeu pela declaração de inconstitucionalidade apenas dos artigos 8º e 9º da lei em comento, confirmando a

constitucionalidade da parte restante – e majoritária – da Lei n. 7.689/88, dirimindo quaisquer questões e debates acerca de sua (in)adequação perante à carta constitucional. No que tange ao julgamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal, é sabido que a decisão proferida em Ação Direta de Inconstitucionalidade – controle de constitucionalidade concentrado e abstrato – é dotada de efeitos vinculantes e efeitos *erga omnes*, conforme preleciona o artigo 102, § 2º da CF/88, promovendo (I) o dever de observância da decisão por parte dos demais órgãos do Poder Judiciário e da administração pública direta e indireta, em todas as esferas federativas, e (II) efeitos vinculantes sobre todos.

Em decorrência disto, a União passou a exigir o crédito tributário proveniente da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido do contribuinte titular de sentença transitada em julgado que afastava a obrigação tributária em decorrência da declaração incidental de inconstitucionalidade da lei que a instituíra.

Mediante a impetração do Mandado de Segurança pela TBM – Textil Bezerra de Menezes S/A, o acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região entendeu que a sentença prolatada não deveria sofrer os efeitos de declaração posterior, com base em entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Especial n. 227.458/CE⁶⁰, qual seja: “A mudança de entendimento dos Tribunais Superiores não autoriza o pedido de rescisão de julgado, com base na violação literal de dispositivo de lei (artigo 475, inciso V do Código de Processo Civil)”. Todavia, tal argumentação foi integralmente refutada pelo Supremo Tribunal Federal, por fundamentos que serão expostos posteriormente na análise deste caso paradigmático.

Diante do acórdão, o Recurso Extraordinário teve suas razões recursais sustentadas nos termos da súmula 239 do Supremo Tribunal Federal, *verbis*: “Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.”⁶¹ e na tese de relativização da coisa julgada em matéria tributária, em razão de mudanças supervenientes no ordenamento jurídico.

Em 2016, o plenário da Corte reconheceu a repercussão geral da questão constitucional suscitada, relativa aos limites da coisa julgada em matéria tributária considerando os efeitos de um julgamento posterior, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, sobre decisões transitadas em julgado que declararam incidentalmente a inconstitucionalidade do tributo, e, por conseguinte, a inexistência de relação jurídico-tributária.

⁶⁰ Brasil, Recurso Especial n. 227/458 CE (2000, p. 2).

⁶¹ Brasil, Súmula 239 (1934, p. 114)

Durante a sessão de apreciação acerca da repercussão geral do Recurso Extraordinário⁶², o Ministro Relator Edson Fachin disserta acerca da evidente relevância do tema discutido:

Parece evidente a repercussão geral da presente matéria de índole eminentemente constitucional, na medida em que está em questão a própria arquitetura do sistema de controle de constitucionalidade pátrio, tendo em vista a imbricada relação entre as modalidades abstrata e concreta de fiscalização da constitucionalidade dos atos normativos.

Sob o ponto de vista jurídico, o tema extrai sua relevância da compreensão que se dará aos limites da garantia da coisa julgada em seara tributária, à luz do princípio da segurança jurídica.

Diante dos argumentos ora suscitados, o tema restou definido nos termos:

Tema 881 - Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado.

O pronunciamento do relator revelou-se absolutamente apropriado e irrepreensível ao prosseguir destacando a discussão acerca da vigência e aplicabilidade da súmula 239, suscitada pelo Recorrente, e do significativo impacto econômico e social que sobrevirá ao julgamento da matéria, revelando as possíveis nuances dos debates acerca da segurança jurídica e da legítima expectativa por parte dos jurisdicionados de previsibilidade dos atos jurisdicionais. Por fim, ressalta-se a distinção do *leading case* ao entendimento estabelecido no Tema 733, dotado de repercussão geral.

4.1.2 Síntese do Recurso Extraordinário n. 955.227/BA (Tema 885)

No tocante ao Tema 885, a controvérsia diz respeito aos efeitos das decisões proferidas pela Corte Constitucional em sede de controle difuso de constitucionalidade no âmbito das relações tributárias de trato sucessivo.

O caso paradigma trata de mandado de segurança impetrado pela sociedade empresária Braskem S/A com o intuito de assegurar o seu direito de permanecer isenta do recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei 7.689/88 e a nulidade dos lançamentos realizados pela Fazenda Pública. Coincidentemente, assim como no tema 881, a pretensão baseia-se em decisão transitada em julgado em 1992, a

⁶² Brasil, Recurso Extraordinário n. 949.297 (2016, p. 6).

qual declarou *incidenter tantum* a inconstitucionalidade da CSLL e entendeu pelo afastamento do dever de recolher o tributo.

Todavia, como exposto, o plenário do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, reconheceu, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 15, a constitucionalidade da CSLL. Com efeito, a União passou a exigir novamente a arrecadação do tributo pelo contribuinte.

Semelhante ao julgamento proferido em 2ª instância no caso paradigmático do tema 881, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região entendeu que os novos paradigmas normativos instituídos não são hábeis a afastar a coisa julgada obtida pela sociedade empresarial, em que houve o reconhecimento incidental da inconstitucionalidade da Lei n. 7.868/88, concluindo pela inexistência do crédito tributário e nulidade do lançamento e cobrança promovida pelo Fisco.

Contraponto a isto, as razões recursais sustentam que, diante da declaração de constitucionalidade da lei n. 7.689/88 – que institui a cobrança de CSLL – por parte do Supremo Tribunal Federal, a coisa julgada que o contribuinte detinha em seu favor não opera mais efeitos. Ademais, aprofundando-se na questão de exigibilidade do crédito tributário, a União afirma que o afastamento da obrigação tributária, diante de decisão do Supremo em contrário, fere diretamente o princípio da igualdade comercial entre as sociedades empresárias.

Em contrarrazões, a empresa Braskem S/A, entre os pontos suscitados, argumenta que as decisões proferidas pelo Supremo em sede de controle difuso de constitucionalidade não afetam as demandas acobertadas pela coisa julgada.

Perante apreciação da Corte, a repercussão geral do tema foi reconhecida por unanimidade, em análise, o Min. Relator Luís Roberto Barroso asseverou que o debate acerca da matéria é de notável significância, sendo necessário um pronunciamento definitivo acerca dos limites temporais da coisa julgada em hipóteses de relações que se propagam no tempo.

O tema, portanto, foi estabelecido na seguinte redação: “Tema 885 - Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.”⁶³

À luz desse panorama, a rediscussão da coisa julgada em matéria tributária enseja densas reflexões quanto aos fundamentos do pronunciamento da Corte e seus reflexos nas esferas econômica e social, bem como fomenta relevantes debates a respeito de sua correlação com o princípio da segurança jurídica.

⁶³ Brasil, Recurso Extraordinário n. 955.227 (2023, p. 5).

Delineados os contornos processuais de ambos os recursos extraordinários, procede-se à análise dos debates e das fundamentações que sustentaram a tese fixada, impondo-se, na sequência, o exame do Parecer n. 492/2011, que enfrentou de maneira aprofundada as questões suscitadas no plenário da Corte.

4.2 O parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ao enfrentar as questões decorrentes do tema “reflexos gerados pela alteração da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em relação à coisa julgada em matéria tributária”⁶⁴, procura esclarecer os parâmetros de eficácia das decisões transitadas em julgado que tratam de relações jurídico-tributárias de trato sucessivo diante de pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal em contrariedade à coisa julgada previamente assentada.

Inicialmente, o parecer enfatiza que a relevância do tema recai sobre relações jurídicas de trato sucessivo – ou continuado –, aquelas que, nos termos do Min. Teori Zavascki, originam-se a partir de fatos geradores instantâneos que se repetem no tempo de maneira sucessiva e homogênea⁶⁵.

Nesse contexto, cumpre observar que o tratamento jurídico uniforme conferido às relações jurídicas de trato continuado pressupõe a identidade entre os suportes fáticos e do arcabouço normativo que os disciplina. Por conseguinte, diante da alteração superveniente da norma incidente, ou até dos fatos disciplinados, a relação jurídica perde sua homogeneidade em face das anteriormente constituídas, o que enseja seu distanciamento do regime jurídico até então aplicado às demais.

Os argumentos desenvolvidos pela Procuradoria, anos antes do plenário de julgamento dos Temas 881 e 885, foram reconhecidos na fundamentação da tese sustentada pelo Supremo Tribunal Federal, conforme vê-se a referência e a doutrina produzida pelo Min. Teori Zavascki em voto-vogal do relator do RE n. 949.297⁶⁶:

⁶⁴ Brasil, Parecer nº 492/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (2011, p. 3).

⁶⁵ Nessa obra, o ministro classifica as relações jurídicas em três espécies: (I) instantâneas, nas quais o fato gerador ocorre e esgota-se sem prolongar-se no tempo, (II) permanentes, entende-se também como duradoura, consiste nas relações jurídicas em que a incidência normativa sobre o suporte fático prolonga-se no tempo, em caráter contínuo e ininterrupto, e (III) sucessivas, também denominadas de trato continuado, caracterizam-se por situações que, embora completas em sua incidência instantânea, manifestam-se de forma homogênea e contínua na dimensão espaço-temporal. Em virtude desta pluralidade de fatos geradores idênticos e recorrentes, tais relações submetem-se a um tratamento jurídico unificado, considerando sua natureza reiterativa (ZAVASCKI, 2017, p. 99).

⁶⁶ Brasil, Recurso Extraordinário n. 949.297 (2016, p. 80-81)

A mudança de qualquer desses elementos compromete o silogismo original da sentença, porque estará alterado o silogismo do fenômeno de incidência por ela apreciado: a relação jurídica que antes existia deixou de existir, e vice-versa. Daí afirmar-se que a força da coisa julgada tem uma condição implícita, a da cláusula *rebus sic stantibus*, a significar que ela atua enquanto se mantiverem íntegras as situações de fato e de direito existentes quando da prolação da sentença.

Dessume-se, portanto, que os efeitos das decisões judiciais destinadas à regulação de relações jurídicas de trato sucessivo submetem-se a um plano de eficácia que transcende a regra geral. Via de regra, os efeitos do pronunciamento judicial retroagem ao passado, alcançando as relações jurídicas já consumadas ou, ao menos, aquelas cuja incidência já foi iniciada.

A excepcionalidade reside, contudo, na atuação do *decisum* como verdadeiro preceito normativo, projetando sua eficácia prospectivamente, de modo a incidir sobre situações fáticas futuras, prolongando-se temporalmente enquanto os elementos apreciados na sentença mantiveram-se íntegros.

Tratando-se o exposto como premissa, o debate aprofunda-se a partir do reconhecimento em que houve mudança no fenômeno de incidência, especificamente na mudança das circunstâncias jurídicas incidente sobre o contexto fático e quais são as alterações possíveis capazes de impactar o tratamento jurídico conferido à relação jurídica.

O cenário mais comum é uma alteração na lei que disciplina a matéria, a título de exemplo, uma lei que institui determinado tributo – de trato continuado – é revogada, quaisquer sentenças transitadas em julgado anteriores à revogação perdem seus efeitos, já que teve seu direito material apreciado em um *status* jurídico divergente do que está atualmente em vigência. No entanto, os parâmetros estabelecidos não se limitam às alterações na ordem jurídica positiva, mas, também alcança a jurisprudência que, ao amplificar sua valoração, atribui-lhe capacidade de impactar e moldar a ordem jurídica *lato sensu*.

Dessarte, os contornos delineados pelo Supremo Tribunal Federal, ao atuar como guarda da ordem constitucional, tendem à abstrativização do controle difuso, suprimindo os efeitos *inter partes* em detrimento da vinculação *erga omnes*, sendo provocada a expansão de sua atuação e a valorização da sistemática de precedentes.

O ordenamento jurídico brasileiro, alicerçado nos princípios da *civil law*, experimentou transformações profundas com a adoção do sistema de precedentes vinculantes, positivado no Código de Processo Civil de 2015. Nos termos do artigo 927, §1º, desse

diploma, instituiu-se o dever de observância aos precedentes judiciais, conferindo-lhes, assim, caráter de fonte formal do direito⁶⁷.

Acerca do tema, conforme aponta Gutierres⁶⁸ em análise dos temas 881 e 885, a Corte Constitucional, ao reconhecer o dever de observância dos princípios da anterioridade e irretroatividade aos precedentes vinculantes que versem sobre matéria tributária, sobreleva o instituto ao patamar de protagonismo no sistema jurídico e aproxima os seus efeitos aos conferidos à Lei, fonte primária do direito tributário.

Cumprido destacar, entretanto, que, conquanto no ordenamento jurídico inglês o precedente ocupe a posição de fonte primária, o sistema tributário pátrio diverge em seus fundamentos basilares. Nesse diapasão, o tratamento conferido aos precedentes vinculantes em matéria tributária, conforme leciona Souza⁶⁹, há de observar rigorosamente o princípio da estrita legalidade, devendo sua aplicação subordinar-se aos ditames legais expressos..

A Constituição Federal atribuiu ao Supremo Tribunal Federal competência privativa para processar e julgar as ações diretas de controle de constitucionalidade, destinadas à aferição abstrata da compatibilidade das normas perante a Carta Magna, desprovidas de partes litigantes ou de controvérsia de direito subjetivo. Essa peculiaridade amplifica a eficácia dos pronunciamentos da Corte, estendendo-os a todos os jurisdicionados.

Em paralelo, em sede de controle difuso, a autoridade do Supremo é repisada principalmente a partir do protagonismo dado a sistemática de precedentes, a partir da consagração da repercussão geral como requisito de admissibilidade dos recursos extraordinários.

Diante da constituição dos precedentes formulados pelo órgão de cúpula do Poder Judiciário como diretrizes obrigatórias capazes de impactar as relações jurídicas, evidencia-se não apenas o exercício de controle hermenêutico das normas à luz da constituinte. Mas também a repercussão da lógica de repartição constitucional de competências, base do sistema federalista, demonstrada na descentralização dos centros de poder do Judiciário, norteadas por uma ordem central comum – figurada pelo STF –. Assim, com vista do corolário da tripartição de poderes, os precedentes vinculantes reforçam a coesão do Estado federado em todos os seus prismas.

Contudo, no que tange o controle difuso de constitucionalidade, como bem pontuado no Parecer n. 492/2011 da PGFN, a Emenda Constitucional n.º 45, que instituiu a repercussão

⁶⁷ Nesse ponto, assevero reiteradamente que, diferente dos sistemas jurídicos berços da common law, o efeito vinculante conferido aos precedentes parte de lei, mantendo-se ela em posição de primazia na condução jurídica.

⁶⁸ Gutierres (2023, p. 154-156).

⁶⁹ Souza (2024, p. 194).

geral, entrou em vigor em 30 de dezembro de 2004, enquanto a Lei n.º 11.418/2006, que regulamentou a repercussão geral e incluiu os arts. 543-A e 543-B no Código de Processo Civil de 1973, está em vigência desde 19 de fevereiro de 2007. Contudo, somente com a Emenda Regimental n.º 21, de 3 de maio de 2007 — que adequou o Regimento Interno do STF às disposições da EC 45 — os recursos extraordinários passaram a ser submetidos à análise de admissibilidade nos termos dos referidos dispositivos.

Nesse sentido, a Fazenda Nacional atenta ao marco temporal, defende que existem três tipos de precedentes vinculantes capazes de afetar as circunstâncias jurídicas incidentes sobre a coisa julgada: (I) pronunciamentos da Corte em sede de controle concentrado de constitucionalidade, (II) pronunciamentos da Corte prolatados a partir de 3 de maio de 2007, formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, em que tiveram sua repercussão geral reconhecida ou, seguidos de Resolução Senatorial, nos termos do artigo 52, inciso X da CF/88 e (III) pronunciamentos anteriores à 3 de maio de 2007 seguidos de Resolução Senatorial ou que sejam elaborados pelo plenário do Supremo e reafirmado pela corte em julgados posteriores⁷⁰.

Diante do exposto, entende-se que o Fisco considera que há interrupção automática da coisa julgada em razão de decisão contrária do Supremo Tribunal Federal, proferida em controle difuso de constitucionalidade antes do marco de 3 de maio de 2007. Todavia, apresenta requisitos rígidos, não admitindo como entendimento vinculante os pronunciamentos monocráticos ou pelas turmas, apenas aqueles decorrentes do Plenário e reafirmados em decisões posteriores da Corte.

Além de aprofundar-se acerca das balizas relativas às espécies de decisões do Supremo capazes de afetar o sistema jurídico, o Parecer analisa os limites objetivos da coisa julgada, ou seja, as demarcações temporais que separam o período de incolumidade da coisa julgada do instante em que seus efeitos são cessados.

O Parecer do órgão fazendário sustenta que o advento de precedente vinculante — caracterizado pelo Fisco como definitivo e objetivo — do Supremo Tribunal Federal, interrompem-se de imediato os efeitos da coisa julgada sobre as novas relações jurídicas de trato sucessivo, por não estarem estas abrangidas pelos limites objetivos da sentença anteriormente exarada, de modo que a cessação de sua eficácia opera automaticamente, sem necessidade de reconhecimento judicial.

⁷⁰ Brasil, Parecer n.º 492/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (2011, p. 19, Parágrafo 51).

Assim, conquanto sejam ressalvadas as situações pretéritas já consumadas antes desse marco temporal, os efeitos da coisa julgada, sejam eles impeditivos do exercício do direito de cobrar o tributo pelo Fisco ou do direito do contribuinte de deixar de pagar, são imediatamente interrompidos.

Não obstante, defende-se que, com a consolidação do precedente vinculante, e a ausência de exigência de confirmação a partir de novo pronunciamento para que a Fazenda Nacional retome a exigência do crédito tributário declarado constitucional, ou para que o particular deixe de cumprir obrigação tida por inconstitucional. O termo *a quo* da delimitação objetiva da coisa julgada, pois, circunscreve-se na data do trânsito em julgado do acórdão do Supremo.

No que pese a estrita observância aos princípios da segurança jurídica, da boa-fé que maneja as relações entre Fisco e contribuinte, e seu corolário em matéria tributária, qual seja, o princípio da não surpresa, bem como a regra disposta em artigo 146 do Código Tributário Nacional, o órgão fazendário constitui a data da publicação do Parecer como marco inicial para aplicação de seus fundamentos em possíveis exações. Assim, somente os fatos geradores ocorridos – em decorrência de não serem alcançados pela coisa julgada afetada pelo precedente – a partir da data da publicação poderão ser objeto de lançamento, resguardando-se a confiança legítima do contribuinte e evitando-se a retroatividade de orientações jurídicas.

Outrossim, admite-se que, quando o Fisco já tenha incorporado tais razões e promovido cobranças fundadas em fatos geradores posteriores à cessação da eficácia da coisa julgada, tais lançamentos manterão sua validade, visto que assegurado o respeito ao princípio da não surpresa, e a estabilidade e uniformidade da atuação administrativa.

Os fundamentos jurídicos delineados pelo Fisco, a partir da publicação do Parecer em 30 de março de 2011, consolidaram-se como alicerce das razões recursais ofertadas pela União no Recurso Extraordinário n.º 949.297, sendo tais questões levadas ao plenário e submetidas ao debate dos ministros durante o julgamento da matéria.

4.3 Distinguishing entre o Tema 733/STF e os Temas 881 e 885/STF

Como corretamente assinalado pelo relator do Tema 881⁷¹, a análise acerca dos fundamentos jurídicos que conduzem ao afastamento da coisa julgada sobre as relações jurídicas de trato continuado em nada converge ao anteriormente definido pela Corte em Recurso Extraordinário de n. 730.962/SP (Tema 733).

⁷¹ Brasil, Recurso Extraordinário n. 949.297 (2016, p. 18-23).

O *leading case* do Tema 733 trata-se de agravo de instrumento interposto em face de decisão que indeferiu honorários advocatícios em demanda relativa ao FGTS, o qual foi julgado improcedente pelo Tribunal Regional Federal da 3.^a Região, mantendo o indeferimento produzido em decisão de 1.^a instância. Em acórdão, o Tribunal entendeu que, embora tenha sido declarada a inconstitucionalidade do art. 9º da Medida Provisória n. 2.164-41/2001 — no qual se veda a fixação de honorários nessas hipóteses —, tal dispositivo encontrava-se vigente à época da decisão e, portanto, incidente sobre a relação jurídica tratada na demanda.

Em razões recursais apresentadas perante o Supremo, entre outros pontos suscitados, o recorrente sustenta que o julgamento da ADIn n. 2.736 extirpou o artigo 9º da Medida Provisória n. 2.164-4 do ordenamento jurídico, e, a partir de efeitos repristinatórios, viabilizou o pleito de fixação de honorários. No tocante a necessidade de proposição de eventual ação rescisória perante a coisa julgada, a parte aduz a inviabilidade do caminho, haja vista que, durante o prazo decadencial de dois anos contados do trânsito em julgado do referido ato ainda não havia ocorrido o exame da (in)constitucionalidade do dispositivo em controle concentrado.

Nesse contexto, foi submetida à apreciação pelo Plenário a questão referente à eficácia temporal de sentença transitada em julgado fundada em norma supervenientemente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado.

No que é pertinente à repercussão geral da questão, o Ministro Relator Teori Zavascki enfatizou a relevância da questão ante o dever do Supremo em garantir o direito constitucional da segurança jurídica proveniente da coisa julgada, sendo acompanhado por unanimidade⁷².

Ao passo que realizada a análise do mérito recursal, esmiuça-se o alcance da eficácia dos pronunciamentos judiciais em face da declaração de inconstitucionalidade do preceito normativo que os fundamenta a partir da distinção entre as espécies de eficácia das decisões do Supremo em controle de constitucionalidade, denominadas pelo relator de eficácia normativa e a executiva⁷³.

À priori, a eficácia normativa opera-se *ex tunc*, uma vez que o juízo de validade da norma e a declaração de (in)constitucionalidade retroage ao nascimento do dispositivo normativo, expurgando-o do ordenamento como se nunca o compusesse. Entretanto, a

⁷² Brasil, Repercussão Geral no Recurso Extraordinário n. 730.462 (2014, p. 24).

⁷³ Brasil, Recurso Extraordinário n. 730.462 (2015, p. 12).

eficácia executória do pronunciamento jurisprudencial mostra-se circunscrita, vincular o dever de observância do entendimento do Supremo Tribunal Federal à data de edição originária da norma implicaria imposição manifestamente ilegítima, pois não encontra respaldo razoável a retroação do dever de observar um entendimento sequer submetido à apreciação naquele período temporal, portanto, fixa-se como marco para início dos efeitos executórios a data da publicação do acórdão do STF, produzindo efeitos prospectivos – *ex nunc* – sobre atos supervenientes à data da publicação.

Desse modo, ao reconhecer que pronunciamentos judiciais — ainda quando declarados inconstitucionais em virtude de norma supervenientemente tida como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal — não se submetem aos efeitos executórios dessa declaração, preservando-se, assim, a coisa julgada em sua integridade. Impõe-se, pois, a indispensável interposição do recurso cabível, tempestivo e adequado, ou, na ausência de via recursal hábil, admite-se o ajuizamento de ação rescisória, observado o prazo decadencial bienal previsto no artigo 975 do CPC/2015.

Nesse ponto, apesar das espécies de vigência das decisões do STF serem utilizadas como fundamento da *ratio* no julgamento dos temas em apreço, revela-se de modo cristalino a incompatibilidade entre as questões suscitadas nos Temas 881 e 733. O Tema 881 restringe-se à análise dos efeitos executórios dos pronunciamentos do Supremo sobre a coisa julgada nas relações jurídicas de trato continuado; já o Tema 733 abrange as demais espécies de vínculos jurídicos — designadas pelo relator, em obra doutrinária, como instantâneas e permanentes —, cujos reflexos não se confundem com aqueles do primeiro. A divergência, inclusive, é mencionada⁷⁴:

Ressalva-se desse entendimento, quanto à indispensabilidade da ação rescisória, a questão relacionada à execução de efeitos futuros da sentença proferida em caso concreto, notadamente quando decide sobre relações jurídicas de trato continuado, tema de que aqui não se cogita.

Consoante exposto no subtópico 2.2.4.1, a partir da técnica de delimitação hermenêutica (*distinguishing*) é possível reconhecer a dissonância entre a *ratio decidendi* do Tema 733 e a controvérsia decidida no RE n.º 949.297, atuando não somente como critério de contorno do alcance do precedente, mas aperfeiçoando o entendimento jurídico tanto do Tribunal quanto dos órgãos a ele vinculados.

⁷⁴ Brasil, Recurso Extraordinário n. 730.462 (2015. p. 14).

Logo, ao contrário do que sustenta Scaff em artigo publicado junto ao Instituto Brasileiro de Direito Tributário⁷⁵, conquanto a aparente ocorrência de modificação no entendimento anteriormente estabelecido no Tema 733 a partir dos Temas 881 e 885 (cf. 2.2.4.2 *Overruling*), essa aparência se dissolve diante da total incompatibilidade entre os cerne das discussões, haja vista que cada tema disciplina relações jurídico-tributárias distintas. Assim, os Temas 881 e 885 não relativizam, não modificam, tampouco delimitam a vigência do precedente firmado no Tema 733, mas, antes, complementam-no ao regular, de forma autônoma, espécies de relação jurídica tributária fora do escopo daquele precedente.

Por fim, embora patente a inexistência de qualquer ponto de interseção entre as matérias debatidas — e pese a veiculação de interpretações que as contrapõem de forma imprecisa e tecnicamente insustentável —, a distinção operada entre a eficácia da coisa julgada em sentido amplo e sua aplicabilidade às relações de trato sucessivo revelou-se essencial para o aprimoramento do ordenamento e a preservação da segurança jurídica.

Ademais, o entendimento formulado no Tema 881, bombardeado por análises que o qualificavam como atecnia capaz de expurgar a coisa julgada do sistema normativo, assegura, tal qual no Tema 733, a conservação do núcleo essencial da coisa julgada constitucionalmente instituída.

Conforme decidido, os tributos cuja constitucionalidade foi reconhecida tornam-se exigíveis, de forma automática, a partir da data de publicação da ata de julgamento — seja no controle concentrado ou difuso em repercussão geral — sempre em estrita observância aos princípios da irretroatividade e da anterioridade⁷⁶.

Desse modo, permanecem inexigíveis as obrigações tributárias cujo fato gerador tenha ocorrido antes da publicação do acórdão – marco inicial de vigência do precedente –, de modo a preservar a incolumidade dos efeitos da coisa julgada. Contudo, uma vez publicada a decisão, o precedente vinculante afasta os efeitos temporais da coisa julgada nas relações tributárias a serem constituídas nesse novo tempo.

Ao distinguir, pois, os planos temporais de vigência da coisa julgada e do precedente vinculante⁷⁷ e vinculando os efeitos executórios de seu precedente aos corolários da fiscalidade, o STF sustenta a garantia à segurança jurídica como raiz da fundamentação desenvolvida no julgado.

⁷⁵ Scaff (2023, p. 461)

⁷⁶ Cumpre destacar que, na hipótese inversa – ou seja, reconhecida a inconstitucionalidade –, impõe-se, de igual modo, a inexigibilidade imediata das respectivas cobranças.

⁷⁷ Massud (2023, p. 1278-1281).

4.3.1 Afastamento da Súmula 239/STF da matéria discutida no julgamento do mérito dos Temas 881 e 885/STF

Nas razões recursais, arguiu-se, como ponto central, a incidência da Súmula Vinculante 239 sobre a controvérsia tributária em exame. Tal tese, apesar de integralmente rechaçada no voto do Ministro Relator Luís Roberto Barroso, em virtude da inadequação da súmula ao direito material das matérias debatidas, a sua análise contribui para um escopo mais preciso das questões submetidas ao Plenário.

Ao editar o enunciado sumular, o Supremo Tribunal Federal fundamentou-se nos precedentes argumentativos dos Embargos de AI n.º 11.227 (julgados em 10/02/1945)⁷⁸ e RE n.º 59.423 (julgados em 12/06/1970)⁷⁹, cujas teses sedimentam-se respectivamente em: (I) a declaração incidental de nulidade do lançamento ou de prescrição relativa a determinado exercício fiscal não impede o prosseguimento de procedimentos fiscais subsequentes; (II) a decisão que reconhece a inexigibilidade de crédito tributário em um exercício não gera coisa julgada sobre fatos geradores posteriores.

Em consonância com esses precedentes, a Corte delimitou o alcance da orientação sumular aos casos de lançamento individualizado, oriundos de relação jurídico-tributária específica, excluindo-se do seu campo de aplicação tanto a análise da norma tributária em abstrato quanto as relações jurídicas de trato continuado.

Nos processos que originaram os recursos extraordinários n.º 949.297/CE e 955.227/BA – submetidos ao Plenário sob o rito da repercussão geral – os tribunais de origem reconheceram, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/1988 e, a consequente inexistência de relação jurídico-tributária capaz de ensejar o dever de recolhimento da CSLL, estendendo-lhe seus efeitos aos exercícios futuros.

Emerge, pois, de modo cristalino, que a Súmula Vinculante n.º 239/STF não alcança as controvérsias afetas aos Temas 881 e 885. O seu enunciado limita-se aos efeitos de lançamentos tributários individualizados⁸⁰, não se estendendo aos pronunciamentos que versam os preceitos normativos ou sobre relações jurídicas de trato continuado, as quais demandam regime jurídico específico e diverso daquele sumulado.

⁷⁸ Brasil, AI n. 11.227 Embargos (1945).

⁷⁹ Brasil, RE n. 59.423 Embargos (1970).

⁸⁰ Brasil, Recurso Extraordinário com Agravo n. 861.473/BA (2015, p. 3).

4.4 Julgamento do mérito dos Temas 881 e 885

Decorrente das semelhanças entre as questões debatidas nos Temas 881 e 885, a Corte decidiu pela reunião do julgamento, firmando tese única para ambos, a qual foi fixada nos termos:

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.

Constatou-se que as decisões proferidas em sede de controle concentrado de constitucionalidade e aquelas emanadas de controle difuso com repercussão geral operam de pleno direito sobre a coisa julgada relativa às relações jurídico-tributárias de trato sucessivo, independentemente de favorecerem o Fisco ou o contribuinte. Tal mecanismo se justifica pelo fato de a superveniência de nova circunstância jurídica modificar a hipótese de incidência abstrata, de forma que os fatos geradores formados após esse marco diferenciam-se daqueles constituídos sob o regime pretérito da coisa julgada.

Outrossim, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao reconhecer a coexistência de distintos regimes jurídicos de coisa julgada e as espécies de eficácia conferidas à declaração de (in)constitucionalidade (cf. subtópico 4.3), reafirma o princípio da segurança jurídica ao exigir delimitação temporal tanto da vigência do título judicial quanto da eficácia executiva do pronunciamento da corte constitucional. O tratamento dado pela corte encontra-se alinhado ao posicionamento de Zavascki⁸¹, no qual defende que a harmonização entre os efeitos da coisa julgada ante a publicação de precedente vinculante trata-se de um exercício de resguardar a segurança jurídica, negando valor absoluto a coisa julgada em detrimento do princípio constitucional.

Essa postura ressalta o caráter prospectivo da modulação dos efeitos do julgado, ao englobar situações que ainda se desdobram no tempo sem reabrir o exame de casos já definitivamente decididos. Assim, mantém-se intacto o núcleo daqueles litígios plenamente encerrados antes do entendimento atual do STF, cabendo aos interessados o manejo de instrumentos específicos para discutir eventuais impactos em situações pretéritas. Dessa forma, salvaguarda-se tanto a autoridade das decisões transitadas em julgado quanto a

⁸¹ Zavascki (2017, p.169-170)

supremacia constitucional, garantindo-se, simultaneamente, a adaptabilidade do direito às transformações dos fatos e da norma.

Dessa forma, ao reconhecer que a coisa julgada não pode se estender indefinidamente quando confrontada com a situação jurídica em vigência, ressalvada a imutabilidade das relações jurídicas completas e já consolidadas, a Corte enaltece os pilares da previsibilidade e estabilidade na aplicação das regras tributárias em relações de trato sucessivo, assegurando o adequado equilíbrio entre o respeito à coisa julgada e a autoridade do controle de constitucionalidade.

À vista disso, diante da interrupção automática dos efeitos da coisa julgada, sendo desnecessário o ajuizamento de ação revisional, denota-se que não se trata de desconstituição do título executivo judicial, mas da definição dos limites temporais da sua vigência.

Nesse ponto, cumpre o destaque que qualquer alegação de possível relativização da coisa julgada é extirpada, mas trata-se de análise técnica dos efeitos normativos da jurisdição tributária, preservando a coerência e a razoabilidade do ordenamento, no qual se fixa como termo *a quo* da produção de efeitos executórios da declaração de (in)constitucionalidade a data da publicação do acórdão do STF, como decorrência lógica do corolário da irretroatividade tributária, a anterioridade anual e nonagésima. Este ponto é frisado pelo ministro Luís Roberto Barroso durante o julgamento⁸²:

Não estamos lidando sequer com o problema de relativização da coisa julgada. Estamos apenas demarcando temporalmente os efeitos da coisa julgada em relações de trato continuado. Já tínhamos precedentes do Supremo - não específicos em matéria tributária, devo reconhecer - que, no entanto, deixavam claro que a coisa julgada, em relações de trato continuado, cessava no momento em que se alterassem as condições de fato ou de direito.

Assim, à vista da segurança jurídica e da proteção da coisa julgada em seus diferentes regimes jurídicos, fixa-se como termo *a quo* da eficácia executória da declaração de (in)constitucionalidade, a data de publicação do acórdão do Supremo Tribunal Federal, em estrita observância ao corolário da irretroatividade tributária e aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal. Essa demarcação temporal reflete por analogia os efeitos da instituição de novo tributo, sendo legítima a produção de efeitos executórios por parte do *ius superveniens* consolidado pela Corte, tanto em sede de controle concentrado quanto em repercussão geral, apenas a partir do momento em que passe a integrar legitimamente o ordenamento jurídico.

⁸² Brasil, Recurso Extraordinário n. 949.297 (2016, p. 404).

Dessarte, a modulação dos efeitos, junto as delimitações temporais da eficácia da coisa julgada, compôs o papel de protagonismo nas discussões decorrentes da elaboração da Tese, sendo a questão em que figurou-se discordância entre os membros da corte e foi objeto de discussão em embargos declaratórios apresentados em face da decisão do STF.

Em suas razões no julgamento do mérito, o ministro Edson Fachin, relator do RE n. 949.297/CE, reforça a necessidade de modulação dos efeitos da decisão em respeito a proteção da confiança depositada pelo contribuinte antes acobertado pela coisa julgada, que teve a eficácia do seu título executivo afastada nas relações jurídicas supervenientes a publicação do acórdão de julgamento⁸³, sendo tal posição acompanhada pelos ministros Luiz Fux, Ricardo Lewandowski, Dias Toffoli e Nunes Marques.

O ministro Luís Roberto Barroso, em dissonância ao voto relator, entende pela dispensabilidade de modulação de efeitos da decisão⁸⁴, já que, uma vez reconhecido pela Corte o papel equivalente do precedente vinculante estabelecido nos Temas 881 e 885 ao da instituição de nova norma tributária, a data da publicação da ata de julgamento é, por conseguinte, equivalente ao primeiro dia de vigência de um dispositivo normativo, sendo aplicáveis, por óbvio, os princípios da anterioridade e irretroatividade tributária. As razões do ministro foram acompanhadas pelos demais ministros da corte que não aderiram a fundamentação do ministro Fachin, sendo o voto vencedor do julgamento.

Ressalto também a posição do ministro Gilmar Mendes, o qual apesar de alcançar o mesmo fim da fundamentação exposta por Barroso, percorre caminho distinto. O ministro pontua que a norma tributária declarada constitucional pelo Supremo já está submetida as regras e princípios constitucionais tributários, não sendo prescindível a declaração por parte da Corte da aplicabilidade dos princípios elencados no artigo 150 da constituinte sobre os tributos instituídos⁸⁵, sendo acompanhado pelo ministro André de Mendonça. A fundamentação desenvolvida quanto à desnecessidade de modulação dos efeitos manteve-se incólume durante a apreciação dos embargos de declaração⁸⁶.

Contudo, apesar da ausência de modulação dos efeitos da Tese desenvolvida em julgamento implicar na aplicabilidade da regra geral de efeitos prospectivos do julgamento em sede de controle de constitucionalidade, Mortati⁸⁷ aponta consequências práticas diante da ausência de pronunciamento da Corte acerca da modulação de efeitos do precedente,

⁸³ *Ibid*, p. 15.

⁸⁴ Brasil, Recurso Extraordinário n. 949.297 (2016, p. 230-233).

⁸⁵ *Ibid*, p. 91-93.

⁸⁶ Brasil, Embargos de Declaração em RE n. 949.297 (2024, p. 307-309).

⁸⁷ Mortati (2024, p. 18-19)

demonstrada em nota emitida pela PGFN⁸⁸, na qual a autoridade fiscal indica que, apesar do acórdão do Supremo indicar expressamente a data da publicação da ata do julgamento como termo *a quo* para incidência do precedente, realizará análises individualizadas a fim de quantificar os valores devidos por cada contribuinte, uma vez que o Fisco reconhece que realizou cobranças devidas desde a declaração de constitucionalidade pela Corte em ADI n. 15, seguindo os fundamentos jurídicos apontados pelo órgão fazendário em Parecer n. 492/2011, esmiuçado em subtópico 4.2 deste capítulo.

Entretanto, conquanto a autora aponte como problemática a ausência de modulação dos efeitos da decisão, a Corte Constitucional, ao apreciar os embargos de declaração em 2024, estabelece que o entendimento formulado pela Procuradoria-Geral é uma decorrência da garantia dos princípios da isonomia tributária e da livre concorrência — inculpidos, respectivamente, no inciso II do art. 150 e no inciso IV do art. 170 da Constituição Federal. Nessa oportunidade, a Corte sustentou que, a partir da declaração de constitucionalidade proferida em 2007 no controle abstrato, não subsiste qualquer expectativa legítima dos contribuintes quanto à dispensa do recolhimento das contribuições relativas à CSLL.

Embora existissem sentenças transitadas em julgado reconhecendo incidentalmente a inconstitucionalidade do tributo, o pronunciamento superveniente — dotado de efeitos *erga omnes* e *ex tunc* — em sentido diametralmente oposto à coisa julgada, estendeu-se a todos os contribuintes, independentemente de decisão judicial anterior em seu favor⁸⁹, colocando-os na mesma situação jurídica dos demais e tornando o tributo plenamente exequível.

Portanto, não obstante a adoção da data de publicação do acórdão como marco inaugural da eficácia temporal da coisa julgada, a Corte rejeitou a modulação de efeitos e legitimou as cobranças do Fisco desde o julgamento da ADI n.º 15. Nesse contexto, os Temas 881 e 885 reafirmam a primazia dos princípios constitucionais que regem a ordem econômica, evitando tratamentos vantajosos de alguns contribuintes em detrimento de outros submetidos à mesma situação jurídica.

No que tange a respeito dos corolários do direito tributário, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a imperiosa necessidade de uniformizar o tratamento tributário entre contribuintes que se encontrem em situações jurídicas similares, à luz do princípio da isonomia. Ao vincular a entrada em vigência dos efeitos executórios de suas decisões ao marco da publicação, evita-se que certos sujeitos sejam submetidos a regimes fiscais distintos

⁸⁸ Brasil, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (2023)

⁸⁹ Brasil, Embargos de Declaração em RE n. 949.297 (2024, p. 21).

em razão de meras variações temporais, preservando-se, assim, a igualdade material estabelecida no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal.

Já sob a égide da livre concorrência, denota-se que a previsibilidade e a estabilidade do ambiente normativo-tributário são condições indispensáveis ao regular exercício da atividade econômica. A imposição de tributos com efeitos retroativos ou sem observância dos princípios da anterioridade e da legalidade criaria barreiras fiscais indevidas, desestimulando investimentos e comprometendo a dinâmica concorrencial prevista no artigo 170 da Constituinte.

Acerca do tema, Scaff⁹⁰ pontua a nocividade ao sistema econômico que, em decorrência dos efeitos de coisa julgada contrária ao cenário tributário atual, empresas paguem menos tributos que outras, mesmo compartilhando de idêntica situação jurídica. A discussão jurídica esmiuça-se não apenas nos planos jurídicos de incidência e eficácia da norma tributária, mas privilegia uma visão macrojurídica, considerando as consequências econômicas decorrentes das decisões judiciais.

O julgamento dos Temas reconheceu a fixação de precedente vinculante equivalente à instituição de novo tributo, e, portanto, aplica-se o dever de observância aos princípios que regem a exigibilidade tributária⁹¹, não obstante, ao prosseguir a formulação das razões, o ministro Barroso entende que a aplicação dos marcos temporais de exigibilidade do tributo são aplicáveis somente sobre contribuintes que possuem decisões judiciais transitadas em julgado em seu favor, prestigiando a previsibilidade das regras jurídicas e a isonomia concorrencial entre contribuintes.

⁹⁰ Scaff (2023, p. 460)

⁹¹ Nesse trecho do voto-vogal em sede de Recurso Extraordinário n. 949.297, o ministro Barroso sustenta que “a decisão deste Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado ou em repercussão geral [...] em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, produz para ele norma jurídica nova. Essa situação se assemelha à criação de novo tributo, que, como se sabe, a depender do tributo, deve observar a irretroatividade, a anterioridade [...] por conseguinte, tem-se que a publicação da ata de julgamento em controle concentrado ou controle difuso em repercussão geral equivale ao primeiro dia de vigência da nova norma.” (BRASIL, 2016, p. 230-231).

5 CONCLUSÃO

O sistema de precedentes vinculantes, incorporado inicialmente pela Emenda Constitucional n. 45, estruturado – e posto em evidência – pelo Código de Processo Civil de 2015 e amplamente implementado pelos Tribunais Superiores, com enfoque ao Supremo Tribunal Federal, constitui instrumento imprescindível para a promoção e consolidação da segurança jurídica em matéria tributária.

Nesse ponto, a aplicação técnica do instituto jurídico se faz a partir do conhecimento acerca das origens e elementos que compõem o instituto, os quais serão utilizados como alicerces no processo de formulação do precedente.

Assim, a partir da construção de um sistema de precedentes próprio, estabelecido a partir da confluência do sistema jurídico-legislativo brasileiro, de matriz romano-germânica, e de elementos do sistema *common law*, tem-se que tais elementos, apesar de herdados de ordenamentos estrangeiros, assumem contornos próprios “à brasileira” diante da estrutura federativa e dos princípios políticos e jurídicos que o regem.

De todo modo, a valorização crescente da estrutura dos precedentes vinculantes ocupa espaço de protagonismo na defesa da segurança jurídica perante o alto volume de edição de leis e demais disposições normativas em matéria tributária. A partir de análise quantitativa nos âmbitos federal, estadual e municipal, evidenciou-se o ritmo acelerado de edição legislativa tributária, que, sem mecanismos de uniformização interpretativa, tende a gerar conflitos interpretativos e, consequentemente, insegurança jurídica.

Os dados apresentados demonstram uma situação que reforça a necessidade de estruturação de um sistema jurídico estável capaz de pacificar disputas e orientar a atuação do fisco e dos contribuintes, sendo o precedente vinculante um instrumento notável na viabilidade de alcance deste fim.

Assim, para a defesa do papel relevante do precedente vinculante na garantia da segurança jurídica, o julgamento dos Temas 881 e 885 do Supremo Tribunal Federal reconheceu os efeitos dos precedentes vinculantes sobre as coisas jugadas atinentes às relações jurídico-tributárias de trato sucessivo.

Tem-se, portanto, que a delimitação temporal da vigência da coisa julgada a partir da publicação de pronunciamento decisório de natureza vinculante demonstra a amplificação da influência do instituto no sistema jurídico.

No tocante ao mérito, a delimitação temporal decorrente da proteção da confiança legítima e da coisa julgada material já está consolidada. A delimitação proposta –

aplicabilidade prospectiva a fatos geradores ocorridos após a publicação do acórdão, sem retroagir para tributos já definitivamente constituídos – representa equilíbrio técnico-jurídico capaz de preservar direitos já estabilizados, sem esvaziar a autoridade vinculante do precedente.

Por fim, conclui-se que o sistema de precedentes vinculantes, ao ser operacionalizado, potencializa a eficiência da fiscalidade e promove garantias à segurança jurídica, reafirmando o papel do Direito como instrumento de pacificação social.

REFERÊNCIAS

BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 7. ed. Rio de Janeiro: Saraiva, 2015.

BECHO, Renato Lopes. **Precedentes e Direito Tributário: Nova perspectiva da legalidade tributária**. São Paulo. Instituto Brasileiro De Estudos Tributários (IBET), jul. 2018.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 35. ed. São Paulo. Malheiros Editores, 2020.

BRASIL. Congresso Nacional. **Projeto de Lei Complementar n.º 124, de 2022**. 2022c.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça; Instituto de Ensino e Pesquisa (INSPER). **Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro: relatório final de pesquisa**. Brasília, 2022.

BRASIL. Congresso Nacional. **Projeto de Lei Complementar n.º 124, de 2022**. 2022c. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9199183&ts=1739998472777&disposition=inline>. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT). **Quantidade de normas editadas no Brasil: 33 anos da Constituição Federal de 1988**. Brasília, 2021.

BRASIL. **Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/111417.htm. Acesso em: 5 de maio de 2025.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Nota sobre julgamento de efeitos da coisa julgada em matéria tributária**. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2023/fevereiro/pgfn-divulga-nota-sobre-julgamento-de-efeitos-da-coisa-julgada-em-materia-tributaria>. Acesso em: 15 de maio de 2025.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Parecer nº 492/2011**. Disponível em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/PARECER%20CRJ%20492-11.pdf>. Acesso em: 25 de abril de 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça**. Brasília, DF: STJ, 2022b. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Regimento-Interno.aspx>. Acesso em: 22 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 15/DF**. Relator: Min. Sepúlveda Pertence. Brasília, disponibilizado no Diário de Justiça Eletrônico em 31 de agosto de 2007. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=484298>. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **AI n. 11.227 Embargos**. Relator: Min. Castro Nunes, julgado em 05 de junho de 1944. Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=30544>.
 Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração em **Recurso Extraordinário n. 949.297**. Disponibilizado no Diário de Justiça Eletrônico em 20 de agosto de 2024. Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=779236094#page=307.15>. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário com Agravo n. 861.473/BA**. Relator: Ministro Roberto Barroso. Dec. Monocrática. disponibilizado no Diário de Justiça Eletrônico em 25 de fevereiro de 2015. Disponível em:
<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=299178783&ext=.pdf>. Acesso em: 25 de abril de 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 227.458/CE**. Relator: Min. Hamilton Carvalhido. Brasília, disponibilizado no Diário de Justiça Eletrônico em 05 de junho de 2000. Disponível em:
https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=199900748883&dt_publicacao=05/06/2000. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 59.423 Embargos**. Relator: Min. Elói da Rocha, julgado em 12 de junho de 1970. Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=37593>. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 730.462**. Relator: Min. Teori Zavascki. Disponibilizado no Diário de Justiça Eletrônico em 09 de setembro de 2015. p. 12. Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9343495>. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 949.297**. Disponibilizado no Diário de Justiça Eletrônico em 13 de maio de 2016. Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10947666>. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 955.227**. Relator: Min. Luís Roberto Barroso, disponibilizado no Diário de Justiça Eletrônico em 02 de maio de 2023. Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=767319011>. Acesso em: 25 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário n. 730.462**. Relator: Min. Teori Zavascki. Disponibilizado no Diário de Justiça Eletrônico em 25 de junho de 2014. p. 24. Disponível em:

<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6250727>. Acesso em: 25 abr. 2025.

BUSTAMANTE, Thomas da Rosa de. **Teoria do precedente judicial: a justificação e a aplicação de regras jurisprudenciais**. São Paulo: Noeses, 2012.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo: Noeses, 2022.

DAVID, René. **Os grandes sistemas do direito contemporâneo**. Trad. Hermínio Carvalho. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

DIDIER JUNIOR, Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. **Curso de Direito Processual Civil – Meios de impugnação as decisões judiciais e processo nos tribunais**. 13^a ed., v. 3, reescrita de acordo com o Novo CPC. Salvador: Ed. Juspodivm, 2016.

DIDIER JR., Fredie. Sistema brasileiro de precedentes judiciais obrigatórios e os deveres institucionais dos tribunais: uniformidade, estabilidade, integridade e coerência da jurisprudência. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia**, v. 40, 2017.

DO VALE, Luís Manoel Borges. **Precedentes Vinculantes no Processo Civil Brasileiro e a Razoável Duração do Processo**. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2019.

FALSARELLA, Christiane Mina. A deliberação no Supremo Tribunal Federal. **Revista de Investigações Constitucionais**, v. 11, 2024.

FONSECA, Tiago Silva. A afirmação da segurança jurídica, como expressão do estado de direito, a partir da efetivação dos princípios constitucionais tributários. **Revista da AGU**, v. 9. n. 24, 2010. Disponível em: <https://revistaagu.agu.gov.br/index.php/AGU/article/view/225>. Acesso em: 24 mar. 2025.

GUTIERRES, Katia Locoselli. **A relevância da jurisprudência no direito tributário: uma análise sob a perspectiva do *stare decisis* brasileiro e do julgamento dos Temas 881 e 885 pelo STF**. Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 155, publicado em 12 de agosto de 2023.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito** [tradução João Baptista Machado]. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

KLAFKE, Guilherme Forma; PRETZEL, Bruna Romano. Processo decisório no Supremo Tribunal Federal: aprofundando o diagnóstico das onze ilhas. **Revista de Estudos Empíricos em Direito**, vol. 1, nº 1, jan. 2014, p. 94.

MACÊDO, Lucas Buril. **Precedentes Judiciais e o Direito Processual Civil**. 5. ed. Salvador: Juspodivm, 2024.

MAITLAND, Frederic William. **Pourquoi l’histoire du droit anglais n’est pas écrite**. 2022.

Disponível em: <https://doi.org/10.35562/cliiothemis.1604>. Acesso em: 09 fev. 2025. [Tradução livre].

MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios**. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022.

MASSUD, Rodrigo G. N. **O Precedente firmado no Julgamento do Tema 881 e 885 do STF e seus reflexos no regime da coisa julgada tributária**. XX Congresso Nacional de Estudos Tributários. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência. São Paulo: Noeses: Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET), 2023.

MITIDIERO, Daniel. **Precedentes: da persuasão à vinculação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MORTATI, Ananda A. C. R. **Coisa Julgada em Matéria Tributária – modificação de jurisprudência e reflexos dos temas 881 e 885**. Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 157, publicado em 06 de janeiro de 2024.

PERRONE CAMPOS MELLO, P.; BARROSO, L. R. **Trabalhando com uma nova lógica: a ascensão dos precedentes no direito brasileiro**. Revista da AGU, v. 15, n. 03, jul./set. 2016. Disponível em: <https://revistaagu.agu.gov.br/index.php/AGU/article/view/854>. Acesso em: 24 mar. 2025.

PERLINGIERI, Pietro. **O direito civil na legalidade constitucional**. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2008.

PRITSCH, Cesar Zucatti. **Como identificar a *ratio decidendi* e aplicar ou distinguir um precedente?** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020.

QUEIROZ, Mary Elbe; JÚNIOR, Antonio Carlos de Souza. **Coisa Julgada Tributária, Mudança do Estado de Direito e Precedentes Vinculantes do Superior Tribunal de Justiça - STJ. XX Congresso Nacional de Estudos Tributários**. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência. 1. ed. São Paulo: Noeses: Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET), 2023.

REINO UNIDO. House of Lords. **DONOGHUE v. STEVENSON**. Julgamento em 26 de maio de 1932. p. 562-623. Disponível em: <https://professionalnegligenceclaimsolicitors.co.uk/wp-content/uploads/Donoghue-stevenson-tort-lexlaw-lawyers.pdf>. Acesso em 12 de fevereiro de 2025. [Tradução livre].

SARMENTO, Daniel. **Ubiquidade Constitucional: os dois lados da moeda**. Livres e Iguais – Estudos de Direito Constitucional. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

SCAFF, Fernando Facury. **As inovações do STF no julgamento dos Temas N. 881 e N. 885 sobre controle de constitucionalidade e os Efeitos Temporais da Coisa Julgada**. Revista Direito Tributário Atual. n. 53. ano 41. p. 452-469. São Paulo: IBDT, 1º quadrimestre 2023

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SEFTON-GREEN, Ruth. Remedies. **McGill Law Journal**, Montreal, v. 66, n. 1, pp. 153-157,

mar., 2020. Disponível em: <https://lawjournal.mcgill.ca/article/remedies/>. Acesso em: 12 fev. 2025. [Tradução livre].

SILVA, Virgílio Afonso da. **Direito Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2021.

SOUZA, Maria Geyciany da Mota Oliveira. **Coisa julgada em matéria tributária: Considerações sobre os temas 881 e 885 do STF**. Diálogos interdisciplinares em Direito Público, 2024.

TEMER, Michel. **Elementos de Direito Constitucional**. 21. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

THEODORO JUNIOR, Humberto. **Curso de direito processual civil – volume III**. 47. ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2016.

TUCCI, José Rogério Cruz e. **Direito processual civil: entre comparação e harmonização**. Salvador: JusPodivm, 2021.

VALE, Luís Manoel Borges do. **Precedentes Vinculantes no Processo Civil Brasileiro e a Razoável Duração do Processo**. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2019.

ZANETI JR., Hermes. **O valor vinculante dos precedentes: teoria dos precedentes normativos formalmente vinculantes**. 2. ed. Salvador: JusPodivm, 2016.

ZAVASCKI, Teori Albino. **Eficácia das sentenças na Jurisdição Constitucional**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.