



COMMON LAW E OS PRECEDENTES VINCULANTES NA JURISPRUDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Marcus Abraham*

Resumo

O artigo trata da aproximação do direito brasileiro ao sistema jurídico do *common law* (tradição jurídica anglo-saxã) quanto ao direito processual, especialmente na resolução de demandas repetitivas, com a adoção da chamada teoria dos precedentes como meio para se conseguir maior celeridade processual e uniformização da jurisprudência pela verticalização da jurisprudência dos Tribunais Superiores. Além disso, analisa a influência de tal aproximação sobre o direito tributário nacional, sobretudo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça.

Palavras-chave

Demandas repetitivas. *Common law*. Teoria dos precedentes. Direito tributário. Verticalização da jurisprudência.

Abstract

The paper deals with the rapprochement between the Brazilian legal system and Common Law (Anglo-Saxon legal tradition) in relation to procedural law, especially in the resolution of repetitive litigation, with the adoption of the so-called *stare decisis* theory as a means to achieve greater promptness and uniformity of case law through the verticalization of Superior Courts' judicial precedents. It also examines the influence of such an approach on Brazilian Tax Law system, especially in the case law of the Brazilian Supreme Federal Court and the Brazilian Superior Court of Justice.

Keywords

Repetitive litigation. Common law. *Stare decisis* theory. Tax Law. Case law verticalization.

1. INTRODUÇÃO

Os avanços em matéria de cidadania nestas mais de duas décadas e meia de promulgação da Constituição Federal de 1988 são nítidos e revelam o evidente amadurecimento da democracia brasileira, com a inquestionável conscientização da população dos seus direitos. A nova ordem constitucional

* Doutor em Direito Público (UERJ) e Professor Adjunto de Direito Financeiro (UERJ). Desembargador Federal no TRF2. Diretor da Escola da Magistratura Federal do RJ — EMARF.

introduziu significativa evolução na seara processual, ampliando o acesso à justiça, garantindo o devido processo legal, a inafastabilidade da função jurisdicional e, mais recentemente, consagrando a duração razoável do processo e a celeridade em sua tramitação.

Entretanto, nem o Poder Judiciário, nem o sistema processual brasileiro foram capazes de absorver o avassalador volume de demandas judiciais ajuizadas como consequência da ampliação ao acesso ao Judiciário. Nada mais perverso do que a injustiça de ter o seu direito violado e ver o seu processo judicial — legítimo instrumento de solução de conflitos — estagnado em um oceano de litígios, sem esperança de um célere desfecho. A nefasta consequência é o desrespeito aos princípios constitucionais da razoável duração do processo, da efetividade da prestação jurisdicional, da igualdade e da eficiência.

Nesse contexto, um fenômeno que há anos se observa como exponencialmente crescente é o das demandas repetitivas, um tormentoso problema da Justiça brasileira, consubstanciado no ajuizamento de demandas semelhantes por centenas ou milhares de vezes, tendo como objeto principal ações e omissões da Administração Pública.

Ao serem envidados esforços a fim de se encontrar soluções para esse problema, percebe-se que algumas medidas processuais que vêm sendo implementadas para amenizar o entrave e obter uma maior efetividade processual têm alterado as características do modelo processual brasileiro, fazendo-o aproximar-se do modelo do *Common Law* com a aplicação dos precedentes judiciais.

Isso se observa a partir da criação de institutos processuais como o da súmula vinculante, da repercussão geral e dos recursos repetitivos, que conferem maior força imperativa à jurisprudência dos tribunais superiores e confere-lhe *status* de fonte normativa a partir do fenômeno da “*verticalização da jurisprudência dos tribunais superiores*”, dando-se amplitude na utilização dos precedentes.

E parte dessas demandas é de natureza tributária, campo que também sofreu influências positivas a partir da Constituição Cidadã, a qual ampliou sobremaneira os direitos e garantias do contribuinte, gerando, por decorrência, um aumento da litigiosidade fiscal pela incapacidade da Administração Tributária em respeitá-los.

A necessidade de conferir efetividade às demandas processuais em matéria tributária com a adoção e aplicação de julgamentos a partir de precedentes vinculantes dos tribunais superiores, sem perder de vista a segurança jurídica e a justiça das decisões de cada caso concreto, é o objeto deste estudo.

2. DA CONSTITUIÇÃO DE 1988 À MULTIPLICAÇÃO DAS DEMANDAS REPETITIVAS

A promulgação da Constituição Federal de 1988 representou a consolidação da redemocratização do Estado brasileiro após 20 anos de ditadura militar, antecedida das alternâncias de regimes democráticos e autoritários ao longo de todo o século XX.

Instalada em 1º de fevereiro de 1987 e presidida pelo Deputado Ulysses Guimarães do PMDB, popularmente conhecido como “Senhor Diretas”, a Assembleia Nacional Constituinte foi composta por 559 membros, entre deputados federais e senadores eleitos em novembro daquele mesmo ano, que acumulavam ambas as funções de congressistas e de constituintes.¹ Foram dezoito meses de trabalhos e, em 05 de outubro de 1988, foi promulgada a nova Carta. Recebeu ela, à época, inúmeras críticas, tais como a sua extensão (245 artigos e 70 disposições transitórias); o excesso de disposições que dependiam de regulamentação; a abordagem de temas específicos que não comportavam o foro constitucional, em situações em que a Constituição deveria se limitar a estabelecer princípios gerais; ambiguidades de ideais em detrimento de uma harmonia, demonstrando o embate das forças políticas da época; etc.

De uma maneira sucinta, podemos dizer que a Constituição Federal de 1988 ofereceu uma vasta gama de direitos fundamentais individuais e coletivos; aboliu a censura e outros cerceamentos das liberdades; reduziu sobremaneira o poder individual do Executivo e, inversamente, fortaleceu os Poderes Legislativo e Judiciário, dentro do jogo de equilíbrio democrático de poderes; manteve o sistema presidencialista (submetido a plebiscito em 1993) e a república federativa; fortaleceu também os Estados e Municípios; e reconstituiu o sistema tributário nacional, com a redistribuição de tributos entre os entes federativos e a respectiva repartição de receitas financeiras, solidificando a autonomia dos Estados e Municípios, atenuando os desequilíbrios regionais e ampliando os direitos e as garantias dos contribuintes. Igualmente, impôs maiores limitações ao poder de tributar estatal, estendendo à seara fiscal os valores de segurança jurídica, de liberdade e de igualdade, necessários para a efetiva realização da almejada justiça social, dentro de um Estado Democrático de Direito que naquele momento ressurgia.

¹ Como bem ressaltou à época Raymundo Faoro, “O Poder Constituinte não pertence aos legisladores, ainda que dotados de poderes de emenda, sejam os atuais ou os futuros legisladores, mas ao povo em conjunto, e, em expressão diferente, embora aceitável, à nação. [...]” As constituintes não são convocadas, ao contrário da tese insistentemente divulgada. As constituintes nascem no momento em que o Poder constituinte renasce, muitas vezes à revelia do governo de fato que o sufoca”. FAORO, Raymundo. **Assembléia Constituinte: a legitimidade recuperada**. São Paulo: Brasiliense, 1981. p. 81-89.

Na concepção jurídica contemporânea, a Carta Constitucional brasileira de 1988 deixa de ser um texto formal, meramente programático, e passa a ser considerada um sistema normativo aberto de princípios e regras, permeável a valores jurídicos suprapositivos, no qual as ideias de justiça e de realização dos direitos fundamentais desempenham um papel central.²

Ao conceder maior efetividade³ aos valores e princípios existentes no sistema constitucional, permite-se exercer sua função de maneira mais equilibrada, balanceando e ponderando seus conceitos e comandos de ordem social e liberal, absorvendo e podendo responder as demandas da coletividade com maior capacidade. E, naturalmente, a atuação do Estado Contemporâneo brasileiro acompanha em paralelo estas mudanças paradigmáticas, à medida que a consolidação do Estado Democrático de Direito traz consigo a reconstrução do relacionamento deste — e de suas instituições — com a própria coletividade.

Na seara processual, a Constituição conferiu o direito amplo à jurisdição, que se concretiza através dos princípios do devido processo legal (art. 5º, LIV, CF 88), da isonomia processual (art. 5º, *caput*, CF 88), do contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV, CF 88), do juiz natural (art. 5º, LIII, CF 88), da inafastabilidade jurisdicional (art. 5º, XXXV, CF 88), do duplo grau de jurisdição ou acesso a recursos⁴ (art. 5º, LV, CF 88), da publicidade dos atos processuais (art. 5º, LX e art. 93, IX, CF 88), da motivação das decisões (art. 93, IX, CF 88),

² Rui Barbosa assentou que não há, em uma Constituição, cláusula a que se deva atribuir meramente valor moral de conselhos, avisos ou lições. Todas têm a força imperativa de regras ditas pela soberania nacional ou popular aos seus órgãos. (BARBOSA, Rui. Comentários à Constituição Federal Brasileira, v. 2, 1933, p. 489. *apud* BARROSO, Luís Roberto. **O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas**. Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira. 7. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 84).

³ Esse fenômeno é explicado por Luís Roberto Barroso, para quem “é a superação do legalismo, não de forma abstrata ou metafísica, mas pelo reconhecimento de valores fundamentais, quer positivados ou não, expressos por princípios dando ao ordenamento unicidade e condicionando a atividade do intérprete”. BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e Aplicação da Constituição**. Fundamentos de uma Dogmática Constitucional Transformadora. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 41).

⁴ A distinção feita aqui entre “duplo grau de jurisdição” e acesso a recursos decorre da polêmica acerca da consagração ou não, em nossa Constituição, do princípio do duplo grau de jurisdição. Por um lado, o art. 8º, n. 2, alínea “h”, da Convenção Interamericana de Direitos Humanos (Pacto de San José da Costa Rica), incorporada ao direito brasileiro pelo Decreto n. 678/92, garante o duplo grau em matéria penal, com o direito de o acusado recorrer da sentença penal condenatória a juiz ou tribunal superior. Por outro, não se pode olvidar que a Constituição de 1988 estabelece foro por prerrogativa de função perante o STF, em matéria penal, para parlamentares federais, por exemplo. Nestes casos de competência originária do STF, não há qualquer outro tribunal superior ao qual recorrer. Por isso, parece mais acertada a posição de que a Constituição garante apenas o acesso a recursos, os quais, no caso de competência originária do STF, serão propostos perante este mesmo Tribunal Supremo. É assim que o próprio STF enfrentou a questão, ao afirmar que não existe o princípio do duplo grau de jurisdição obrigatório no direito nacional: RHC 79.785, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ 22.11.2002; AI 601.832-AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe 02.04.2009.

da proibição de prova ilícita (art. 5º, LVI, CF 88) e da duração razoável do processo (art. 5º, LXXVIII, CF 88). Além disso, verificou-se o fortalecimento do Ministério Público, a institucionalização da Defensoria Pública e dos Juizados Especiais e, principalmente, a constitucionalização de direitos civis, políticos e sociais, e novos marcos legislativos como o Código de Defesa do Consumidor (Lei nº 8.078/1990), e a Lei nº 9.099 de 1995, que criou os Juizados Especiais Cíveis e Criminais.

Todos esses institutos, juntos, atuam como indutores de um sistema jurídico processual que não apenas proclama os direitos, mas que também os garante e lhes dá efetividade, e se identificam, de alguma maneira, nas linhas traçadas sobre as “*três ondas do acesso à justiça*”⁵ tratadas na obra de Mauro Cappelletti e Bryant Garth. Tem-se na primeira onda a preocupação com os óbices econômicos de acesso ao Judiciário; na segunda onda, a questão da tutela dos direitos transindividuais; e, na terceira onda, retrata-se a preocupação com a satisfação do jurisdicionado, em especial pela busca da celeridade e efetividade processual.

Dentro deste contexto de amplo acesso à justiça e de multiplicação de conflitos a serem mediados pelo Judiciário, verifica-se uma explosão de demandas judiciais ao longo dessas duas décadas e meia da ordem constitucional, caracterizadas em grande parte pela repetição da matéria de fundo, em temas meramente de direito, comumente denominadas de “demandas repetitivas”.

O resultado é que, dentro de um sistema processual materializado por normas direcionadas para a solução de demandas individuais, agravado por um Judiciário desprovido de recursos humanos, materiais e organizacionais para suportar o elevado volume de processamento de ações judiciais, o congestionamento e a morosidade excessiva se tornam uma das grandes deficiências do aparelho judicial brasileiro, por muitos intitulado de “crise do Judiciário”⁶.

Para tentar solucionar este mal e conferir efetividade ao processo judicial, medidas processuais vêm sendo implementadas, em especial a partir da Emenda Constitucional nº 45/2004, denominadas de “verticalização da juris-

⁵ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Trad. Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1998. p. 12-27.

⁶ A propósito, cabe a transcrição das palavras de José Rogério Cruz e Tucci, a respeito da morosidade processual brasileira: “Aduza-se: é normal aguardar-se mais de 2 anos pelo exame, no juízo a quo, da admissibilidade do recurso especial ou extraordinário? É normal esperar por mais de 4 anos, após encerrada a instrução, a prolação de sentença num determinado processo em curso perante a Justiça Federal? É normal a publicação de um acórdão do Supremo mais de 3 anos depois do julgamento? A resposta, em senso negativo, para todas estas indagações, é elementar.” TUCCI, José Rogério Cruz e. **Tempo e Processo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

prudência dos tribunais superiores” e que acabam por conferir à jurisprudência maior força e *status* de fonte do direito.

3. JURISPRUDÊNCIA COMO FONTE NORMATIVA E O *COMMON LAW*

O tema da jurisprudência como fonte normativa no direito brasileiro não é fenômeno recente, já tendo sido objeto de análise, há mais de 15 anos, pelo então Ministro do Superior Tribunal de Justiça Sálvio de Figueiredo Teixeira, em estudo sobre a jurisprudência vinculante, em que destacava como justificativas para a sua adoção:

a) a necessidade de tomar a Justiça mais ágil e eficiente, afastando milhares de ações desnecessárias e recursos meramente protelatórios, que, na maioria reproduzindo peças lançadas em computador, estão a congestionar os tribunais, agredindo o princípio da celeridade processual e tornando a prestação jurisdicional ainda mais morosa, com críticas gerais; b) não justificar-se a multiplicidade de demandas e recursos sobre teses jurídicas absolutamente idênticas, já definidas inclusive na Suprema Corte do País, sabido ainda que o descumprimento das diretrizes dessas decisões promana, em percentual muito elevado, da própria Administração Pública; c) a necessidade de prestigiar o princípio isonômico, o direito fundamental à igualdade perante a lei, eliminando o perigo das decisões contraditórias, muitas delas contrárias inclusive a declarações de inconstitucionalidade, em incompreensível contra-senso; d) a imprescindibilidade de resguardar o princípio da segurança jurídica, assegurando a previsibilidade das decisões judiciais em causas idênticas; e) a inexistência do perigo do “engessamento” da jurisprudência, na medida em que previstos o cancelamento e a alteração dos enunciados sumulares; f) porque o efeito vinculante não retira do julgador a sua liberdade de decidir, mas apenas o impede de dar curso à renovação de teses já apreciadas e decididas anteriormente de forma reiterada por órgãos colegiados, presumidamente detentores de maior conhecimento na matéria.⁷

A propósito, a Ministra do STF Ellen Gracie Northfleet já se manifestava sobre a natural força persuasiva da jurisprudência:

Não se pode deixar de referir que, inobstante todas as objeções fundadamente apresentadas por ilustres doutrinadores, representantes da magistratura e da classe dos advogados, as decisões dos tribunais superiores (e, não apenas as do Supremo Tribunal Federal) tradicionalmente têm, em nosso sistema judiciário, força persuasiva prevalecente sobre a formação de convencimento dos magistrados das instâncias inferiores. Isso porque,

⁷ TEIXEIRA, Sálvio de Figueiredo. As tendências brasileiras rumo à jurisprudência vinculante. *Informativo Jurídico da Biblioteca Ministro Oscar Saraiva*, v. 10, n. 2, jul./dez. 1998. p. 159.

ao apreciar demanda nova, uma das atitudes mais comuns aos magistrados consiste no saudável estudo da jurisprudência já assentada sobre o tema. Tal exercício, conjugado com a análise detalhada dos fatos da causa, da legislação aplicável e dos subsídios oferecidos pela produção doutrinária, conduz à prolação de sentenças densas de conteúdo, em que a decisão do litígio encontra embasamento seguro e as probabilidades de reforma se reduzem consideravelmente.⁸

É justamente pela necessidade de conferir efetividade e celeridade aos processos que foi elaborada a Emenda Constitucional nº 45/2004, com o escopo de robustecer a influência das decisões do Supremo Tribunal Federal sobre os tribunais inferiores.

A emenda implementou o mecanismo da súmula vinculante (art. 103-A, CF 88), isto é, o STF poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Esse mecanismo inspira-se, como relata Cruz e Tucci⁹, na *doctrine of binding precedent* (*doutrina do precedente vinculante*), que teve início na Inglaterra, no início do século XIX, mas definitivamente aplicada em 1898, no caso *London Tramways Company vs. London County Council*, quando a Câmara dos Lordes inglesa estabeleceu o efeito autovinculante do precedente, como também a sua eficácia vinculativa externa a todos os juízos de grau inferior, denominada de eficácia vertical do precedente.

Assim explicam Fletcher e Sheppard a doutrina do *binding precedent* (*precedente vinculante*):

Eis alguns pontos técnicos da doutrina do *stare decisis*. Este princípio do precedente vinculante aplica-se tanto a um juízo monocrático quanto a todos os tribunais que estejam sob a jurisdição recursal daquela corte [que fixou o precedente]. Assim, uma decisão concernente a uma questão de direito federal dada pela Suprema Corte dos EUA é vinculante não apenas para a Suprema Corte, mas também para todos os juízos estaduais e federais nos EUA, pois um caso em quaisquer destes juízos pode ser objeto de recurso àquele Tribunal Supremo. De modo similar,

⁸ NORTHFLEET, Ellen Gracie. A força vinculante do precedente judicial. University of Baltimore, jun. 1998. *apud* TEIXEIRA, Sálvio de Figueiredo. **Compromisso com o direito e a justiça**. Belo Horizonte: Del Rev. 2008. p. 81.

⁹ TUCCI, José Rogério Cruz e. **Precedente judicial como fonte do Direito**. São Paulo: RT, 2004. p. 161.

uma decisão da Câmara dos Lordes Inglesa vincula todos os juízos da Inglaterra, País de Gales, Escócia e Irlanda do Norte. Ao revés, o *stare decisis* não vincula juízos que não tenham grau recursal naquele tribunal a seguir a opinião deste último. Assim, o *stare decisis* não vincula um juízo nos EUA a aplicar uma decisão da Câmara dos Lordes ou um juízo inglês a aplicar uma decisão da Suprema Corte dos EUA. Em situações em que o *stare decisis* não se aplica, os precedentes de outros tribunais do *common law* remanescem com autoridade “persuasiva”.¹⁰ (tradução nossa)

A EC 45/04 também implantou o instrumento processual da repercussão geral nos recursos extraordinários (art. 102, §3º, CF 88), em que o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, a fim de que o STF examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros.

Aqui a inspiração também é claramente o *common law*, mas especificamente a figura do *writ of certiorari* interposto perante a Suprema Corte americana. Este recurso expõe à Suprema Corte o caso já julgado perante outro tribunal inferior, especialmente as razões de relevante repercussão pelas quais o Tribunal deveria admitir o recurso e dar-lhe uma solução de mérito. Ocorre que a Suprema Corte não está obrigada a admitir o recurso para discussão do mérito, o qual só será analisado se 4 dos 9 juízes votarem pela admissão do caso (a denominada *Regra dos Quatro* ou, no original, *Rule of Four*). Nos EUA, a esmagadora maioria dos casos que chegam à Suprema Corte via *writ of certiorari* nem mesmo é admitida, uma vez que a Corte não reputa que tais casos possuam envergadura suficiente para merecerem uma decisão do tribunal máximo da nação.¹¹

Tal reforma constitucional foi acompanhada pela legislação infraconstitucional, de modo a fortalecer também as posições dos tribunais em relação a magistrados de cortes inferiores ou de 1º. grau de jurisdição. O Código de Processo Civil teve sua redação original alterada, passando a prever: 1) no art. 475, §3º, a dispensa do duplo grau de jurisdição obrigatório em decisões contrárias aos interesses da Fazenda Pública, quando a sentença estiver fundada em jurisprudência do plenário do Supremo Tribunal Federal ou em súmula deste Tribunal ou do tribunal superior competente; 2) no art. 518, §1º, a autorização para que o juiz não receba o recurso de apelação quando a sentença estiver em conformidade com súmula do Superior Tribunal de Jus-

¹⁰ FLETCHER, George P; SHEPPARD, Steve. **American law in a global context: the basics**. New York: Oxford University, 2005. p. 80-81.

¹¹ STEPHENS JR., Otis H.; SCHEB II, John M. **American Constitutional Law: Sources of Power and Restraint**. Vol. I. 4th ed. New York: Thomson-Wadsworth, 2008. p. 31. Os autores trazem algumas estatísticas interessantes: aproximadamente 8.000 *writs of certiorari* chegam à Suprema Corte dos EUA por ano. Destes, apenas cerca de 100 são admitidos, mas mesmo entre os admitidos pode haver uma decisão sem resolução do mérito. Na década de 1990, a Suprema Corte decidiu o mérito, em média, de apenas 85 demandas por ano.

tiça ou do Supremo Tribunal Federal; 3) no art. 544, § 4º, II, “b” e “c”, no caso em que houver agravo contra decisão que não admitiu o recurso extraordinário ou o recurso especial, poderão o STF e o STJ negar seguimento ou dar provimento a recurso se o acórdão recorrido estiver em confronto com súmula ou jurisprudência dominante no STF ou no STJ; 4) no art. 557, que o relator poderá negar seguimento a recurso em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior, bem como poderá dar provimento ao recurso em manifesto confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior.

Regulamentando o art. 102, §3º, CF 88, o Código de Processo Civil trouxe o modo de processamento do incidente de repercussão geral no art. 543-B, em que caberá ao tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao STF, sobrestando os demais até o pronunciamento definitivo da Corte Suprema. Após esta decisão, será o próprio tribunal inferior o encarregado de aplicar a solução jurídica dada pelo STF aos processos sobrestados, podendo o Supremo Tribunal casar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada. Sistemática similar é seguida para os recursos especiais interpostos ao STJ e submetidos ao regime de recursos repetitivos (art. 543-C, CPC).

Tais previsões indicam uma inequívoca aproximação do ordenamento jurídico brasileiro — qualificado como filiado ao *civil law* ou família romano-germânica de direito — à tradição de direito dos países do *common law*, isto é, oriundos da experiência institucional e histórica vinda da Inglaterra. Nesta última tradição, a força e autoridade do precedente judicial na gênese do direito é reconhecida de longa data, em oposição ao sistema do *civil law*, em que somente mais recentemente começou-se a admitir a jurisprudência como fonte do direito.

Discorrendo sobre o modelo do *civil law*, Miguel Reale leciona que “o Direito Romano caracteriza-se pelo primado do processo legislativo, com atribuição de valor secundário às demais fontes do Direito”¹², o que, para Hans Kelsen, teria a desvantagem da falta de flexibilidade, mas, em contrapartida, ofereceria maior segurança jurídica.¹³ A tradição do *civil law* acentuou-se especialmente após a Revolução Francesa, quando a Lei passou a ser considerada expressão autêntica da vontade geral, criada pelo Poder Legislativo. Por sua vez, a tradição do *common law*, dos povos anglo-saxões, baseia-se em um Direito pautado pelos usos e costumes e pelo exercício da jurisdição,

¹² REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 1993. p. 141.

¹³ KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Trad. João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998. p. 175.

consolidados em precedentes judiciais, em detrimento do trabalho normativo — abstrato e genérico — de elaboração normativa pelo Poder Legislativo.

Registre-se que o sistema do *civil law*, por influência do *Code Napoléon* de 1804, é hoje adotado por países da Europa continental como a Alemanha, a França, a Itália, Portugal, a Espanha, tendo destes passado a países que foram suas colônias, como o Brasil e demais países da América Latina. O modelo do *common law*, por sua vez, é abraçado não apenas por Inglaterra e Estados Unidos, mas também na Austrália, Canadá, Índia, dentre outros países que tiveram, ao longo de sua história, ligação com a Coroa britânica na condição de colônias.

O *common law* busca se pautar pelo denominado *stare decisis*, expressão latina cujo significado literal é “*permanecer com o que foi decidido*”. De acordo com esta teoria jurídica, o julgador deve decidir os casos de maneira consentânea com casos semelhantes já decididos por outros julgadores, ou seja, deve “*permanecer*” a razão jurídica já aplicada anteriormente a casos similares.¹⁴

Nas palavras do *Chief Judge* do Tribunal de Comércio Internacional dos EUA, Edward Dominic Re:

a doutrina cuja formulação é *stare decisis et non quieta movere* (mantenha-se a decisão e não se disturbe o que já foi decidido) tem orientação no *common law* segundo a qual um princípio de direito deduzido através de uma decisão judicial será considerado e aplicado na solução de um caso semelhante no futuro. Na essência, esta orientação indica a probabilidade de que uma causa idêntica ou assemelhada que venha a surgir no futuro seja decidida da mesma maneira.¹⁵

As justificativas apontadas para a aceitação do *stare decisis* podem ser resumidas, essencialmente, em quatro: 1) a aplicação da mesma regra a casos sucessivos similares produz igualdade de tratamento aos jurisdicionados; 2) o seguimento dos precedentes gera previsibilidade em lides futuras; 3) o uso

¹⁴ “Once a legislative body passes a law, the work of interpreting it falls to the courts. Federal and state appellate courts routinely publish their decisions, including the decisions they render with respect to legislative enactments. These published decisions guide subsequent courts that may be called upon to interpret the same laws, since courts generally attempt to make their decisions harmonize with previously decided cases, which are called precedents. The respect for precedent is a standard feature of the U.S. legal system and is generally referred to as the doctrine of *stare decisis*, which literally means, “Let the decision stand.” According to this legal doctrine, a court should, whenever possible, seek to make rulings consistent with the rulings by previous courts on the same subject. Thus, to understand a legislative enactment, one must generally have access not only to the text of the enactment but also to court opinions that have interpreted it.” HALL, Timothy L. (Ed.). *The U.S. Legal System*. Vol. 1. Pasadena: Salem Press, 2004. p. 18.

¹⁵ RE, Edward Dominic. *Stare decisis*. Trad. Ellen Gracie Northfleet. *Revista de informação legislativa*, Brasília, v. 31, nº 122, abr./jun. de 1994. p. 282.

de critérios estabelecidos em casos anteriores para novos casos poupa tempo e energia; 4) a adesão a decisões anteriores demonstra o devido respeito pela sabedoria e experiência de gerações prévias de magistrados.¹⁶

A teoria do precedente (*stare decisis*) deita raízes em um *raciocínio por analogia*¹⁷, entendido como aquele que consiste em “concluir pela identidade de dois ou mais termos em razão de sua semelhança parcial”¹⁸ ou também como o decorrente de uma “relação estabelecida entre realidades essencialmente diversas, mas que têm algo em comum”.¹⁹

Assim, embora cada caso judicial seja único, ao menos no sentido de que envolve partes diferentes e situações de vida distintas, é possível vislumbrar entre alguns deles uma certa identidade que permite a extensão, por analogia, da tese jurídica central afirmada em uma demanda (também chamada *ratio decidendi* no direito inglês ou *holding* no direito norte-americano) a outra similar. A decisão que serviu de base para a aplicação aos demais casos pode ser chamada de *analogada primeira* ou *principal*²⁰, enquanto as decisões que se valem da solução jurídica dada em caso anterior podem ser ditas *analogadas secundárias*. Em terminologia jurídica, a decisão analogante principal é chamada *acórdão-paradigma*, enquanto as decisões analogadas secundárias são denominadas “casos repetidos ou repetitivos”.

Com o aumento também no Brasil da litigiosidade a ser solvida pelo Poder Judiciário, os estudiosos nacionais começaram a voltar seus olhos para estes mecanismos de origem anglo-saxã acima descritos como formas alternativas de solucionar o contencioso de massa de demandas repetidas. Da eficácia simplesmente persuasiva da jurisprudência, típica do modelo clássico do sistema romano-germânico (*civil law*), passou-se a valorizar a possibilidade de que decisões de Cortes Superiores efetivamente vinculassem os magistrados de tribunais inferiores. O resultado disto, como já visto, foi uma série de alte-

¹⁶ FARNSWORTH, E. Allan. **An introduction to the legal system of the United States**. 4th ed. New York: Oxford University, 2010. p. 59.

¹⁷ O uso da analogia no direito como forma de solução de casos jurídicos similares é antigo, podendo ser encontrado, por exemplo, nas regras de hermenêutica do direito talmúdico (direito judaico). Segundo a Enciclopédia Judaica, na interpretação de textos talmúdicos, deve-se levar em consideração a máxima “gezerah shavah” (*leis similares, decisões similares*): “This may be described as argument by analogy, which infers from the similarity of two cases that the legal decision given for the one holds good for the other also. The term 'gezerah shavah' originally included arguments based on analogies either in word or in fact.” SINGER, Isidore et alii. **The Jewish Encyclopedia**. Article “Talmud Hermeneutics”. Vol. 12. New York: Funk and Wagnalls, 1912. p. 32.

¹⁸ JOLIVET, Régis. **Vocabulário de Filosofia**. Verbete “analogia”. Trad. Gerardo Dantas Barretto. Rio de Janeiro: Agir, 1975. p. 18.

¹⁹ Loc. cit.

²⁰ Loc. cit.

rações na Constituição e no Código de Processo Civil para acomodar esta nova eficácia dos precedentes dos tribunais superiores.

A propósito, Mauro Cappelletti, em sua obra “Juízes Legisladores?”, já identificava, por força das grandes transformações que a função judiciária vem sofrendo, a tendência de aproximação ou convergência entre os sistemas do *civil law* e do *common law*.²¹ É o que tem sido ultimamente intitulado por “commonlawlização”.

Reconhecendo o intenso diálogo entre as famílias jurídicas e as inegáveis influências recíprocas, Sérgio Gilberto Porto explica o fenômeno: “quando se afirma que ocorre uma *commonlawlização* do direito nacional, se quer dizer que há uma tendência a valorizar a jurisprudência criativa como fonte de direito. Nesta linha, cumpre registrar que efetivamente vem ocorrendo um saudável prestigiamto das decisões judiciais no Brasil”.²²

4. JURISPRUDÊNCIA TRIBUTÁRIA E A TEORIA DOS PRECEDENTES

Por que razão adiantamos, na Introdução, a existência de uma espécie de vocação do direito tributário para a aplicação destas técnicas de precedentes, bem como para demandas repetitivas? Pode-se tentar aqui indicar alguns motivos para a reflexão, que depois serão demonstrados através da análise da jurisprudência recente do STF e do STJ em matéria tributária valendo-se de alguns dos instrumentos acima citados.

Uma primeira razão possível encontra-se na própria natureza do poder de tributar. Sendo este uma emanção direta da soberania estatal, consagram-se relações jurídicas tributárias fundadas no direito público e de caráter *compulsório*. Todas as pessoas presentes no território nacional (sejam físicas ou jurídicas) estão submetidas a este incontrastável poder como forma de contribuir para a vida em sociedade (o dever fundamental de pagar tributos). Logo, o número de pessoas submetidas *obrigatoriamente* a estas relações jurídicas é maciço.

Diferentemente das relações patrimoniais de direito privado, em que o contratante, caso insatisfeito, pode simplesmente recusar-se a contratar ou manter-se em uma relação jurídica, não há autonomia da vontade do sujeito passivo tributário que o permita não se submeter à incidência tributária uma vez ocorrido o fato gerador. Esta realidade demonstra o potencial multiplicador de demandas em razão justamente do milionário número de contribuintes ou responsáveis tributários, recordando-se que, a cada fato gerador, nasce

²¹ CAPPELLETTI, Mauro. **Juízes Legisladores?**. Trad. Carlos Alberto Álvaro de Oliveira. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1993. p. 133.

²² PORTO, Sérgio Gilberto. Common law, civil law e precedente judicial. In: MARINONI, Luiz Guilherme (Coord.). **Estudos de Direito Processual Civil em homenagem ao Professor Egas Dirceu Moniz de Aragão**. São Paulo: RT, 2005. p. 770.

uma obrigação tributária nova, de modo que um mesmo sujeito passivo possui, em verdade, várias relações tributárias com o Fisco, aumentando exponencialmente o número de relações tributárias que potencialmente podem ser levadas até os Tribunais.

Outra explicação se encontra na configuração do Estado Democrático Social que a Constituição de 1988 conferiu a nossa República. Se o Estado é chamado a dar efetividade às normas constitucionais e a assumir cada vez mais políticas públicas que atendam às necessidades coletivas, a outra face da moeda só pode ser a premência de recursos financeiros para fazer frente a estes gastos. Como o Estado contemporâneo tem nos tributos a sua principal fonte de receitas²³, é óbvio que a Administração buscará cada vez mais sofisticar não só seu sistema tributário, buscando angariar mais recursos a partir da criação de novas espécies tributárias ou majoração das já existentes, mas também afinar os meios de execução do crédito fiscal. A necessidade crescente de recursos, além de gerar insatisfação por parte do contribuinte, que pode ir ao Judiciário contestar tal cobrança, também pode criar uma mentalidade arrecadatória a qualquer custo em certos agentes do Fisco, o que conduziria à desconsideração das garantias do contribuinte pela própria Administração Tributária (embora o direito financeiro moderno não se compadeça com esta mentalidade²⁴), como se a finalidade de arrecadar justificasse quaisquer meios empregados para tanto.

²³ “A partir da queda do muro de Berlin (1989), que, com o seu simbolismo, marca o início do processo de globalização, a crise dos socialismo e dos intervencionismos estatais e a mudança dos paradigmas políticos e jurídicos, fortalece-se o Estado Democrático e Social Fiscal, que coincide com o Estado Democrático e Social de Direito [...]. Mantém características do Estado Social, mas passa por modificações importantes, como a diminuição do seu tamanho e a restrição ao seu intervencionismo no domínio social e econômico. Vive precipuamente dos ingressos tributários, reduzindo, pela privatização de suas empresas e pela desregulamentação do social, o aporte das receitas patrimoniais e parafiscais. Procura, na via da despesa pública, diminuir as desigualdades sociais e garantir as condições necessárias à entrega de prestações públicas nas áreas da saúde e da educação, abandonando a utopia da inesgotabilidade dos recursos públicos. Nele se equilibram a justiça e a segurança jurídica, a legalidade e a capacidade contributiva, a liberdade e a responsabilidade.” TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 9.

²⁴ “O Direito Financeiro evoluiu. Já não é aquela ciência jurídica que estudava apenas as finanças do Estado para a realização de suas funções perante a coletividade e, especificamente, em relação a suas receitas e a suas despesas, bem assim, a formas de controle pautadas no ramo do Direito Orçamentário. O estudo do Direito Financeiro engloba, hoje, questões relacionadas à efetivação da justiça fiscal. Preocupa-se com a maneira mais equitativa de arrecadação, especialmente na sua fonte tributária. Desenvolve os mecanismos de gestão do Erário, que passam a se pautar em normas de governança pública, direcionando sua atuação por medidas que se parametrizam pela moralidade, ética, transparência, eficiência e responsabilidade. Impõe aos gastos públicos novas formas de controle, a fim de observar o melhor interesse da coletividade, atribuindo ao gestor da coisa pública a responsabilização pelos seus atos e decisões na sua administração. Hoje em dia, as finanças públicas são regidas por normas que prezam a justiça na arrecadação, eficiência na aplicação, transparência nas informações e rigor no controle das

Um terceiro motivo diz respeito à própria configuração do sistema tributário brasileiro, em que as principais garantias do sujeito passivo tributário encontram-se não em legislação infraconstitucional, como em boa parte dos países, mas na própria Constituição. A inserção de várias limitações ao poder de tributar no texto constitucional permite que diversas discussões sobre tributos em nosso país tenham reflexo constitucional direto, abrindo acesso ao Supremo Tribunal Federal, por ser este o guardião último da Lei Maior.

Outra questão relaciona-se ao fato de que a legislação tributária nacional é assaz complexa, consubstanciando verdadeiro *cipóal* de normas cuja interpretação e aplicação quase nunca é simples. Isso também contribui para o aumento da conflitividade, a qual só poderá ser solvida definitivamente pelo Judiciário.

Por fim, aponte-se que as demandas em matéria tributária, muitas vezes, versam sobre questões de direito, e não tanto sobre fatos, e os fatos em geral são analisados com base em prova documental trazida pelas partes. Audiências de instrução e julgamento para oitiva de testemunhas são raras na seara tributária. Ora, do ponto de vista processual, quando não há grande divergência fática na origem dos conflitos, é comum que as demandas se repitam com frequência, bem como as teses jurídicas trazidas pelas partes sejam as mesmas. Por este motivo, dado o grande número de contribuintes por vezes esgrimindo as mesmas teses, é comum que se usem modelos gerais de petições em ambos os polos da relação processual (tanto do lado da Fazenda Pública como do lado do contribuinte). Esta situação instaura um terreno fértil para o raciocínio analógico a partir de precedentes jurisprudenciais, como acima já apresentado.

Apenas para indicar, com um singelo dado, esta realidade: a página eletrônica que veicula o Índice Remissivo de recursos repetitivos do Superior Tribunal de Justiça separa os casos julgados nesta sistemática por matérias. A página apresenta atualmente um rol contendo 128 matérias, das quais 31 são diretamente relacionadas ao direito tributário, ou seja, quase 25% dos temas elencados por aquele tribunal superior.

Após questionar o *porquê* da vocação do direito tributário para demandas repetitivas, pode-se perguntar *para que finalidade* é interessante a adoção, neste ramo do direito, de mecanismos próprios do *common law* relacionados à teoria dos precedentes.

É conatural à noção de direito tributário contemporâneo a busca da segurança jurídica. Obviamente, a segurança jurídica é um valor prezado por todo o ordenamento, não só pelo direito tributário. Mas neste campo do direito, ela ganha contornos específicos, pois desde a sua fundação moderna

contas públicas." ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013. p. XIX.

no Estado liberal, o direito tributário marca-se por uma tensão dialética entre a arrecadação, de um lado, e, de outro, a segurança e previsibilidade das situações fáticas que podem ser tributadas. Não à toa, até hoje uma das mais candentes discussões teóricas no direito tributário diz respeito ao modo de interpretação que se deve dar às hipóteses de incidência tributárias, se volta-da para uma tipicidade cerrada e estrita, mais próximo ao modelo do direito penal, ou se é admitida uma maior abertura hermenêutica.²⁵

Seja como for, está fora de dúvidas que o Estado tributante não deve frustrar as expectativas dos cidadãos contribuintes, devendo as normas tributárias — ainda que na prática nem sempre seja assim — buscar afiançar a *previsibilidade* das hipóteses de incidência de modo a que o cidadão possa planejar os atos de sua vida civil tendo plena noção da carga tributária a que estará submetido.

Diversos princípios constitucionais de elevada envergadura no sistema tributário visam a garantir esta segurança de uma forma qualificada: a legalidade (art. 150, I, CF 88), a irretroatividade (art. 150, III, *a*, CF 88), a anterioridade (art. 150, III, *b*, CF 88) e a anterioridade nonagesimal (art. 150, III, *c*, CF 88) são exemplos de que o Estado Democrático de Direito deve ser claro nas exigências tributárias que faz de seus cidadãos, evitando surpreendê-los com a imposição de deveres das quais não foram previamente cientificados com prazo mínimo de adaptação e por meio hábil, a saber, leis votadas pelos representantes do povo no Congresso Nacional.

Voltando o olhar para a perspectiva processual, é possível afirmar que não apenas os princípios constitucionais tributários contribuem para esta busca de estabilidade e segurança, mas que os métodos processuais utilizados também podem fazer diferença considerável neste sentido.

Não se deve olvidar que o objetivo da *verticalização da jurisprudência dos Tribunais Superiores* é dúplice: conferir maior celeridade ao julgamento dos processos e, ao mesmo tempo, uniformizar a jurisprudência, intentando dar a mesma solução a casos similares como forma de promover a igualdade entre os jurisdicionados.

Além do ganho em celeridade processual, agora alçada a direito fundamental pela Constituição, busca-se evitar o deletério efeito de haver decisões em sentido contrário em hipóteses idênticas. Nada desaponta mais o cidadão a quem se nega uma tutela jurisdicional que ver o seu concidadão ter o direito reconhecido pelo Poder Judiciário, em situação idêntica, enquanto o

²⁵ Para um aprofundamento deste tema hermenêutico, por meio da discussão da cláusula geral antielisiva, ver ABRAHAM, Marcus. **Justiça Fiscal, Direito Privado e Planejamento Tributário**. 2005. Tese (Doutorado em Direito) — Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro. 2005.

seu direito foi rechaçado. O potencial de pacificação social ínsito na eficácia uniformizadora, isonômica e estabilizadora destes novos métodos não é desprezível, mormente em razão de que, como ensina a Teoria Geral do Processo, é função precípua da prestação jurisdicional buscar a paz social por meio da composição dos litígios.

Passemos a analisar algumas das discussões em matéria tributária mais presentes nos tribunais superiores nos últimos anos, já submetidas aos regimes da súmula vinculante, de repercussão geral e de recursos repetitivos, ou seja, contidos dentro da aludida verticalização jurisprudencial.

Primeiramente, trazemos a destaque as matérias submetidas ao regime de súmula vinculante: a) *Súmula Vinculante nº 8*: são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário; b) *Súmula Vinculante nº 19*: a taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis não viola o art. 145, II da Constituição Federal; c) *Súmula Vinculante nº 28*: é inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário; d) *Súmula Vinculante nº 29*: é constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra; e) *Súmula Vinculante nº 31*: é inconstitucional a incidência do ISS sobre operações de locação de bens móveis; f) *Súmula Vinculante nº 32*: o ICMS não incide sobre a alienação de salvados de sinistro pelas seguradoras.

Passamos agora a destacar alguns dos julgados do STF submetidos ao regime da repercussão geral: a) não incidência do ICMS no fornecimento de água tratada por concessionária de serviços públicos (RE 607056, Relator Min. Dias Toffoli, 10/04/2013); b) incidência do FINSOCIAL sobre faturamento que não é alcançada por imunidade tributária de livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão (RE 628122, Relator Min. Gilmar Mendes, 19/06/2013); c) é constitucional a inclusão do valor do ICMS na sua própria base de cálculo (RE 582461, Relator Min. Gilmar Mendes, 18/05/2011); d) as sociedades de economia mista prestadoras de ações e serviços de saúde, cujo capital social seja majoritariamente estatal e desde que não tenham finalidade lucrativa, gozam da imunidade tributária recíproca (RE 580264, Relator Min. Ayres Britto, 16/12/2010); e) é inconstitucional a majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, vedada a atualização, por ato do Executivo, em percentual superior aos índices oficiais (RE 648245, Relator Min. Gilmar Mendes, 01/08/2013); f) somente após a entrada em vigor da Lei 9.779/99 é possível realizar a compensação de créditos de IPI pagos na entrada de insumos, quando o produto final for isento do tributo ou sujeito à alíquota zero

(RE 562980, Relator Min. Marco Aurélio, 06/05/2009); g) o crédito-prêmio do IPI foi extinto em 05.010.1990, já que, para continuar vigorando, deveria ter sido confirmado por lei superveniente no prazo de dois anos após a publicação da CF/88 (RE 577348, Relator Min. Ricardo Lewandowski, 13/08/2009); h) é inconstitucional o recolhimento, para a Previdência Social, da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural (antigo Funrural) por empregador rural pessoa física, com alíquota de 2% sobre a receita bruta de sua produção (RE 596177, Relator Min. Ricardo Lewandowski, 01/08/2011); i) o município não pode cobrar taxa por ocupação do solo (onde são fixados os postes) e do espaço aéreo público pelo sistema de transmissão (cabos) de energia elétrica (RE 581947, Relator Min. Eros Grau, 27/05/2010); j) a imunidade tributária deve alcançar todas as atividades desempenhadas pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, independentemente de sua natureza (RE 601392, Relator Min. Gilmar Mendes, 28/02/2013); k) é inconstitucional a incidência da contribuição para PIS e Cofins não cumulativas sobre os valores recebidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS (RE 606107, Relatora Min. Rosa Weber, 22/05/2013); l) é inconstitucional a incidência da contribuição para PIS e Cofins sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação (RE 627815, Relatora Min. Rosa Weber, 23/05/2013); m) é constitucional o sistema progressivo de alíquotas para o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação — ITCMD (RE 562045, Relatora Min. Cármen Lúcia, 06/02/2013); n) a contribuição ao PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação poderão ter alíquotas ad valorem e como base de cálculo o valor aduaneiro, excluindo-se o ICMS (RE 559937, Relator Min. Dias Toffoli, 20/03/2013); o) é constitucional contribuição destinada ao SEBRAE (RE 635682, Relator Min. Gilmar Mendes, 25/04/2013); p) é constitucional a vedação da dedução do valor da CSLL para fins de apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ (RE 582525, Relator Min. Joaquim Barbosa, 09/05/2013); q) a incidência do IR e da CSLL sobre os resultados de empresas controladas ou coligadas no exterior, na data do balanço no qual tiverem sido apurados — se aplica às controladas situadas em países considerados “paraísos fiscais”, mas não às coligadas localizadas em países sem tributação favorecida (RE 611586, com mérito resolvido na ADI 2588, Relator Min. Joaquim Barbosa, 10/04/2013).

Finalmente, trazemos à colação alguns julgados do STJ submetidos ao regime dos recursos repetitivos: a) a simples declaração de compensação relativa ao crédito-prêmio de IPI não suspende a exigibilidade do crédito tributário, razão por que poderá a Fazenda Nacional recusar-se a emitir a certidão de regularidade fiscal (REsp 1157847, Rel. Min. Castro Meira, 24/03/2010); b) ilícita a exigência de nova certidão negativa de débito no momento do desembaraço aduaneiro da respectiva importação, se a comprovação de quitação de tributos federais já fora apresentada quando da concessão do

benefício inerente às operações pelo regime de *drawback* (REsp 1041237, Rel. Min. Luiz Fux, 28/10/2009); c) a Fazenda Pública, quer em ação anulatória, quer em execução embargada, faz jus à expedição da certidão positiva de débito com efeitos negativos, independentemente de penhora, vez que inapropriáveis os seus bens (REsp 1123306, Rel. Min. Luiz Fux, 09/12/2009); d) a fiança bancária, ainda que no montante integral, não é equiparável ao depósito integral do débito exequendo para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, servindo apenas para garantir o débito exequendo, em equiparação ou antecipação à penhora, viabilizando apenas a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa e a oposição de embargos (REsp 1156668, Rel. Min. Luiz Fux, 24/11/2010); e) o contribuinte pode, após o vencimento da sua obrigação e antes da execução, garantir o juízo de forma antecipada, para o fim de obter certidão positiva com efeito de negativa (REsp 1123669, Rel. Min. Luiz Fux, 09/12/2009); f) o descumprimento da obrigação acessória de informar, mensalmente, ao INSS, dados relacionados aos fatos geradores da contribuição previdenciária, é condição impeditiva para expedição da prova de inexistência de débito (REsp 1042585, Rel. Min. Luiz Fux, 12/05/2010); g) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o crédito tributário nasce, por força de lei, com o fato gerador, e sua exigibilidade não se condiciona a ato prévio levado a efeito pela autoridade fazendária, perfazendo-se com a mera declaração efetuada pelo contribuinte, razão pela qual, em caso do não-pagamento do tributo declarado, afigura-se legítima a recusa de expedição da Certidão Negativa ou Positiva com Efeitos de Negativa (REsp 1123557, Rel. Min. Luiz Fux, 25/11/2009); h) a recusa, pela Administração Fazendária Federal, do fornecimento de Certidão Positiva com efeitos de Negativa (CPD-EN) revela-se ilegítima na hipótese em que configurada pendência superior a 30 (trinta) dias do pedido de revisão administrativa formulado pelo contribuinte, fundado na alegação de pagamento integral do débito fiscal antes de sua inscrição na dívida ativa (REsp 1122959, Rel. Min. Luiz Fux, 09/08/2010); i) em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização “antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”, conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001 (REsp 1164452, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, 25/08/2010); j) fora dos casos previstos no art. 151, do CTN, a compensação de ofício é ato vinculado da Fazenda Pública Federal a que deve se submeter o sujeito passivo (REsp 1213082, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 10/08/2011); k) a compensação tributária adquire a natureza de direito subjetivo do contribuinte (oponível em sede de embargos à execução fiscal), em havendo a concomitância de três elementos essenciais: (i) a existência de crédito tributário; (ii) a existência de débito do fisco; (iii) a existência de lei específica, editada pelo ente competente, que autorize a compensação, *ex vi* do artigo 170, do CTN (REsp 1008343, Rel. Min. Luiz Fux, 09/12/2009); l) em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas,

tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária a cargo da empresa; e, no que se refere ao terço adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal da Lei 8.212/90 (REsp 1230957, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 26/02/2014); m) a decadência, consoante a letra do art. 156, V, do CTN, é forma de extinção do crédito tributário e uma vez extinto o direito, não pode ser reavivado por qualquer sistemática de lançamento ou autolancamento, seja ela via documento de confissão de dívida, declaração de débitos, parcelamento ou de outra espécie qualquer, como DCTF, GIA, DCOMP, GFIP, etc. (REsp 1355947, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 12/06/2013); n) o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário (REsp 1102577, Rel. Min. Herman Benjamin, 22/04/2009); o) o depósito prévio previsto no art. 38, da LEF, não constitui condição de procedibilidade da ação anulatória, mas mera faculdade do autor, para o efeito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151 do CTN, inibindo, dessa forma, o ajuizamento da ação executiva fiscal (REsp 962838, Rel. Min. Luiz Fuz, 25/11/2009); p) as execuções fiscais relativas a débitos iguais ou inferiores a R\$ 10.000,00 (dez mil reais) devem ter seus autos arquivados, sem baixa na distribuição. Exegese do artigo 20 da Lei 10.522/02, com a redação conferida pelo artigo 21 da Lei 11.033/04 (REsp 1111982, Rel. Min. Castro Meira, 13/05/2009); q) segundo o art. 8º da Lei 6.830/30, a citação por edital, na execução fiscal, somente é cabível quando não exitosas as outras modalidades de citação ali previstas: a citação por correio e a citação por Oficial de Justiça (REsp 1103050, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, 25/03/2009); r) a Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução (REsp 1045472, Rel. Min. Luiz Fux, 25/11/2009); s) a conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade, sendo que tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (REsp 1138206, Rel. Min. Luiz Fux, 09/08/2010); t) para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN (REsp 1269570, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 23/05/2012); u) na repetição de indébito tributário referente a recolhimento de tributo direto, desnecessária a comprovação de que não houve repasse do encargo financeiro decorrente da incidência do imposto ao consumidor final, razão pela qual a autora é parte legítima

tima para requerer eventual restituição à Fazenda Pública (REsp 1125550, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 14/04/2010); v) a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN, sendo indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 1101728, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, 11/03/2009); x) no caso de redirecionamento da execução fiscal em face do sócio-gerente cujo nome conste expressamente na CDA, competirá a este provar que não agiu com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto, e, no caso em que o seu nome não conste na CDA, competirá, inversamente, à Fazenda Pública tal prova (REsp 1104900, Rel. Min. Denise Arruda, 25/03/2009); y) não cabe exceção de pré-executividade em execução fiscal promovida contra sócio que figura como responsável na Certidão de Dívida Ativa — CDA, uma vez que a presunção de legitimidade assegurada à CDA impõe ao executado que figura no título executivo o ônus de demonstrar a inexistência de sua responsabilidade tributária, e a exceção de pré-executividade só é cabível quando atendidos simultaneamente dois requisitos, um de ordem material e outro de ordem formal, ou seja: (a) é indispensável que a matéria invocada seja suscetível de conhecimento de ofício pelo juiz; e (b) é indispensável que a decisão possa ser tomada sem necessidade de dilação probatória (REsp 1110925, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, 22/04/2009); z) o termo inicial para a oposição dos Embargos à Execução Fiscal é a data da efetiva intimação da penhora, e não a da junta da aos autos do mandado cumprido (REsp 1112416, Rel. Min. Herman Benjamin, 27/05/2009).

Essa exaustiva relação tem seu valor em demonstrar, de modo sucinto, o *estado da arte* da aplicação da verticalização da jurisprudência na temática tributária, ilustrando a multiplicidade de precedentes vinculantes e a rapidez com que nosso direito tem se aproximado do *common law*.

Contudo, faça-se aqui uma advertência sobre uma tentação que pode acometer o julgador, sobretudo na esfera tributária, em que a variação entre os casos nem sempre é significativa. Se, de um lado, a aplicação da tese fixada pelos Tribunais Superiores confere celeridade e uma relativa estabilidade ao julgamento das causas, por outro, não está o magistrado dispensado de uma análise atenta dos autos para apreciar se o acórdão-paradigma deve ser aplicado na hipótese. Evita-se com isso o risco de aplicação indevida do precedente, o que equivaleria a dar uma solução jurídica inadequada ao caso concreto.

Como indica a doutrina no *common law*, a aplicação do precedente não é automática e dispensa certos cuidados, especialmente aquele referente à necessidade de uma ação humana de *distinguir* casos análogos (aos quais se pode aplicar a mesma razão de decidir) daqueles que somente aparentam

semelhança e não podem ter a mesma solução (a chamada técnica do *distinction*):

O precedente consiste de dois componentes: a decisão do tribunal e a matéria fática que o tribunal levou em consideração ao tomar tal decisão. Os fatos em dois casos em sede recursal, contudo, invariavelmente diferem em alguma medida. O grau de similaridade dos fatos em ambos os casos para que se aplique o precedente envolve um juízo intensamente pessoal [...]

Os precedentes podem ser distinguidos. Isto meramente envolve a afirmação de que os fatos do caso submetido a decisão diferem daqueles de um precedente presumidamente relevante. Como já apontamos, os fatos dos casos sujeitos a recurso sempre diferem uns dos outros.²⁶ (tradução nossa)

Ou, ainda, na feliz síntese de Marjorie Rombauer:

[...] um juízo está “vinculado” a seguir um precedente daquela jurisdição apenas se o precedente refere-se ao tema do caso em questão. Em sentido mais preciso, “tema do caso em questão” significa que: (1) a questão resolvida no caso precedente é a mesma questão a ser solvida no caso pendente; (2) a resolução dessa questão foi necessária para a solução do caso precedente; (3) os fatos relevantes do caso precedente também estão presentes no caso pendente; (4) nenhum fato adicional apresenta-se no caso pendente que possa ser tratado como relevante.²⁷

5. CONCLUSÃO

A promulgação da Constituição Federal de 1988, ao garantir maior acesso à justiça, em ambas as concepções — formal e material —, criou uma complexa realidade para o Poder Judiciário brasileiro: superar o avassalador volume de demandas processuais repetitivas sem mitigar a inafastável necessidade de analisar e compreender as peculiaridades de cada processo apresentado.

Inúmeros mecanismos processuais vêm sendo adotados para, conferindo-se maior efetividade ao processo judicial, permitir o julgamento de maneira mais célere e segura, tendo na acolhida da teoria dos precedentes vinculantes, modelo típico da tradição do *common law*, uma de suas vigas mestras, em especial a partir da Emenda Constitucional 45/2004.

²⁶ SEGAL, Jeffrey Allan *et alii*. **The Supreme Court in the American legal system**. New York: Cambridge University, 2005. p. 31-32.

²⁷ ROMBAUER, Marjorie Dick. **Legal Problem Solving: analysis, research and writing**. 3rd ed. St. Paul: West Publishing Company, 1978. p. 22-23.

Diante da realidade fiscal brasileira, com um intrincado sistema tributário e elevada carga fiscal, parece-nos próprio ao direito processual tributário a sua especial vocação para demandas repetitivas e contencioso de massa, em que se controvertem questões eminentemente jurídicas, tornando-se, portanto, arena adequada para adoção de mecanismos de julgamento vinculantes.

A inexorável aproximação do direito processual tributário brasileiro ao modelo anglo-saxão do *common law* baseado na aplicação de precedentes vinculantes em nada retira a nobreza da atividade do magistrado, oportunizando-lhe realizar maiores e mais profundas reflexões sobre suas convicções e abrindo campo para debates mais ricos sobre as novas teses jurídicas ainda por serem estudadas.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito financeiro brasileiro**. 2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013

BARROSO, Luís Roberto. **O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas**. Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira. 7. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

_____. **Interpretação e Aplicação da Constituição**. Fundamentos de uma Dogmática Constitucional Transformadora. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

CAPPELLETTI, Mauro. **Juízes Legisladores?**. Trad. Carlos Alberto Álvaro de Oliveira. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1993.

_____; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Trad. Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1998.

FAORO, Raymundo. **Assembléia Constituinte: a legitimidade recuperada**. São Paulo: Brasiliense, 1981.

FARNSWORTH, E. Allan. **An introduction to the legal system of the United States**. 4th ed. New York: Oxford University, 2010.

FLETCHER, George P; SHEPPARD, Steve. **American law in a global context: the basics**. New York: Oxford University, 2005.

HALL, Timothy L. (Ed.). **The U.S. Legal System**. Vol. 1. Pasadena: Salem Press, 2004.

JOLIVET, Régis. **Vocabulário de Filosofia**. Verbete “analogia”. Trad. Gerardo Dantas Barretto. Rio de Janeiro: Agir, 1975.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Trad. João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

PORTO, Sérgio Gilberto. Common law, civil law e precedente judicial. In: MARINONI, Luiz Guilherme (Coord.). **Estudos de Direito Processual Civil em homenagem ao Professor Egas Dirceu Moniz de Aragão**. São Paulo: RT, 2005.

REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 1993.

RE, Edward Dominic. Stare decisis. Trad. Ellen Gracie Northfleet. **Revista de informação legislativa**, Brasília, v. 31, nº 122, abr./jun. de 1994.

ROMBAUER, Marjorie Dick. **Legal Problem Solving: analysis, research and writing**. 3rd ed. St. Paul: West Publishing Company, 1978.

SEGAL, Jeffrey Allan *et alii*. **The Supreme Court in the American legal system**. New York: Cambridge University, 2005.

SINGER, Isidore *et alii*. **The Jewish Encyclopedia**. Article "Talmud Hermeneutics". Vol. 12. New York: Funk and Wagnalls, 1912.

STEPHENS JR., Otis H.; SCHEB II, John M. **American Constitutional Law: Sources of Power and Restraint**. Vol. I. 4th ed. New York: Thomson-Wadsworth, 2008.

TEIXEIRA, Sálvio de Figueiredo. **Compromisso com o direito e a justiça**. Belo Horizonte: Del Rey, 2008.

_____. As tendências brasileiras rumo à jurisprudência vinculante. **Informativo Jurídico da Biblioteca Ministro Oscar Saraiva**, v. 10, n. 2, jul./dez. 1998.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

TUCCI, José Rogério Cruz e. **Precedente judicial como fonte do Direito**. São Paulo: RT, 2004.

_____. **Tempo e Processo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.