

# Precedentes Vinculativos em Matéria Tributária: como identificar a *Ratio Decidendi* de um Paradigma

## *Binding Precedents in Tax Matters: how to identify the Ratio Decidendi of a Case*

Caio Cezar Soares Malpighi

Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT).

Pesquisador do Núcleo de Estudos Fiscais (NEF) da Escola de Direito da Fundação Getúlio Vargas de São Paulo (FGV Direito/SP) e do Núcleo de Pesquisas do Mestrado Profissional em Direito Tributário Internacional e Comparado (Nupem) do IBDT.

Advogado em São Paulo. *E-mail*: caio.malpighi@gmail.com.

Recebido em: 14-11-2021 – Aprovado em: 7-6-2022

<https://doi.org/10.46801/2595-6280.51.4.2022.1303>

### *Resumo*

Este artigo tem por escopo traçar um método objetivo para a aplicação de precedentes judiciais vinculativos erigidos sobre controvérsias tributárias. À luz da teoria dos precedentes, o presente estudo analisará normas processuais aplicáveis à espécie, bem como situações de precedentes constituídos sobre temas tributários, buscando identificar o que (e em que medida o que foi decidido no paradigma) vincula outros magistrados na resolução de casos tributários semelhantes. Ao final, partindo-se de um exemplo concreto, buscar-se-á fazer uma análise crítica quanto ao manuseio dos precedentes judiciais tributários pelo STF.

*Palavras-chave*: precedentes vinculativos, direito tributário, Supremo Tribunal Federal, *ratio decidendi*.

### *Abstract*

This paper intends to establish an objective method in the application of binding precedents that was ruled on tax controversies. Considering the precedent theory, the present study will analyze procedural rules as well as situations in which binding precedents on tax issues have been decided, focusing on identifying what and how far what was ruled in the precedent binds other judges in resolution of similar tax cases. At the end, using a concrete example, this study aims at doing a critical analysis of the treatment given to binding precedents in tax matters by the Brazilian Supreme Court.

*Keywords*: binding precedents, tax law, Supreme Court, *ratio decidendi*.

## **Introdução**

Como a maioria dos países de ascendência jurídica originária da Europa continental (*civil law*), o Brasil constituiu seu sistema jurídico com base no prima-

do da Lei, na esteira do movimento que se acentuou especialmente após a Revolução Francesa.

Isso, pois, os ideários nascentes naquele contexto do iluminismo do século XVIII – tais como o contratualismo postulado por Jean Jacques Rousseau em *Du Contrat Social* e a tripartição dos Poderes idealizada por Montesquieu em *De l'Esprit des lois* – deram os contornos que faltavam para que a cultura da Europa continental, moldada entorno da civilística romana se valesse do processo legislativo como fonte primária de Direito; isto é, da Lei como maior expressão da vontade da Nação.

Sob outra perspectiva, países de ascendência jurídica anglo-saxônica (integrantes dos sistemas jurídicos da *common law*) desenvolveram historicamente seu Direito com base no primado dos precedentes judiciais, ou seja, com a utilização do processo jurisdicional como fonte criadora de Direito (*judge-made law*). Nessas culturas nas quais não existe uma perfeita delimitação das funções decorrentes da tripartição dos Poderes, a utilização dos precedentes judiciais vinculativos como fonte geradora de direitos e deveres se pauta em axiomas como igualdade, previsibilidade, economia e respeito em relação ao que foi decidido<sup>1</sup>.

Apesar desta distinção característica entre os sistemas de *common law* e *civil law* no que diz respeito à predominância das suas respectivas fontes de Direito, fato é que com o fenômeno da globalização, cada vez mais países de sistemas jurídicos da *civil law* passaram a utilizar os precedentes judiciais como fonte (mesmo que secundária) de Direito. Pelo mesmo motivo, cada vez mais países de sistemas da *common law* passam a se valer da norma legal, posta mediante *processo legislativo*, para reger a vida social<sup>2</sup>.

No Brasil, com o advento da Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), aclimatou-se ao sistema jurídico brasileiro a figura dos *precedentes vinculativos* (*binding precedents*), originária da *common law*.

Além de trazer um rol de mecanismos judiciais vinculantes, o Código de Processo Civil prevê, em outros dispositivos, o rito para a constituição de alguns destes precedentes judiciais pelos tribunais Estaduais, Regionais e Superiores, bem como traz técnicas para o manuseio, a aplicação e, se o caso, o afastamento das teses jurídicas constituídas nestes precedentes para casos semelhantes, por outros magistrados e Tribunais.

Surge nesse contexto uma problemática de suma importância aos operadores do Direito: identificar corretamente qual parte do precedente vinculativo

---

<sup>1</sup> DANTAS, Ana Carolina de Sá. Reflexões acerca das técnicas utilizadas para afastar o uso do precedente: *overruling* e *distinguishing*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 53.

<sup>2</sup> REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1976, p. 143.

deve ser aplicada imperativamente como regra de Direito pelos outros julgadores aos casos posteriores. Além disso, também importa saber: até que medida do que foi decidido e firmado no precedente judicial vincula os casos posteriores?

A resposta para esses questionamentos passa pela identificação daquilo que, na teoria dos precedentes, denomina-se *ratio decidendi*: a regra de Direito (*rule of law*) que se firma objetivamente no julgamento daquele caso concreto subjetivo. Esta regra deverá ser identificada e compreendida, antes de sua correta aplicação vinculativa pelos magistrados, nos julgamentos de casos semelhantes que venham a seguir o paradigma (*precedent followed*)<sup>3</sup>. Por outro lado, havendo no caso concreto fatores de distinção para com o caso precedente, o magistrado realiza o *distinguishing*, afastando a regra firmada no paradigma<sup>4</sup>.

Por si só, a questão não parece de fácil sistematização, muito embora o Código de Processo Civil ofereça algumas ferramentas para tal encaminhamento. Mas a questão fica ainda mais complexa quando se passa a tratar de precedentes judiciais que firmaram regras de Direito para a solução de litígios tributários.

É que, no Brasil, apesar de os precedentes judiciais terem ganhado papel relevante dentro do ordenamento jurídico, ainda assim não são fontes primárias de Direito. Essa função de fonte primária ainda cabe à Lei, da qual defluem os direitos e deveres no âmbito das relações jurídicas.

Mas, diante de uma certa rigidez legal/constitucional<sup>5</sup>, dentro da qual há uma multiplicidade de normas principiológicas e/ou de normas que empregam conceitos jurídicos indeterminados e cláusulas gerais, incumbe ao Poder Judiciário interpretar e aplicar tais normas, conformando-as com o ordenamento jurídico como um todo. Tal conformação dar-se-á por meio dos precedentes judiciais<sup>6</sup>.

Especificamente no que tange ao Sistema Tributário Nacional que se erigiu no ordenamento jurídico brasileiro, “a Constituição e a Lei Complementar estabelecem que todos os elementos da regra matriz de incidência tributária devem

---

<sup>3</sup> GOUVEIA, Ana Carolina Miguel. *Common law* no sistema jurídico americano: evolução, críticas e crescimento do direito legislado. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 23.

<sup>4</sup> GOUVEIA, Ana Carolina Miguel. *Common law* no sistema jurídico americano: evolução, críticas e crescimento do direito legislado. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 23.

<sup>5</sup> De acordo com a autorizada doutrina de Direito Constitucional, nossa Carta Política possui uma rigidez relativa, “[...] permitindo emendas, reformas e revisões, para adaptar as normas constitucionais às novas necessidades sociais, mas impondo processo especial, e mais difícil para essas modificações formais, que o admitido para a legislação ordinária.” (SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 44)

<sup>6</sup> TALAMINI, Eduardo. O que são os “precedentes vinculantes” no CPC/15. *Migalhas*. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/236392/o-que-sao-os-precedentes-vinculantes-no-cpc-15>. Acesso em: 15 abr. 2021.

estar previstos em lei, e somente nela”, conforme obra de Luís Eduardo Schoueri, Diogo Olm Ferreira e Victor Lyra Guimarães Luz<sup>7</sup>.

Assim, a fonte primária da qual surgem direitos e deveres no âmbito das relações jurídicas tributárias é o *processo legislativo*; o que deixa para o *processo jurisdicional* criador de precedentes vinculativos uma margem limitada para firmar regras de Direito sobre o tema, apenas no que diz respeito à interpretação e aplicação da *lege* tributária (seja com base em princípios ou regras tributárias).

A isso alie-se o fato de que cada espécie de tributo possui uma Lei própria que – com a outorga da respectiva competência prevista em norma constitucional – prevê o seu fato gerador, sua base de cálculo, alíquota aplicável, sujeito passivo etc.

Ademais, conforme já demonstram alguns estudos recentes, nossos Tribunais Superiores possuem atualmente uma certa dificuldade incipiente em fixar súmulas que reflitam de modo adequado as *rationes decidendi* fixadas nos precedentes tributários<sup>8</sup>.

Esta constatação revela ainda mais a importância da correta identificação da *ratio decidendi* de um precedente tributário, para a sua correta replicação em outros casos tributários semelhantes.

Tendo isso em vista, questiona-se: um precedente judicial firmado sobre a interpretação de uma norma constitucional aplicável a uma determinada espécie de incidência tributária poderia ter a sua *ratio decidendi* imposta de forma vinculativa a outros magistrados, para a aplicação em casos semelhantes, que envolvam espécies de incidência tributária distintas, mas cujos litígios se cinjam na interpretação da mesma norma constitucional valorada no paradigma precedente?

Para responder tal indagação, que redundará na eleição de um método objetivo de manuseio e aplicação de precedentes judiciais em matéria tributária, serão investigadas e firmadas as premissas teóricas pertinentes à questão. Depois disso, o presente estudo testará tais premissas em um exemplo prático de precedente judicial firmado em sede de Repercussão Geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em matéria tributária, qual seja o RE n. 559.937, pelo qual se decidiu, com base em interpretação do art. 149, § 2º, III, alínea “a”, da CF, que é inconstitucional a inclusão do ICMS-Importação na base de cálculo do PIS/Cofins-Importação<sup>9</sup>.

<sup>7</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo; FERREIRA, Diogo Olm; LUZ, Victor Lyra Guimarães. *Legalidade tributária e o Supremo Tribunal Federal: uma análise sob a ótica do RE n. 1.043.313 e da ADI n. 5.277*. São Paulo: IBDT, 2021, p. 32.

<sup>8</sup> PENCAK, Nina; ALVES, Raquel de Andrade Vieira. *A ratio decidendi e a fixação de teses tributárias*. JOTA. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/elas-no-jota/a-ratio-decidendi-e-a-fixacao-de-teses-em-materia-tributaria-08042021>. Acesso em: 18 abr. 2021.

<sup>9</sup> BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 559.937. Rel. Min. Ellen Gracie. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Dias Toffoli. Julgado em 20 de março de 2013. Publicação em 17 de outubro de 2013. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?classeNumeroInci>

Em tal precedente que foi firmado em 2013 será identificada a *ratio decidendi* e, ato contínuo, far-se-á uma análise crítica quanto ao tratamento que lhe foi conferido recentemente pelo próprio STF, em 2020; ou seja, sete anos depois, quando do julgamento do RE n. 603.624<sup>10</sup>.

## 1. Teoria dos precedentes e a sua aclimação ao ordenamento jurídico brasileiro

As nações da Europa continental desenvolveram seu Direito com base em uma sistematização das categorias jurídicas de Direito romano (graças ao labor dos glosadores e comentaristas sobre o *Corpus Iuris Civilis*), ordenando ao longo da história essas categorias em Leis escritas e, por fim, com o marco da Revolução Francesa, legitimando o *processo legislativo* como meio justo de fazer valer a vontade do povo. É o que se intitulou, desde então, de *primado da Lei*.

Conforme relato de René David, o povo inglês seguiu um caminho diferente, moldando seu Direito com base em um caráter eminentemente contencioso<sup>11</sup>, através de contendas concretas, nas quais ao fim e ao cabo eram firmadas regras objetivas de Direito (*legal rules*) aplicáveis para as situações da mesma natureza que viessem novamente a ocorrer.

Assim, apesar de o Direito romano também ter sido objeto de estudo nas universidades inglesas, sua análise não ultrapassou o âmbito acadêmico, sendo a sua utilidade desprezada na prática do Direito inglês, ao contrário do que ocorreu na prática jurídica desenvolvida pelos países da Europa continental<sup>12</sup>.

Deste modo, no Direito inglês, as categorias e conceitos jurídicos acabaram por derivar não do Direito romano, mas de usos e costumes sociais, legitimados pelo *processo jurisdicional* dos tribunais que<sup>13</sup>, na análise de casos concretos, foram traçando objetivamente regras materiais e processuais a serem observadas posteriormente<sup>14</sup>.

Pela concepção jurídica anglo-saxônica, *remedies precede rights*<sup>15</sup>, o que significa dizer que o direito subjetivo e o direito objetivo são frutos da atividade judicante, a quem coube desde o início o exercício do *jurisdicere* (do latim, dizer o direito). Uma vez que era decidido o Direito aplicável à espécie, as razões postas

---

dente=%22RE%20559937%22&base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&sort=\_score&sortBy=desc&isAdvanced=true. Acesso em: 19 abr. 2021.

<sup>10</sup> BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 603.624. Rel. Min. Rosa Weber. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Julgado em 29 de setembro de 2020. Publicação em 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur439107/false>. Acesso em: 19 abr. 2021.

<sup>11</sup> DAVID, René. *O direito inglês*. Tradução de Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 8.

<sup>12</sup> DAVID, René. *O direito inglês*. Tradução de Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 3.

<sup>13</sup> REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1976.

<sup>14</sup> DAVID, René. *O direito inglês*. Tradução de Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 5.

<sup>15</sup> DAVID, René. *O direito inglês*. Tradução de Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 5.

no precedente passavam a vincular casos posteriores da mesma natureza. Daí surge o aforismo que resume muito bem a teoria dos precedentes vinculativos: *stare decisis et non quieta movere* (respeitar o que já foi decidido e não alterar o quanto estabelecido). Tal brocardo reflete muito bem os valores que suportam a doutrina dos precedentes judiciais.

De acordo com Léa Émilie M. Jorge de Souza, a teoria dos precedentes judiciais decorre do entendimento de que deve “ser conferida à população previsibilidade (*predictability*), igualdade (*equality*), consistência (*consistency*) e estabilidade (*stability*)”<sup>16</sup>; enfim, o *stare decisis* em sua essência.

Este traço característico do Direito inglês acabou por influenciar outras culturas jurídicas de ascendência anglo-saxônica e pertencentes aos sistemas de *common law*, como, por exemplo, o Direito dos Estados Unidos da América que, com características próprias, também sistematizou o processo jurisdicional como fonte criadora de Direito<sup>17</sup>.

Em lição essencial de Direito Comparado, Miguel Reale explica que seria um absurdo querer saber qual dos sistemas (*common law* ou *civil law*) é o mais perfeito, já que não existe Direito ideal, a não ser em razão da índole axiológica advinda da experiência histórica vivenciada por cada povo<sup>18</sup>.

Por um lado, há a certeza de que a Lei posta pode trazer uma maior segurança jurídica no que se refere às garantias de direitos. De outro bordo, uma sistematização de precedentes judiciais pode refletir mais fidedignamente os usos e costumes decorrentes das aspirações axiológicas e imediatas de um povo<sup>19</sup>.

Seja como for, no contexto da globalização, essas expressões culturais distintas vêm se influenciando reciprocamente em um processo dialético, de modo que o Direito legislado ganha cada vez mais espaço em regimes da *common law*, ao passo que os precedentes judiciais também desenvolvem papel cada vez mais relevante em sistemas jurídicos de *civil law*<sup>20</sup>, como é o caso do Direito brasileiro.

Quanto a isso, é importante observar que a vinculatividade dos precedentes judiciais vem sendo implantada no Brasil, pouco a pouco. Já há algum tempo, o ordenamento jurídico pátrio se inspirou no instituto norte-americano do *judicial review*, originário do paradigmático precedente *Marbury vs. Madison*<sup>21</sup> para conce-

<sup>16</sup> SOUZA, Léa Émile M. Jorge de. Noções gerais sobre o funcionamento do sistema de precedentes vinculantes no *common law*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011.

<sup>17</sup> Sobre o tema, ver: GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Direito nos Estados Unidos*. São Paulo: Manole, 2004.

<sup>18</sup> REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1976, p. 142.

<sup>19</sup> REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1976, p. 142.

<sup>20</sup> REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1976, p. 142.

<sup>21</sup> Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy narra que “*Marbury vs. Madison* ensejou uma decisão seminal, que qualificou a Suprema Corte como efetiva guardiã da legalidade, detentora do poder de

ber a possibilidade de Tribunais realizarem o controle de constitucionalidade difuso, declarando eventualmente normas legais inconstitucionais, desde que respeitada a chamada cláusula de reserva de plenário (*full bench*), nos termos do art. 97 da Constituição Federal.

Com o advento da Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004, que promoveu a chamada reforma do Poder Judiciário, foi introduzido na Constituição Federal o art. 103-A, pelo qual se atribuiu força imperativa às Súmulas Vinculantes editadas pelo STF, mediante julgamento de determinados casos concretos. Tal espécie de verbete, a ser editado pelo Plenário do STF com base no julgamento de casos concretos, passou a vincular, portanto, magistrados e tribunais de todo o país.

Posteriormente, também foi editada a Lei n. 11.672, de 8 de maio de 2008, que promoveu alterações na até então vigente Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (antigo Código de Processo Civil de 1973), para criar o instituto processual dos Recursos Repetitivos a serem apreciados pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), dentro do qual aquele tribunal superior passou a firmar precedentes vinculativos em determinados Recursos Especiais interpostos pelas partes.

Finalmente, com o advento do novo Código de Processo Civil (Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015), houve uma sistematização das espécies de precedentes vinculativos passíveis de serem concebidos pelas autoridades judicantes competentes. Neste sentido, o art. 927 do *codex* impôs de forma imperativa que os juízes e tribunais deverão observar: (i) as decisões do STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade; (ii) os enunciados e Súmulas Vinculantes; (iii) os acórdãos exarados em sede de Recurso Repetitivo e de Incidente de Demandas Repetitivas; (iv) as Súmulas e enunciados do STF e do STJ, e (v) as orientações do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

Além desse rol de precedentes vinculativos, como já mencionado, o Código de Processo Civil trouxe uma série de orientações para a aplicação, o afastamento e o correto manuseio destas espécies de precedentes judiciais.

De início, o art. 926 do Código de Processo Civil contém um encaminhamento importante, manifestando a essência da teoria dos precedentes albergada pela legislação pátria, de estabilização e unificação de jurisprudência, de forma íntegra e coerente.

Em seguida, o art. 926, § 2º, do Código de Processo Civil traz um mandamento muito relevante, principalmente para o estudo do problema científico ora investigado. Referido normativo diz que, ao editar enunciados de súmulas, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação.

---

dizer o que é a lei. A prerrogativa foi ao longo do tempo apropriada por todo o Poder Judiciário, embora reservando-se a última palavra para a Suprema Corte." (GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Direito nos Estados Unidos*. São Paulo: Manole, 2004, p. 66)

Aí está a definição legal de *ratio decidendi*. E, quanto a isso, percebe-se que o Direito Processual brasileiro adotou a teoria clássica do jurista inglês Arthur L. Goodhart, no sentido de que a *ratio decidendi* de um precedente judicial é identificada a partir dos fatos reputados como essenciais pelo magistrado que julgou o paradigma<sup>22</sup>.

No que diz respeito a essa visão doutrinária, Léa Émilie M. Jorge de Souza a traduz didaticamente, explicando que o que Goodhart quer ensinar é que “deve-se perquirir o que foi considerado relevante e o que não foi considerado como tal pelo julgador e, assim, chega-se à *ratio decidendi* e ao *obiter dictum*, respectivamente”<sup>23</sup>.

Verifica-se tal definição legal de *ratio decidendi* também no art. 489, § 1º, inciso IV, do Código de Processo Civil, quando prevê que, na fundamentação da decisão judicial que invocar precedente judicial, o juiz do caso deve identificar seus fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos.

Portanto, será *ratio decidendi* do precedente judicial apenas os fatos valorados, reputados como essenciais (e não todos os fatos que envolveram o paradigma) para a dedução da regra jurídica decorrente do julgamento. O que não for tido como fundamental para a resolução galgada no julgamento será *obiter dictum* e, portanto, não terá condão de vincular outros juízes em casos posteriores.

Tal identificação é de suma importância, eis que, conforme bem observado por Victor Marcel Pinheiro, “a *ratio decidendi* de um precedente é concebida como uma regra que terá incidência em casos futuros”<sup>24</sup>. E é com base no método estabelecido para a identificação da *ratio decidendi* (e, residualmente, do *obiter dictum*), que o Código de Processo Civil oferece as ferramentas para que os operadores do Direito consigam aplicar os precedentes judiciais vinculativos; ou, se for o caso, não os aplicar.

A hipótese de afastamento do precedente judicial pode se dar em caso de *distinguishing* ou então de *overruling*.

Sobre o *distinguishing*, Ana Carolina de Sá Dantas explica que tal técnica decorre do dever que o juiz tem de, no caso concreto, verificar se há semelhança com precedentes vinculativos já julgados para, caso haja, utilizar a regra do paradigma aplicável. Neste exercício, se for verificado que não há a “identidade de

---

<sup>22</sup> GOODHART, Arthur L. Determining the ratio decidendi of a case. *The Yale Law Journal* v. 40, n. 2, dezembro 1930, p. 161-183. Disponível em: <https://digitalcommons.law.yale.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3448&context=yjlj>. Acesso em: 15 abr. 2021.

<sup>23</sup> SOUZA, Léa Émilie M. Jorge de. Noções gerais sobre o funcionamento do sistema de precedentes vinculantes no *common law*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 228.

<sup>24</sup> PINHEIRO, Victor Marcel. *Decisões vinculantes do STF: a cultura de precedentes*. 1. ed. São Paulo: Almedina, 2021, p. 169.

questões e similaridade de fatos, o magistrado estará diante de situação em que poderá afastar o precedente, fazendo uso da técnica do *distinguishing*<sup>25</sup>.

No Código de Processo Civil, a técnica do *distinguishing* reside na letra do art. 489, § 1º, inciso VI, que oferece ao julgador as balizas necessárias para fundamentar a decisão judicial. Segundo tal dispositivo, o magistrado somente poderá se eximir da aplicação de um precedente judicial invocado pela parte caso demonstre em sua fundamentação a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

No caso de demonstração de *distinção no caso em julgamento*, a norma faz referência ao instituto do *distinguishing*. Já quando a norma possibilita ao juiz demonstrar a *superação do entendimento*, quer dizer que o precedente judicial não será aplicado ao caso concreto se já tiver sido superado; isto é, se já tiver sofrido um *overruling*.

Sobre o *overruling*, trata-se da superação do entendimento firmado no precedente, oportunidade em que este perde sua vinculatividade<sup>26</sup>, já que o tribunal adota nova orientação, abandonando a antiga.

Há, entretanto, uma ressalva importante que se deve fazer quanto ao método de *overruling*, conforme bem destacado por Ana Carolina de Sá Dantas: “seu caráter não usual é justificado em razão da necessidade de manutenção da segurança jurídica”<sup>27</sup>. Vale dizer, não é razoável a volatilidade constante de entendimento por uma mesma Corte sobre determinado tema<sup>28</sup>, o que causa insegurança jurídica e viola os próprios valores norteadores da doutrina do *stare decisis*.

A insegurança jurídica que pode decorrer do uso do *overruling* não passou despercebida pelo legislador pátrio, que consignou no art. 927, § 3º, do Código de Processo Civil<sup>29</sup> a possibilidade de modulação dos efeitos da decisão que altere jurisprudência dominante no âmbito dos Tribunais Superiores.

<sup>25</sup> DANTAS, Ana Carolina de Sá. Reflexões acerca das técnicas utilizadas para afastar o uso do precedente: *overruling* e *distinguishing*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 53.

<sup>26</sup> DANTAS, Ana Carolina de Sá. Reflexões acerca das técnicas utilizadas para afastar o uso do precedente: *overruling* e *distinguishing*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 58.

<sup>27</sup> DANTAS, Ana Carolina de Sá. Reflexões acerca das técnicas utilizadas para afastar o uso do precedente: *overruling* e *distinguishing*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 57.

<sup>28</sup> DANTAS, Ana Carolina de Sá. Reflexões acerca das técnicas utilizadas para afastar o uso do precedente: *overruling* e *distinguishing*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 57.

<sup>29</sup> “Art. 927. [...] § 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode

Ainda, cabe observar que, dentro da sistemática implementada no ordenamento jurídico brasileiro pelo art. 927 do Código de Processo Civil, apenas poderão exercer o *overruling* as Cortes competentes para exarar precedentes vinculativos, quais sejam: STF, em ações de controle concentrado de constitucionalidade, em julgamento de Repercussão Geral e na edição ou revogação de Súmulas Vinculantes; o STJ, no julgamento de Recursos Repetitivos e edição de súmulas, e os Tribunais locais, no julgamento de Incidentes de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) e de incidentes de arguição de inconstitucionalidade pelos seus órgãos especiais.

## 2. Delimitando as *rationes decidendi* de precedentes vinculativos em matéria tributária

Como se viu até o presente momento, os precedentes judiciais vêm desempenhando papel cada vez mais relevante dentro do ordenamento jurídico brasileiro. Não exercem papel de fonte primária de Direito, como, por exemplo, em países como Estados Unidos da América ou Inglaterra, mas exercem um papel secundário relevante, de conformar as normas legais (estas, sim, fontes primárias de Direito) para com o ordenamento jurídico como um todo.

Portanto, no Brasil, o Direito decorre da Lei, cabendo ao Poder Judiciário a competência de interpretar e aplicar a Lei. E, quando se fala em Direito Tributário brasileiro, há que se ter em mente as lições do Professor Ruy Barbosa Nogueira, que descreve muito bem a hierarquia normativa (Constituição, Lei Complementar, e Lei Ordinária) que deve conter todos os elementos da hipótese legal de incidência tributária:

“[...] o exercício da competência tributária é outorgado pela Constituição que discrimina e partilha os tributos e em nosso sistema atual é a legislação complementar desta que traça o conjunto dos fatos geradores e afinal a lei material do poder competente descreve minuciosamente todos os elementos do fato gerador por meio das ‘hipóteses de incidência’. Esta é a técnica pela qual o tributo pode ser criado.”<sup>30</sup>

Veja-se que, além de explicar como funciona a delegação constitucional de competências tributárias (pela qual a Constituição autoriza a cada um dos entes federados a tributação de determinada porção da realidade econômica), a lição do Professor Ruy Barbosa acentua também o que está talhado no art. 150, inciso I<sup>31</sup>, da Constituição Federal, e explicitado nos arts. 9º e 97 do Código Tributário

---

haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.” (BRASIL. [Código de Processo Civil (2015)]. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm). Acesso em: 19 abr. 2021)

<sup>30</sup> NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 141-142.

<sup>31</sup> “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos

Nacional<sup>32</sup> (CTN): que a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal somente poderão exigir tributo por meio de Lei.

Abaixo do que deve ser estabelecido no veículo legal para que haja a previsão da hipótese de incidência tributária, o Poder Executivo competente deverá exercer a administração tributária, regulamentando e fiscalizando o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes<sup>33</sup>.

Ocorre que, em meio a toda essa sistemática, podem ocorrer violações pelo Poder Legislativo, representado tanto pelo legislador complementar (caso viole os limites constitucionais), como pelo legislador ordinário (caso viole a Constituição ou a Lei Complementar); ou então pelo Poder Executivo, na pessoa da Administração Tributária (caso viole a Constituição ou a Lei).

Segundo explica o Professor Ruy Barbosa Nogueira, diante de eventuais violações de direitos pelos Poderes Legislativo ou Executivo, no âmbito das relações jurídicas tributárias, o contribuinte poderá buscar tutela de um “poder independente e equidistante: o Poder Judiciário”<sup>34</sup>, conforme lhe é assegurado pelo art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal, que prevê que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. É o chamado princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário.

Desta explanação, já é possível observar uma característica importante do *jurisdicere* em matéria tributária no Brasil: terá por escopo a interpretação e/ou aplicação da norma jurídica tributária, seja para determinar a sua aplicação (ou não) em determinado caso concreto; ou então para a determinação da sua validade ou extensão, em razão de conformidade ou inconformidade para com norma hierarquicamente superior e/ou competente.

Apesar da limitação observada, o campo de atuação do Poder Judiciário neste mister ainda é amplo, diante da indeterminabilidade de diversas cláusulas gerais contidas na Constituição Federal, bem como de regras com maior nível de abstração ou princípios jurídicos, aplicáveis ao Direito Tributário.

De todo modo, esta será a tônica do litígio tributário que eventualmente chegará a ser julgado por um dos órgãos do Poder Judiciário, competentes para exarar uma das espécies dos precedentes vinculativos previstos no art. 927 do Código de Processo Civil.

---

Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; [...]” (BRASIL. [Constituição Federal (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 19 abr. 2021)

<sup>32</sup> BRASIL. [Código Tributário Nacional (1966)]. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.

<sup>33</sup> NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 262.

<sup>34</sup> NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 262.

O problema que surge destas situações reside em saber: quando é proclamado um precedente vinculativo, que profere um juízo de valor quanto a uma hipótese específica de incidência prevista em Lei, por entender, por exemplo, que tal é violadora de uma determinada norma constitucional; o mesmo entendimento seria aplicável de maneira imperativa a outros casos posteriores, em que se discute a validade de hipótese legal de incidência semelhante (mas não idêntica) perante a mesma norma constitucional valorada no precedente anterior?

Invariavelmente, para se responder essa dúvida, será necessário identificar o que exatamente neste precedente tem poder vinculativo. Ou seja, é necessária a identificação da *ratio decidendi* de um precedente judicial tributário.

Quanto a isso, como já ressaltado anteriormente, inspirados pela doutrina formada no âmbito da *common law*, os arts. 489, § 1º, inciso IV, e 926, § 2º, do Código de Processo Civil esclarecem que a *ratio decidendi* se identifica pelas circunstâncias fáticas tidas como essenciais para a fixação do raciocínio jurídico proferido. Nada mais lógico, em se tratando de uma regra jurídica objetiva que se consagra do julgamento subjetivo de um caso concreto, que ela utilize como parâmetro para aplicação em casos análogos a identificação dos mesmos fatos relevantes.

Mas, para se estabelecer um método coerente e objetivo de aplicação dos precedentes judiciais em matéria tributária, impõe-se traduzir de forma clara, em um contexto de litígio judicial tributário, o que significa *ater-se às circunstâncias fáticas* (art. 926, § 2º, do Código de Processo Civil) e *identificar seus fundamentos determinantes* (art. 489, § 1º, inciso IV, do Código de Processo Civil), mandamentos processuais estes que denotam a correta identificação e aplicação de uma *ratio decidendi*.

Por exemplo, a *ratio decidendi* de um precedente vinculativo que reputa a hipótese de incidência “A” indevida, em virtude da consagração de uma interpretação sobre regra de competência constitucional “B”, seria aplicável para um caso concreto análogo envolvendo a discussão quanto à exigibilidade de uma espécie tributária “C”, exatamente em virtude do mesmo argumento relativo à regra de competência constitucional “B”?

Para saber isso, é necessário investigar se as *circunstâncias fáticas* destas duas situações são as mesmas, bem como se haveria *identidade de fundamentos determinantes* nos dois casos.

Primeiramente, no que diz respeito à semelhança das *circunstâncias fáticas* entre paradigma e caso concreto, é cabível aqui colher ensinamentos de Rupert Cross e J. W. Harris, de que a *ratio decidendi* não é encontrada na consideração de todos os fatos tratados na decisão que gerou o precedente. Apenas os fatos essenciais devem ser considerados<sup>35</sup>.

<sup>35</sup> Neste sentido, Cross e Harris se baseiam nas ideias de Goodhart, descrevendo metodologicamente como se identificar a *ratio decidendi* de um precedente (o que eles denominam de “principle of a case”). Segundo os autores, apenas os fatos considerados relevantes (*material facts*) pelo juiz que

Portanto, o que a norma processual exige não é uma identidade fática perfeita. Ou seja, todos os fatos tratados no paradigma e presentes no caso *sub judice* não precisam ser completamente idênticos, mas apenas os fatos tidos como relevantes para se concluir a regra do precedente precisam estar presentes também no caso ao qual se pretende aplicar a regra formada em tal precedente.

Traduzindo essa lógica para o exemplo acima, a situação fática tratada na discussão da não incidência do tributo “A” não é completamente idêntica à situação fática tratada em um processo judicial que discute a não incidência de um tributo “C”. No entanto, os mesmos fatos relevantes se encontram presentes em ambas as situações, quais sejam: tanto o tributo “A” quanto o tributo “C” possuem a mesma materialidade, de acordo com a mesma regra constitucional tributária “B”.

Portanto, diante desta similitude de circunstâncias fáticas – essenciais na resolução do litígio – há uma identidade de um caso para com o outro, de modo a atrair a *ratio decidendi* empregada na constituição do paradigma.

Agora, no que diz respeito ao termo *identidade de fundamentos determinantes*, tal deve ser investigado nos litígios tributários com a seguinte indagação: as razões pelas quais se afastou aquela determinada hipótese de incidência se identificam com as razões pelas quais se quer afastar a hipótese de incidência no caso concreto *sub judice*, mesmo em se tratando de espécie tributária distinta? Caso positivo, a *ratio decidendi* do precedente é aplicável ao caso concreto.

Pegando-se o exemplo dado, as razões que foram determinantes para se declarar inconstitucional a incidência “A” são as mesmas razões pelas quais os contribuintes pleiteiam na Justiça a inconstitucionalidade da incidência “C”. O fundamento determinante é o mesmo, qual seja, a regra de competência tributária constitucional “B”.

Assim, mais uma vez, chega-se a uma identidade que permite a aplicação da *ratio decidendi* do precedente tributário ao caso concreto.

Resta então evidenciada uma metodologia objetiva que pode ser extraída das regras do Código de Processo Civil, à luz da teoria dos precedentes, possibi-

---

proclamou o precedente formarão a *ratio decidendi*. E, neste sentido, os autores alertam que nem todos os fatos tratados na decisão serão relevantes (*material*), mas muitas vezes irão se mostrar irrelevantes (*imaterial facts*). Veja-se, quanto a isso, trecho do que dizem os referidos autores: “[...] The principle is not necessarily found by a consideration of all the ascertainable facts of the case and the judge’s decision. [...] The principle of a case is found by taking account (a) of the facts treated by the judge as material, and (b) his decision as based on them. [...] A judge may expressly or impliedly treat certain facts as material or immaterial. Its comparatively seldom that a judge expressly indicates which facts he considers material or immaterial.” (CROSS, Rupert; HARRIS, J. W. *Precedent in English law*. 4. ed. Oxford: Oxford University Press, 1991, p. 64-66 *apud* SOUZA, Léa Émile M. Jorge de. Noções gerais sobre o funcionamento do sistema de precedentes vinculantes no *common law*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 228).

litando a aplicação da *ratio decidendi* de um paradigma tributário para um caso concreto envolvendo o mesmo fundamento, mas que cuida de espécie tributária distinta da que foi tutelada no *leading case*.

Concluindo também por tal possibilidade, Fernanda Donabella Camano de Souza e Juliana Furtado Costa Araújo manifestam entendimento de que é possível tal transcendência, pois seria “contra a racionalidade do sistema obrigar que as Cortes Superiores debatam e resolvam determinado fundamento jurídico, examinado anteriormente, apenas porque o conflito subjacente é diverso do outrora solucionado”<sup>36</sup>.

Apesar de não adentrarem na análise normativa aqui feita quanto aos arts. 489, § 1º, inciso IV, e 926, § 2º, do Código de Processo Civil, as referidas autoras proferem uma interpretação finalística do aludido diploma, sustentando que impedir a transcendência das razões de decidir para casos semelhantes, mas não idênticos, violaria a própria *mens legis* dos arts. 926 e 927 do Código de Processo Civil<sup>37</sup>.

Ainda, como argumento de reforço, Camano e Furtado bem notam que a Lei n. 13.874, de 2019, alterou a Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002, inserindo nela o art. 19, § 9º, que dispensa a Fazenda Nacional de contestar, oferecer contrarrazões ou recorrer de decisões relativas a temas já resolvidos no âmbito do sistema de precedentes, estendendo tal providência (e isso é muito importante) para temas que, mesmo não tendo sido objeto de precedente vinculativo, ainda assim comportam aplicação dos *fundamentos determinantes* extraídos de um precedente judicial já julgado como paradigma<sup>38</sup>.

Portanto, o art. 19, § 9º, da Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002, reforça também a metodologia traçada até aqui, em como identificar a *ratio decidendi* de um precedente judicial tributário, em alinhamento com a visão exposta no presente estudo sobre o art. 489, § 1º, inciso IV, art. 926, § 2º, ambos do Código de Processo Civil.

<sup>36</sup> SOUZA, Fernanda Donabella Camano de; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Processo administrativo, judicial e de execução fiscal do século XXI: Parte XII A vinculação da *ratio decidendi* para conflitos tributários semelhantes, mas não idênticos. *JOTA*. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/processo-administrativo-judicial-e-de-execucao-fiscal-do-seculo-xxi-2-16042021>. Acesso em: 18 abr. 2021.

<sup>37</sup> SOUZA, Fernanda Donabella Camano de; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Processo administrativo, judicial e de execução fiscal do século XXI: Parte XII A vinculação da *ratio decidendi* para conflitos tributários semelhantes, mas não idênticos. *JOTA*. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/processo-administrativo-judicial-e-de-execucao-fiscal-do-seculo-xxi-2-16042021>. Acesso em: 18 abr. 2021.

<sup>38</sup> SOUZA, Fernanda Donabella Camano de; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Processo administrativo, judicial e de execução fiscal do século XXI: Parte XII A vinculação da *ratio decidendi* para conflitos tributários semelhantes, mas não idênticos. *JOTA*. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/processo-administrativo-judicial-e-de-execucao-fiscal-do-seculo-xxi-2-16042021>. Acesso em: 18 abr. 2021.

Também, a título de reflexão sobre o que foi até agora exposto, menciona-se artigo publicado por Nina Pencak e Raquel de Andrade Vieira Alves, em que fazem relevante crítica de que, para a correta identificação e aplicação das *rationes decidendi* desenvolvidas em matéria tributária no Brasil “nosso sistema de precedentes ainda precisa ser trabalhado, sobretudo no que se refere à fixação de teses”<sup>39</sup>.

Isso porque, conforme demonstram Pencak e Alves, muitas vezes, ao formular os verbetes que representam a tese vinculativa consagrada, os Tribunais Superiores se apegam a fatos tratados que não são relevantes para a fixação da tese (e, em algumas vezes, até omitem alguns fatos relevantes). Por isso, muitas Súmulas editadas pelos Tribunais Superiores não refletem adequadamente a *ratione decidendi* dos julgamentos<sup>40</sup>, indo de encontro com a orientação prevista no art. 926, § 2º, do CPC.

Daí se nota ainda mais a importância da precisa identificação da razão de decidir, dentro das peculiaridades e variedades de relações jurídicas que se manifestam dentro do Sistema Tributário Nacional, demandando uma maior atenção do operador do Direito Tributário na análise do precedente, para a sua replicação em casos que, mesmo não sendo completamente idênticos, comportem o mesmo tipo de argumento adotado.

### 3. A *ratio decidendi* firmada no RE n. 559.937 e o desrespeito à teoria dos precedentes pelo STF

Como se viu acima, a identificação da *ratio decidendi* de um precedente judicial vinculativo para a sua replicação em casos da mesma natureza vai depender da semelhança, entre paradigma e caso *sub judice*, das circunstâncias fáticas essenciais a serem valoradas bem como da identidade de fundamentos determinantes.

Para tal identificação da *ratio decidendi* em precedentes firmados sobre matéria tributária, a investigação passará por saber se as razões pelas quais se afastou ou manteve aquela espécie de incidência tributária, por exemplo, seriam as mesmas razões pelas quais se pretende afastar ou manter esta outra espécie de incidência tributária no caso superveniente.

Este é o método objetivo que a investigação até agora procedida evidencia como sendo o adequado para o correto manuseio das teses tributárias pretorianas, dentro do sistema de precedentes que foi estatuído pelo Código de Processo Civil de 2015.

<sup>39</sup> PENCÁK, Nina; ALVES, Raquel de Andrade Vieira. A *ratio decidendi* e a fixação de teses tributárias. *JOTA*. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/elas-no-jota/a-ratio-deciding-e-a-fixacao-de-teses-em-materia-tributaria-08042021>. Acesso em: 18 abr. 2021.

<sup>40</sup> PENCÁK, Nina; ALVES, Raquel de Andrade Vieira. A *ratio decidendi* e a fixação de teses tributárias. *JOTA*. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/elas-no-jota/a-ratio-deciding-e-a-fixacao-de-teses-em-materia-tributaria-08042021>. Acesso em: 18 abr. 2021.

Para ilustrar a correta aplicação deste método, e criticar os equívocos técnicos recentemente cometidos pelo STF, ao deixar de realizar corretamente tal exercício, o presente estudo tratará de identificar as razões de decidir firmadas por aquela Corte Suprema nos autos do RE n. 559.937, verificando a sua aplicação em casos semelhantes, como por exemplo deveria ter ocorrido no julgamento do RE n. 603.624, mas que não ocorreu, devido à imperícia do STF, no incipiente manuseio do precedente vinculativo por ele próprio constituído sete anos antes.

Contextualizando a questão, em 2013, o STF decidiu nos autos do RE n. 559.937 que seria inconstitucional a inclusão do valor do ICMS-Importação na base de cálculo do PIS/Cofins-Importação.

O fundamento da inconstitucionalidade verificada pelo STF se deu pelo juízo de valor quanto à base de cálculo do PIS/Cofins-Importação, prevista no art. 7º, inciso I, da Lei n. 10.865, de 30 de abril de 2004, no sentido de que a referida norma legal estaria além dos limites da competência constitucionalmente outorgada à União para instituição desta espécie de contribuição social, nos termos do art. 149, § 2º, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional n. 33, de 11 de dezembro de 2001.

Para chegar a esse fundamento, o STF fixou uma premissa muito importante, de que o art. 149, § 2º, inciso III, da CF<sup>41</sup>, havia estabelecido um rol de *numerus clausus* quanto às bases de incidência que poderiam ser utilizadas pela União Federal na instituição das suas contribuições sociais.

Cabe ressaltar que o acórdão foi proclamado à unanimidade do Plenário, norteados pelos votos condutores da Ministra Ellen Gracie e do Ministro Dias Toffoli, sendo que a fundamentação quanto à taxatividade da norma constitucional em comento é explorada com propriedade no voto da Ministra Ellen Gracie<sup>42</sup>.

<sup>41</sup> “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. [...] § 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo: [...] III – poderão ter alíquotas: a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.” (BRASIL. [Constituição Federal (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 19 abr. 2021).

<sup>42</sup> “Assim é que, relativamente à importação, trata de estabelecer que a contribuição poderá ter alíquota *ad valorem*, tendo por base o valor aduaneiro, ou específica, tendo por base a unidade de medida adotada. A utilização do termo *poderão*, no referido artigo constitucional, não enuncia simples ‘alternativa de tributação’ em rol meramente exemplificativo. Note-se que o próprio art. 145 da CF, ao falar em competência dos diversos entes políticos para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria, também se utiliza do mesmo termo, dizendo que *poderão* instituir tais tributos. Não significa, contudo, que se trate de rol exemplificativo, ou seja, que os entes políticos possam instituir, além daqueles, quaisquer outros tributos que lhes pareçam úteis. O que podem

Seguindo este racional, de que o art. 149, § 2º, inciso III, da CF teria instituído um rol taxativo para as possíveis bases de incidência das contribuições sociais, o STF entendeu que, dentro das hipóteses contidas nesse rol, nenhuma delas vislumbrava a possibilidade de inclusão do valor do ICMS-Importação na base de cálculo do PIS/Cofins-Importação.

Isso porque, analisando dentro desse rol restritivo especificamente a alínea “a”, que trata da base de cálculo das contribuições sociais a serem instituídas sobre operações de importação, o STF entendeu que o termo *valor aduaneiro* lá previsto não comportaria a inclusão do valor do ICMS-Importação.

Apenas por tais razões – que formaram a *ratio decidendi* do precedente judicial ora analisado – é que o STF firmou a tese da inconstitucionalidade da parte do art. 7º, inciso I, da Lei n. 10.865, de 30 de abril de 2004, que previa a inclusão do valor do ICMS-Importação na base de cálculo do PIS/Cofins-Importação.

Pois bem. Alguns anos depois, outra violação a esta mesma norma constitucional (art. 149, § 2º, inciso III, da CF) veio a ser julgada pelo Plenário do STF. Ocorre que, desta vez, a violação não se dava por meio da incidência do PIS/Cofins-Importação, mas sim por meio da incidência das chamadas Contribuições de Terceiros (Sebrae, Apex e ABDI). Tal julgamento foi processado perante o Plenário do STF nos autos do RE n. 603.624.

Em suma, tal caso levado ao crivo da Suprema Corte teve por objeto a inconstitucionalidade da Lei n. 8.029, de 12 de abril de 1990, que instituiu como base de cálculo para as contribuições sociais de terceiros a folha de salário, extrapolando assim a limitação de base fincada pelo já mencionado art. 149, § 2º, inciso III, da CF.

Nota-se que, apesar de serem espécies tributárias distintas da que foi avaliada nos autos do RE n. 559.937, é certo que a situação fática relevante ali era a mesma: a violação dos limites previstos no rol do art. 149, § 2º, inciso III, da CF por uma Lei Federal. Aí, também é possível verificar a identidade de fundamentos entre os dois casos.

No entanto, por maioria de 7 x 4 (vencidos os Ministros Rosa Weber, Edson Fachin, Ricardo Lewandowski e Marco Aurélio), o STF – capitaneado pelo voto do Ministro Alexandre de Moraes – firmou a seguinte tese: “As contribuições devidas ao Sebrae, à Apex e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001.”<sup>43</sup>

---

fazer está expresso no texto constitucional, seja no art. 145, seja nos artigos 148 e 149.” (BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 559.937. Rel. Min. Ellen Gracie. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Dias Toffoli. Julgado em 20 de março de 2013. Publicação em 17 de outubro de 2013. Disponível em: [https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?classeNumeroIncidente=%22RE%20559937%22&base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&sort=\\_score&sortBy=desc&isAdvanced=true](https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?classeNumeroIncidente=%22RE%20559937%22&base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&sort=_score&sortBy=desc&isAdvanced=true). Acesso em: 19 abr. 2021)

<sup>43</sup> BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 603.624. Rel. Min. Rosa Weber. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Julgado em 29 de setembro de 2020. Publicação

Para chegar a tal conclusão, foi realizada uma nova interpretação quanto ao art. 149, § 2º, inciso III, da CF (oriundo da EC n. 33, de 11 de dezembro de 2001, como já mencionado). Tal releitura do texto normativo se deu no sentido – totalmente contrário ao já que havia sido firmado no RE n. 559.937 – de que o rol contido na referida norma constitucional seria um “rol exemplificativo”, conforme se denota da própria ementa do julgado<sup>44</sup>.

Mas será que, de acordo com a doutrina dos precedentes adotada pelo Código de Processo Civil de 2015, agiu de forma coerente o STF, prezando pela integridade de sua jurisprudência?

Para uma resposta positiva, o STF teria que ter adotado uma das seguintes opções neste caso: (i) aplicar a *ratio decidendi* firmada anteriormente nos autos do RE n. 559.937, para julgar o RE n. 603.624 de forma favorável ao contribuinte, reputando como inconstitucionais as contribuições de terceiros ali discutidas; (ii) afastar a *ratio decidendi* firmada anteriormente nos autos do RE n. 559.937 através do método do *overruling*, ou (iii) afastar a *ratio decidendi* firmada anteriormente nos autos do RE n. 559.937, através do método do *distinguishing*. No entanto, nenhum destes três caminhos foi seguido pelo STF.

A primeira alternativa não ocorreu, pois, como se viu acima, adotou-se interpretação totalmente contrária à que havia sido consagrada nos autos do RE n. 559.937.

No que tange a um *overruling*, ressalte-se que, em nome da segurança jurídica (um dos vetores da doutrina dos precedentes vinculativos), tal decisão pelo STF deveria vir respaldada em fundamentação que levasse em consideração não só eventual incorreção, injustiça ou inconveniência decorrente do precedente afastado, mas também o prejuízo que a sua revogação viesse a ocasionar na estabilidade e na previsibilidade do sistema jurídico<sup>45</sup>.

Poder-se-ia alegar que, neste ínterim, a *ratio decidendi* consagrada objetivamente nos autos do RE n. 559.937 passou a causar graves iniquidades de ordem

---

em 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur439107/false>. Acesso em: 19 abr. 2021.

<sup>44</sup> “O emprego, pelo art. 149, § 2º, III, da CF, do modo verbal *poderão ter alíquotas* demonstra tratar-se de elenco exemplificativo em relação à presente hipótese. Legitimidade da exigência de contribuição ao Sebrae – Apex – ABDI incidente sobre a folha de salários, nos moldes das Leis nº 8.029/1990, 8.154/1990, 10.668/2003 e 11.080/2004, ante a alteração promovida pela EC nº 33/2001 no art. 149 da Constituição Federal.” (BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 603.624. Rel. Min. Rosa Weber. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Julgado em 29 de setembro de 2020. Publicação em 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur439107/false>. Acesso em: 19 abr. 2021)

<sup>45</sup> SOUZA, Léa Émile M. Jorge de. Noções gerais sobre o funcionamento do sistema de precedentes vinculantes no *common law*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011, p. 233.

social, e que, se aplicadas para outras contribuições sociais que não apenas o PIS/Cofins-Importação, poderiam causar sérios danos à coletividade.

De acordo com esta narrativa, seria até possível sustentar que o STF teria verificado um dano coletivo gerado pela regra de direito consagrada no precedente firmado em 2013, valorando as consequências negativas de sua aplicação ao caso das contribuições sociais de terceiros.

Tal argumentação, de que teria ocorrido um *overruling* em virtude de um viés consequencialista tomado pelo STF em 2020 poderia, inclusive, ser fruto de indução causada pela leitura dos trechos do acórdão exarado nos autos do RE n. 603.624, em que alguns dos Ministros do STF proferem fundamentos quanto às consequências negativas da declaração de inconstitucionalidade pleiteada pelos contribuintes. Nesse sentido, aliás, chama a atenção a antecipação do voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (um dos que julgou de forma contrária à tese de inconstitucionalidade), sustentando argumentos consequencialistas de cunho econômico-financeiro<sup>46</sup>.

Apesar dos argumentos de consequência levantados no acórdão do RE n. 603.624, estes não são o bastante para que seja caracterizado tecnicamente um *overruling*. Para que tal ocorra, à luz da doutrina dos precedentes judiciais, é necessário que a superação de entendimento anterior seja consignada expressamente nas razões de decidir, de modo a proclamar a perda de validade vinculante do precedente superado.

Não por outra razão que o art. 489, inciso VI, do Código de Processo Civil determina que, em caso de *overruling*, a Corte demonstre de forma arrazoada a superação do entendimento. Quanto a isso, Leonardo Aguirra de Andrade e

---

<sup>46</sup> Assim, o Ministro Gilmar Mendes argumentou pela constitucionalidade das bases de incidência discutidas nos autos do RE n. 603.624: “[...] é uma questão realmente relevantíssima que afeta, como já foi dito, o Sebrae e suas homólogas, a Apex e a ABDI. Acho que o Tribunal demonstra que está a discutir o tema com a maior responsabilidade, percebendo, como Vossa Excelência, Presidente, sempre chama a atenção, que devemos fazer aferição, inclusive, das consequências. Como dizem nossos amigos portugueses: as consequências vêm depois, mas elas vêm. [...] O que fica no lugar? Gostaria que alguém me respondesse. Quer dizer, como vão subsistir essas instituições, que prestam um importante serviço, a partir do desaparecimento do fundamento que lhes dá lastro, que lhes permite viver? [...] Essa é uma pergunta que temos que fazer sempre que lidamos com contribuições de caráter tributário. Essas instituições desaparecem, seus serviços desaparecem. O Estado terá, muito provavelmente, que assumir o ônus de fazer esses serviços em muitos casos. [...] No momento em que essa questão está posta, em que tem que haver treinamento e retreinamento de pessoas, melhoria das condições de empreendedorismo e tudo o mais. É preciso que tenhamos essa visão. [...] A própria decisão, quando determina que haja a repetição do indébito – portanto, atingindo cinco anos ou mais, dependendo da propositura da ação –, tem repercussão enorme sobre todo o sistema e produz um desmanche, um desmantelo, de parte daquilo que consideramos estado social.” (BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 603.624. Rel. Min. Rosa Weber. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Julgado em 29 de setembro de 2020. Publicação em 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur439107/false>. Acesso em: 19 abr. 2021)

Rosa Sakata Fridman explicam que a referida norma processual impõe aos julgadores “um dever adicional de justificação da superação da colisão entre normas” e que estes “devem, necessariamente ‘enunciar’ as razões adotadas para ponderar os critérios contrapostos”<sup>47</sup>.

Bom. Não foi o que ocorreu no RE n. 603.624 quanto às razões de decidir firmadas no caso precedente, isto é, no RE n. 559.937.

Na verdade, o que se verifica é que houve no julgamento do RE n. 603.624 uma tentativa de se argumentar que a taxatividade do rol contido no art. 149, § 2º, inciso III, da CF não faria parte da *ratio decidendi* constituída no julgamento do RE n. 559.937. Tal argumentação levaria à última alternativa acima traçada, que poderia ter sido adotada pelo STF, à luz da teoria dos precedentes: o *distiguishng*. Isso porque, uma vez não estando presente nas razões de decidir do precedente o argumento do rol taxativo, não haveria identidade de fundamentações determinantes, o que levaria a um fator de distinção entre as teses cotejadas.

Sobre isso, o Ministro Alexandre de Moraes (autor do voto condutor do acórdão do RE n. 603.624) sustentou que a interpretação quanto à taxatividade do rol do art. 149, § 2º, inciso III, da CF seria apenas uma questão lateral, objeto de *obiter dictum*, porquanto seria reflexo de um “posicionamento individual do voto condutor da eminente Ministra Ellen Gracie [...]”<sup>48</sup>.

Por entender que tal argumento seria apenas um *posicionamento individual* da Ministra Ellen Gracie, que não teria sido seguido pelo restante do Plenário do STF em 2013, o Ministro Alexandre de Moraes concluiu que não estaria vinculado a tal tese<sup>49</sup>.

<sup>47</sup> ANDRADE, Leonardo Aguirra de; FRIDMAN, Rosa Sakata. Uma reviravolta na tributação da capatazia pelo Imposto de Importação e as questões constitucionais remanescentes. *Revista ABRDT Fórum de Direito Tributário* ano 04, n. 08. Belo Horizonte, jul./dez. 2020, p. 105-127, p. 118-119.

<sup>48</sup> BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 603.624. Rel. Min. Rosa Weber. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Julgado em 29 de setembro de 2020. Publicação em 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur439107/false>. Acesso em: 19 abr. 2021.

<sup>49</sup> Veja-se fundamentação do voto do Ministro Alexandre de Moraes no julgamento do RE n. 603.624, quando desqualifica o fundamento adotado pela Ministra Ellen Gracie nos autos do RE n. 559.937, por entender que tal argumentação se restringira à opinião pessoal da ministra, não sendo endossada pelos outros membros da Corte: “[...] Entretanto, essa fundamentação da eminente Ministra relatora, a respeito das implicações genéricas da EC 33/2001, por mais respeitável que seja, não foi expressamente endossada pelos demais Ministros, para os quais bastou a identificação de que a inclusão do ICMS no total a ser tributado nas operações de importação implicaria extrapolação das fronteiras do termo valor aduaneiro. Entendo, portanto, não existir nenhum precedente desta Corte a subscrever a tese alegada pelos recorrentes. Pelo contrário, parece-me que o acréscimo realizado pela EC 33/2001 no art. 149, § 2º, III, da Constituição Federal não operou uma delimitação exaustiva das bases econômicas passíveis de tributação por toda e qualquer contribuição social e de intervenção no domínio econômico.” (BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 603.624. Rel. Min. Rosa Weber. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Julgado em 29 de setembro de 2020. Publicação em 13 de janeiro de 2021.

No entanto, tais argumentos proferidos no voto do Ministro Alexandre de Moraes não se afinam com as definições adotadas pelo Código de Processo Civil no que diz respeito à delimitação da *ratio decidendi* enquanto reflexo das *fundamentações determinantes*.

Isso porque fica claro que não teria se concluído naquele precedente anterior pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS-Importação na base de cálculo do PIS/Cofins-Importação caso não se tivesse antes estabelecido a premissa de que o rol previsto no art. 149, § 2º, inciso III, da CF é taxativo. Claramente tal fundamento foi pressuposto lógico determinante para a conclusão alcançada no julgamento do RE n. 559.937.

Outro ponto que também merece crítica é a afirmativa proferida pelo Ministro Alexandre de Moraes, de que nenhum dos outros Ministros teria endossado tal fundamentação proferida pela Ministra Ellen Gracie, quanto ao rol taxativo das possíveis bases de cálculo para as contribuições sociais, o que qualificaria tal fundamentação como opinião pessoal e lateral, um *obiter dictum* e, portanto, não vinculativo.

Tal afirmação não se sustenta, quando que se observa que a taxatividade do rol contido no art. 149, § 2º, inciso III, da CF foi um dos argumentos que atraiu a concordância de outros Ministros para com a tese fixada, na oportunidade do julgamento do RE n. 559.937, a exemplo do que se pode verificar da declaração de voto do Ministro Ricardo Lewandowski<sup>50</sup>.

Este fato apenas evidencia ainda mais que o fundamento adotado em 2013 consistiu sim de uma *ratio decidendi*, que deveria ter sido observada ou enfrentada diretamente pelo STF (nos ditames estabelecidos pelo art. 489, § 2º, inciso VI, do CPC), quando do julgamento do RE n. 603.624.

Não foi o que ocorreu. Pelo que se viu acima, o STF não seguiu nenhum dos caminhos indicados pela teoria dos precedentes vinculativos. Simplesmente, a

---

Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur439107/false>. Acesso em: 19 abr. 2021)

<sup>50</sup> Refutando as afirmações de Alexandre de Moraes, colaciona-se trecho da declaração de voto proferida pelo Ministro Ricardo Lewandowski, na oportunidade do julgamento do RE n. 559.937, que se endossa a visão taxativa do rol contido no art. 149, § 2º, inciso III, da CF: “O Senhor Ministro Ricardo Lewandowski – Senhor Presidente, da mesma forma, eu acompanho a eminente Relatora e, agora, o profundo voto apresentado pelo Ministro Dias Toffoli, observando que o rol do artigo 149, inciso III, alínea *a*, é um rol taxativo, ele estabelece as bases econômicas sobre as quais podem incidir as alíquotas desse imposto. E não é possível, como notou também o Ministro Luiz Fux, que a lei ordinária amplie este rol taxativo, consignado na Constituição. Então, portanto, com a Relatora, para extirpar a expressão por ela excluída da lei em focos.” (BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 559.937. Rel. Min. Ellen Gracie. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Dias Toffoli. Julgado em 20 de março de 2013. Publicação em 17 de outubro de 2013. Disponível em: [https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?classeNumeroIncidente=%22RE%20559937%22&base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&sort=\\_score&sortBy=desc&isAdvanced=true](https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?classeNumeroIncidente=%22RE%20559937%22&base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&sort=_score&sortBy=desc&isAdvanced=true). Acesso em: 19 abr. 2021)

Suprema Corte driblou as razões de decidir por ela consagradas apenas sete anos antes, realizando assim uma nova releitura quanto ao art. 149, § 2º, inciso III, da CF, e deslegitimando, desta feita, um precedente firmado pela própria casa.

A violação ainda se mostra mais grave, na medida em que se deu sem nenhum tipo de modulação de efeitos, prevista no art. 927, § 3º, do Código de Processo Civil. É que, apesar de o STF ter ignorado esse fato, já havia posicionamento firmado pela Corte desde 2013 quanto à taxatividade da norma constitucional em comento. Assim, como a nova decisão trouxe uma quebra de confiança e segurança para os contribuintes (que se resguardavam na estabilidade da tese anterior), ao menos deveria ter havido a modulação dos efeitos.

Por tudo isso, pode-se dizer que caminhou mal o STF no julgamento do RE n. 604.624, demonstrando uma imperícia incipiente no manuseio dos precedentes judiciais, que constituem importante instrumento inserido no ordenamento jurídico brasileiro para fortalecer as instituições jurídicas pátrias, preservando a segurança jurídica dentro da nação.

Pela metodologia objetiva de manuseio dos precedentes judiciais tributários que foi deduzida ao longo do presente estudo, a partir da própria legislação pátria, interpretada com base na doutrina erigida sobre o tema, o que se verifica é que o Poder Judiciário no Brasil ainda tem muito o que amadurecer e se aperfeiçoar, não apenas no que diz respeito à fixação de teses tributárias, mas também na identificação das *rationes decidendi* de precedentes judiciais tributários, para a sua correta aplicação em litígios supervenientes da mesma natureza (mesmo que tais litígios comportem espécies tributárias distintas da que foi tutelada no precedente judicial anterior).

#### 4. Considerações finais

No ordenamento jurídico brasileiro, os precedentes judiciais vêm ganhando espaço, pouco a pouco, durante as últimas décadas. Mas foi a partir de 2016, com a vigência do novo Código de Processo Civil, que os precedentes judiciais vinculativos foram sistematizados, visando fortalecer a segurança jurídica pátria, através da coerência e integridade das decisões judiciais e da jurisprudência dos Tribunais. Foi positivada no Brasil a doutrina do *stare decisis*.

Apesar dessa sistematização, é certo que, no Brasil, a fonte primária de Direito ainda é a Lei, cabendo ao Poder Judiciário (enquanto órgão equidistante) o papel secundário de interpretar e aplicar a Lei, conformando-a com o ordenamento jurídico, como um todo.

Dentro do ordenamento jurídico brasileiro, as relações jurídicas tributárias constituídas no âmbito do Sistema Tributário Nacional (e que podem chegar à tutela do Poder Judiciário) possuem invariavelmente a Lei como fonte primária de Direito.

Tais relações jurídicas denotam uma certa peculiaridade, em virtude da hierarquia normativa e do fluxo de positivação necessário para a legítima previsão

de uma hipótese legal de incidência tributária. É que os elementos da regra-matriz de incidência se iniciam na Constituição Federal (mediante regras e competência tributária e regras principiológicas com maior grau de abstração), devendo ter suas definições gerais tratadas em Lei Complementar (de caráter nacional), e, somente após tal fluxo, poderá estar prevista por meio de Lei instituída pelo ente federativo competente.

Esta peculiaridade das relações jurídicas tributárias acaba gerando uma consequência facilmente verificável: muitas vezes a mesma norma constitucional ou complementar poderá reger diversas Leis ordinárias e várias outras espécies tributárias distintas.

Tal peculiaridade leva à necessidade de saber se, aos olhos da teoria dos precedentes judiciais, uma regra firmada em determinado precedente que reputou válida ou inválida uma hipótese de incidência tributária, com base na interpretação de norma constitucional específica seria aplicável para discussões judiciais posteriores, envolvendo a análise de outras espécies de incidência tributária, perante a mesma norma constitucional valorada no precedente judicial.

À luz da teoria dos precedentes, positivada no Código de Processo Civil, o presente estudo deduziu que a *ratio decidendi* (isto é, a regra objetiva a ser extraída de um precedente judicial vinculativo para a aplicação em casos semelhantes) poderá ser aplicável de forma transcendente à litígios judiciais envolvendo outras espécies de incidência tributária, caso haja identidade de fundamentos entre a tese discutida no caso *sub judice* e a tese consagrada no paradigma. Ainda os fatos reputados como essenciais para se galgar a *ratio decidendi* firmada no paradigma deverão se fazer presentes no caso em juízo.

Sobre a identidade de fatos relevantes, o presente estudo concluiu que nem todos os fatos considerados pela decisão que firmou o precedente judicial são relevantes para constituir a *ratio decidendi*. Portanto, caberá ao aplicador do Direito Tributário identificar apenas os fatos relevantes, sem os quais a conclusão galgada no paradigma não teria sido a mesma.

Apesar da metodologia objetivamente deduzida no presente estudo para o coerente manuseio de precedentes em matéria tributária, ao se analisar o tratamento dado aos precedentes judiciais tributários firmados pelo STF para casos posteriores julgados por aquela mesma Corte Suprema, o que se verificou foi uma grande imperícia técnica, talvez em razão do contato incipiente com os mecanismos judiciais vinculativos recentemente sistematizados no ordenamento jurídico brasileiro.

Esta constatação se deu pela análise concreta da *ratio decidendi* constituída pelo Plenário do STF, em 2013, nos autos do RE n. 559.937 (que concluiu que o art. 149, § 2º, inciso III, da CF encerrava um rol taxativo de bases de cálculo para a instituição de contribuições sociais), e de seu desprezo e desacato pela mesma Corte que, sete anos depois, em 2020, decidiu nos autos do RE n. 604.624 que o

art. 149, § 2º, inciso III, da CF previa apenas um rol exemplificativo de bases de cálculo. Pior: tal reviravolta não se deu nem acompanhada de modulação dos efeitos, o que poderia ao menos mitigar a insegurança jurídica decorrente da quebra de estabilidade jurisprudencial.

Este episódio denota o quanto os Tribunais e magistrados do país precisam se aprimorar no manuseio dos precedentes judiciais vinculativos, para que a finalidade de sua instituição (que é a segurança jurídica pátria) seja preservada. Afinal, quando a Corte mais alta do país ignora precedente judicial por ela mesma constituído, é sinal de que a essência do *stare decisis et non quæta movere* ainda está muito longe de atingir seu propósito, principalmente no âmbito das tão controvertidas relações jurídicas tributárias.

### Referências

- ANDRADE, Leonardo Aguirra de; FRIDMAN, Rosa Sakata. Uma reviravolta na tributação da capatazia pelo Imposto de Importação e as questões constitucionais remanescentes. *Revista ABRDT Fórum de Direito Tributário* ano 04, n. 08. Belo Horizonte, jul./dez. 2020.
- BRASIL. [Código Tributário Nacional (1966)]. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. [Código de Processo Civil (1973)]. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5869.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. [Constituição Federal (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. Lei n. 8.029, de 12 de abril de 1990. *Dispõe sobre a extinção e dissolução de entidades da administração Pública Federal, e dá outras providências*. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8029cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8029cons.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002. *Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências*. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10522.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. Lei n. 10.865, de 30 de abril de 2004. *Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências*. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/l10.865.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.865.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.

- BRASIL. Lei n. 11.672, de 8 de maio de 2008. *Acréscie o art. 543-C à Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973* – Código de Processo Civil, estabelecendo o procedimento para o julgamento de recursos repetitivos no âmbito do Superior Tribunal de Justiça. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2008/lei/11672.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/11672.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. [Código de Processo Civil (2015)]. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. Emenda Constitucional n. 33, de 11 de dezembro de 2001. Altera os arts. 149, 155 e 177 da Constituição Federal. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004. *Altera dispositivos dos arts. [...] da Constituição Federal, e acrescenta os arts. 103-A, 103-B, 111-A e 130-A [...] e dá outras providências*. Planalto, Presidência da República, Brasília: DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 20 abr. 2021.
- BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 559.937. Rel. Min. Ellen Gracie. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Dias Toffoli. Julgado em 20 de março de 2013. Publicação em 17 de outubro de 2013. Disponível em: [https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?classeNumeroIncidente=%22RE%20559937%22&base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&sort=\\_score&sortBy=desc&isAdvanced=true](https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?classeNumeroIncidente=%22RE%20559937%22&base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&sort=_score&sortBy=desc&isAdvanced=true). Acesso em: 19 abr. 2021.
- BRASIL. STF. Recurso Extraordinário n. 603.624. Rel. Min. Rosa Weber. Relator designado para proferir o acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Julgado em 29 de setembro de 2020. Publicação em 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur439107/false>. Acesso em: 19 abr. 2021.
- CROSS, Rupert; HARRIS, J. W. *Precedent in English law*. 4. ed. Oxford: Oxford University Press, 1991.
- DANTAS, Ana Carolina de Sá. Reflexões acerca das técnicas utilizadas para afastar o uso do precedente: *overruling e distinguishing*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011.
- DAVID, René. *O direito inglês*. Tradução de Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 1997.
- GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Direito nos Estados Unidos*. São Paulo: Malnole, 2004.

- GOODHART, Arthur L. Determining the ratio decidendi of a case. *The Yale Law Journal* v. 40, n. 2, dezembro, 1930. Disponível em: <https://digitalcommons.law.yale.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3448&context=yjlj>. Acesso em: 15 abr. 2021.
- GOUVEIA, Ana Carolina Miguel. Common law no sistema jurídico americano: evolução, críticas e crescimento do direito legislado. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- PENCAK, Nina; ALVES, Raquel de Andrade Vieira. A *ratio decidendi* e a fixação de teses tributárias. *JOTA*. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/elas-no-jota/a-ratio-decidendi-e-a-fixacao-de-teses-em-materia-tributaria-08042021>. Acesso em: 18 abr. 2021.
- PINHEIRO, Victor Marcel. *Decisões vinculantes do STF: a cultura de precedentes*. 1. ed. São Paulo: Almedina, 2021.
- REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1976.
- SCHOUERI, Luís Eduardo; FERREIRA, Diogo Olm; LUZ, Victor Lyra Guimarães. *Legalidade tributária e o Supremo Tribunal Federal: uma análise sob a ótica do RE n. 1.043.313 e da ADI n. 5.277*. São Paulo: IBDT, 2021.
- SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.
- SOUZA, Fernanda Donnabella Camano de; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Processo administrativo, judicial e de execução fiscal do século XXI: Parte XII A vinculação da *ratio decidendi* para conflitos tributários semelhantes, mas não idênticos. *JOTA*. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/processo-administrativo-judicial-e-de-execucao-fiscal-do-seculo-xxi-2-16042021>. Acesso em: 18 abr. 2021.
- SOUZA, Léa Émile M. Jorge de. Noções gerais sobre o funcionamento do sistema de precedentes vinculantes no *common law*. In: NEIVA, Juliana Sahione Mayrink; LEITE, Thiago Carvalho Barreto (coord.). *Publicações da Escola da AGU*. 1º Curso de Direito Americano: Fundamentals of US Law Course. Brasília, 2011.
- TALAMINI, Eduardo. O que são os “precedentes vinculantes” no CPC/15. *Migalhas*. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/236392/o-que-sao-os-precedentes-vinculantes-no-cpc-15>. Acesso em: 15 abr. 2021.