

# **A SEGURANÇA JURÍDICA E A ATUAÇÃO JURISDICIONAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

LEGAL CERTAINTY AND JUDICIAL PERFORMANCE ON TAX LAW

**Janaina Sena Taleires\***

## **Resumo**

A segurança jurídica, entendida com elemento intrínseco do Direito, tem por finalidade afastar o arbítrio e garantir a prática da igualdade e da isonomia, de forma que se faz imprescindível a sua observação no contexto da atuação jurisdicional. Esse instrumento garantidor das expectativas, entendido com elemento intrínseco do direito, tem por finalidade afastar o arbítrio e garantir a prática da igualdade e da isonomia, de forma que se faz imprescindível a sua existência em qualquer ordenamento jurídico. A busca da observância do princípio da segurança jurídica das decisões e a conseqüente busca pela uniformização dos entendimentos divergentes se encontram evidenciadas nos diversos mecanismos de uniformização jurisprudencial existentes. Essa busca visa provocar a prevalência do conjunto de decisões proferidas pelos tribunais no mesmo sentido, estabelecendo condições e regras de aplicação dos precedentes. Neste contexto cognitivo do trabalho, ora apresentado, será analisado o instituto da segurança jurídica das decisões e atuação jurisdicional em matéria tributária.

**PALAVRAS-CHAVE:** segurança jurídica; atuação jurisdicional; matéria tributária

## **Abstract**

Legal Certainty, perceived as an intrinsic element of Justice, aims to avoid the indiscretionary will and to ensure equality and isonomy. It is indispensable that Legal Certainty is observed in the context of the jurisdictional action. This instrument guarantor expectations, understood as intrinsic to the right, away from the aims and will ensure the practice of equality and equality, so that is indispensable to its existence in any legal system. The pursuit of compliance with the principle of legal certainty of the decisions and the consequent search for standardization of divergent views are evidenced in the various mechanisms of uniformity existing jurisprudence. This search aims to bring the prevalence of all decisions rendered by the courts in the same direction, establishing conditions and procedures for the application of the foregoing. In this context cognitive work, presented here, will be analyzed the institute of legal actions and court decisions on tax law.

**KEYWORDS:** legal certainty; judicial performance; tax law.

**\*Mestre em Direito pela Universidade Federal do Ceará**

## **1. Introdução**

Neste estudo, abordar-se-á a conceituação de segurança jurídica, bem como a sua relação com o Estado de Direito, chegando ao estudo da sua aplicação nas decisões judiciais, da sua manifestação no âmbito do direito tributário e finalizando com a observação da compatibilização vertical das decisões judiciais.

Para tanto, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: a análise do princípio da segurança jurídica das decisões e análise da atuação jurisdicional em matéria tributária.

A metodologia utilizada caracteriza-se por ser descritivo-analítica e por desenvolver-se através de pesquisa, que consistirá, basicamente, na análise doutrinária e jurisprudencial. O método adotado em relação aos dados bibliográficos será o dialético, que promove o confronto de aspectos contraditórios, gerando sínteses de teor reflexivo, o que garantirá a criticidade da pesquisa, essencial na seara dos direitos fundamentais, especificamente a propósito da sua tutela judicial.

O estudo mostra-se relevante diante da necessidade de análise dos contornos da atividade jurisdicional para que se possa adequá-lo de maneira correta ao ordenamento jurídico pátrio, garantindo a observação de princípios e garantias basilares de ordem jurídica brasileira.

## **2. Conceito de segurança jurídica e sua relação com Estado de Direito**

O direito, como fato ou fenômeno social, tem por pressuposto de sua existência as relações sociais<sup>1</sup>, se apresentando sob múltiplas formas e em razão de variados campos de interesse.

Entretanto, apesar de sua multiplicidade de significação, abrangência e campo de atuação, pode-se dizer que a sua finalidade precípua é una, ou seja, pode ser resumida em um único fim, qual seja o da concretização da justiça.

---

<sup>1</sup> Como leciona Miguel Reale em: REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 10. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1983, p. 2.

Ocorre que, para que possa atingir essa finalidade maior do direito, faz-se necessária a existência de um elemento, que figurará como princípio basilar do direito e que o imbuí de força cogente, qual seja a segurança.

É esse elemento, segurança, que oferta aos integrantes da sociedade a garantia necessária para o pleno desenvolvimento das relações sociais. Dessa afirmação, se pode depreender que a segurança jurídica também é um fim do direito, inserida na finalidade maior de concretização da justiça.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu preâmbulo, institui o Estado Democrático dotado de valores preponderantes, como a segurança.

Na tradução semântica da palavra segurança, temos que este termo se refere à qualidade daquilo que está livre de perigo, de risco, e, portanto, protegido, garantido, ou seja, configura-se como algo sobre o que se pode ter certeza, confiança, convicção.

A segurança, ora objeto de estudo, que se manifesta no âmbito do ordenamento jurídico, por certo, se reverte de sua significação semântica, mas é dotada também de uma valoração jurídica e social.

O filósofo John Rawls<sup>2</sup> traduz a significação do direito como uma estrutura capaz de possibilitar a cooperação social, de maneira que se possam assegurar as expectativas recíprocas.

Esse instrumento garantidor das expectativas, pode-se dizer, seria a segurança jurídica, entendida com elemento intrínseco do direito, e que tem por finalidade afastar o arbítrio e garantir a prática da igualdade e da isonomia, de forma que se faz imprescindível a sua existência em qualquer ordenamento jurídico.

O estudo da segurança jurídica pode ser observado de maneira oscilante de acordo com o momento histórico e o contexto social vivenciado, mas é possível verificar que a sua origem remonta ao Direito Romano (que, em seus institutos como o *iuscertume* a *Pax Romana*, revelava um estágio embrionário de análise sobre o elemento da certeza no Direito), tendo evoluído no decorrer dos séculos e das transformações sociais até chegar a seu estágio atual<sup>3</sup>.

---

<sup>2</sup> RAWLS, John. **A theory of justice**.Cambrigde: Belknap, 1971,p. 235 e ss.

<sup>3</sup> Leciona Humberto Ávila: Mesmo assim, pode-se verificar, em muitos estudos antigos, elementos direta ou indiretamente associados à segurança jurídica ou a um dos seus elementos parciais: no Direito Romano, o debate sobre o *iuscertum* sobre a *Pax Romana* e seus conceitos implicados de *pax*, *securitas* e *libertas*, embora não possam ser simplesmente transpostos para os dias atuais em razão do caráter casuístico daquele Direito e da ausência de instituições estatais só muito mais tarde consolidadas, revela um remoto embrião do estudo da certeza do Direito; no século XVI, a discussão a respeito da

De acordo com o entendimento firmado por Humberto Ávila<sup>4</sup>, a segurança jurídica, considerando os estudos contemporâneos, pode ser entendida sob três enfoques. O primeiro seria o da segurança como um fato; o segundo, da segurança como valor; e o terceiro, da segurança como uma norma princípio.

Por segurança como um fato, depreende o autor supracitado, que a “segurança pode referir-se a um estado de fato, isto é, a uma determinada realidade passível de constatação”<sup>5</sup>. Sob essa concepção, segurança jurídica seria o estado de previsibilidade e certeza, de maneira concreta, dos desdobramentos jurídicos dos atos e condutas praticados.

A segurança jurídica como um valor teria a sua significação relacionada a um estado ideal de existência do ordenamento jurídico, sendo cotejada e dimensionada por um *juízo axiológico* de valores previamente estabelecidos.

Ainda para Humberto Ávila<sup>6</sup>, pode a segurança jurídica consubstanciar uma prescrição normativa, sendo qualificada como uma norma jurídica da espécie *norma-princípio*.

Essa caracterização de *norma-princípio* provém da teoria do constitucionalista alemão Robert Alexy, que caracterizou regras e princípios como normas, uma vez que “podem ser formulados por meio das expressões deônticas básicas do dever, da permissão e da proibição”<sup>7</sup>.

Assim, norma-princípio seria aquela imbuída com grau de generalidade que supera, em muito, o estabelecido nas normas com caráter de regra, considerando-se estas como normas de comportamento e os princípios como normas de argumentação.

---

*certitudo iuris prudentiae* significava, precisamente, a tentativa de imprimir racionalidade ao conhecimento jurídico; no século XVIII e no início do século XIX, parte do debate, no que se refere à codificação, destinava-se a desenvolver leis claras e determinadas; nos séculos XIX e XX, os estudos sobre a proteção da liberdade, nas obras de Von Savigny, Meyer, Von Mohl, Holleuffer, não só pressupunham algum grau de insegurança existente à época como também tinham por objetivo garantir a ameaçada segurança por meio do Direito e da sua aplicação uniforme. ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 41 e 42.

<sup>4</sup> ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 255.

<sup>5</sup> ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 114.

<sup>6</sup> ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 116.

<sup>7</sup> ALEXY, Robert. *Constitucionalismo discursivo*. Tradução de Luís Afonso Heck. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006, p. 87.

Ainda para Alexy, os “*princípios são normas que ordenam que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes*”, configurando-se como *mandamentos de otimização*<sup>8</sup>.

Desta feita, sob esse enfoque, a segurança jurídica, como *norma-princípio*, “*é a prescrição para a adoção de comportamentos destinados a assegurar a realização de uma situação de fato de maior ou menor difusão e a extensão da capacidade de prever as conseqüências jurídicas dos comportamentos*”<sup>9</sup>.

É este enfoque da segurança jurídica, como *norma-princípio*, que será utilizado no presente estudo.

Como conteúdos que revelam a potencialidade normativa do princípio da segurança jurídica, devem-se salientar cinco pontos centrais: a certeza do direito; a intangibilidade das posições jurídicas; a estabilidade das situações jurídicas; a confiança no tráfego jurídico; o devido processo legal.

Assim, pode-se concluir que a vinculação do princípio da segurança jurídica ao Estado Social de Direito está no fato de que uma ordem social é aquela que garante a segurança.

Para Leandro Paulsen, o princípio da segurança jurídica constitui um subprincípio do princípio do Estado de Direito, porque se extrai deste e o promove<sup>10</sup>. Assim, o Estado de Direito constitui uma referência de segurança.

Dessa maneira, a segurança jurídica deve ser o princípio norteador da atuação dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário no intuito de estabelecer credibilidade ao ordenamento jurídico e, dessa forma, salvaguardar os fundamentos basilares e norteadores do Estado Social<sup>11</sup>.

---

<sup>8</sup>Continua Alexy: Princípios são, por conseguinte, *mandamentos de otimização*, que são caracterizados por poderem ser satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação depende somente das possibilidades fáticas, mas também das possibilidades jurídicas. ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 90

<sup>9</sup>ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica**: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 116.

<sup>10</sup> PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 103.

<sup>11</sup> Nesse ínterim César Garcia Novoa aduz que: Esasí comohay que comprender una visión sustancial de la seguridad jurídica basada en una concepción también sustancial de la legalidad. La sustancialización de la seguridad jurídica en el marco del Estado de Derecho es producto de la propia sustancialización de este tipo de Estado, pues la única forma de garantizar la primacía total de la Constitución es abandonar la idea de un Estado puramente legal, para pasar a ver al Estado de Derecho como un Estado inspirado por un conjunto de principios constitucionales, y en el que las normas jurídicas, fruto de la voluntad general, se

Ocorre que, em descompasso com desenvolvimento dos estudos doutrinários sobre o tema da segurança jurídica, o nível de insegurança, mormente no ordenamento brasileiro, vem assumindo graus progressivamente elevados<sup>12</sup>.

Vivenciamos a era da informação e essa quantidade de material informativo disponível (leis, leis complementares, decretos, instruções normativas, pareceres, consultas, livros, artigos, material doutrinários, decisões administrativas e judiciais), embora possibilite um maior campo de pesquisa e conseqüentemente de espectro de compreensão, contribui para a acentuação da incerteza, o que embasa o sentimento de insegurança.

Surge, então, a necessidade latente da busca da instrumentalização de institutos que tutelem e garantam efetividade ao princípio da segurança jurídica, salvaguardando, assim, de mesmo modo, os direitos fundamentais e o ordenamento jurídico como um todo.

### **3. A manifestação da segurança jurídica no âmbito tributário**

Apesar de inegável o fato de que a segurança jurídica se reverte das mesmas características anteriormente citadas quando da sua manifestação em matérias de caráter tributário, faz-se importante salientar que existem peculiaridades provenientes da natureza da relação obrigacional de ordem tributária e do modelo de positivação constitucional desta *norma-princípio*, em temas tributários, que precisam ser ressaltadas.

Assim, pode-se dizer que:

O princípio da segurança jurídica não é diferente, na estrutura formal dos seus elementos e das suas dimensões, no âmbito do Direito

---

someten a uncanon de “razonabilidad”. NOVOA, César García. **El principio de seguridad jurídica em matéria tributaria**. Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., 2000, p. 29.

<sup>12</sup> Para Humberto Ávila: “Os termos complexidade, obscuridade, incerteza, indeterminação, instabilidade e descontinuidade do ordenamento jurídico, servem para ilustrar tal momento. [...] Registrar o caráter instável, efêmero e aleatório do Direito tornou-se algo até mesmo banal”. ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 45.

Tributário, de outro, que ele é, sim, distinto, nos seus fundamentos e na sua eficácia, em razão das normas setoriais diversas e da finalidade e dos efeitos peculiares que essas normas podem experimentar.<sup>13</sup>

Por certo, o princípio da segurança jurídica é imbuído também do intuito de proteger o indivíduo (contribuinte), objetivando garantir a confiabilidade deste para com o Estado. Deve-se ressaltar, entretanto, que esse caráter protetivo tem o intuito apenas de “*demonstrar que os estados ideais cuja realização é determinada por ele são previamente orientados*”<sup>14</sup>.

Feito esse cotejo inicial, cumpre destacar que todo o conteúdo normativo da segurança jurídica, citado como cinco pontos centrais no item anterior do presente capítulo de estudo, se projeta na matéria tributária, como bem lecionada Leandro Paulsen<sup>15</sup>.

Assim, em um primeiro tópico de estudo desse conteúdo normativo, faz-se importante discorrer sobre *a certeza do direito*. Este conteúdo está relacionado ao conhecimento relativo ao direito vigente, bem como aos efeitos jurídicos das condutas. Desta feita, a inteligência sobre as garantias constitucionais insculpidas na Carta Magna pátria (no que concerne à legalidade estrita<sup>16</sup>, irretroatividade<sup>17</sup>, à anterioridade de exercício<sup>18</sup>, à anterioridade nonagesimal mínima<sup>19</sup>, à anterioridade nonagesimal das contribuições de seguridade social<sup>20</sup>) possibilita a percepção de maneira mais precisa e adequada da atuação estatal, conferindo segurança no exercício das condutas inseridas no âmbito de abrangência de tais normas.

---

<sup>13</sup> ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica**: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 289.

<sup>14</sup> ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica**: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 287.

<sup>15</sup> PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 105.

<sup>16</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; [...].

<sup>17</sup> [...] III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

<sup>18</sup> b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou

<sup>19</sup> c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b.

<sup>20</sup> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: [...].

§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

No que concerne ao conteúdo de *intangibilidade das posições jurídicas*, este pode ser vislumbrado nos exemplos dados por Leandro Paulsen<sup>21</sup>:

No que diz respeito à consideração da formalização de um parcelamento de dívida tributária como ato jurídico perfeito, a vincular o contribuinte e o ente tributante, gerando todos os efeitos previstos nas normas gerais de Direito Tributário, como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, VI, do CTN) e o conseqüente direito a certidões negativas de débito (art. 206 do CTN). Já no caso das isenções onerosas, cumpridas as condições, surge para o contribuinte direito adquirido ao gozo do benefício pelo prazo previsto em lei, restando impedida a revogação ou modificação da isenção a qualquer tempo quando concedida por prazo certo e em função de determinadas condições (art. 178 do CTN). Nesses casos, inclusive, é aplicável a garantia estampada no art. 5º, XXXVI, da CF.

Quanto ao conteúdo de estabilidade das situações jurídicas, este se evidencia nos institutos do Código Tributário Nacional que estabelecem prazos decadenciais para a constituição de créditos tributários<sup>22</sup> e prescricionais para a exigência compulsória dos créditos<sup>23</sup>, além da garantia de estabilidade prevista no artigo 168<sup>24</sup> do mesmo código,

---

<sup>21</sup> PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário**. 3.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 105.

<sup>22</sup> Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa [...].

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

<sup>23</sup> Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

<sup>24</sup> Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

em combinação com o art. 3º da LC 118/05,<sup>25</sup> que estabelece prazo decadencial contra o contribuinte, dentro do qual deve exercer seu direito ao ressarcimento de indébito tributário por compensação ou repetição.

No que concerne ao conteúdo de *proteção à confiança do contribuinte*, este se funda no estabelecimento, instituído no Código Tributário Nacional, de que a observância das normas complementares das leis e dos decretos exclui a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora e inclusive a atualização do valor monetária da base de cálculo do tributo<sup>26</sup>, de igual modo se observa a proteção quando do estabelecimento, também neste código, dos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa para fins de lançamento<sup>27</sup>.

Relativamente ao conteúdo do *devido processo legal*, este se faz perceptível tanto no âmbito administrativo, quanto judicial, evidenciando-se, assim, a segurança jurídica enquanto devido processo legal e, mais particularmente, enquanto acesso à jurisdição<sup>28</sup>.

Assim, pode-se concluir que, em tese, em matéria tributária, o princípio da segurança jurídica funciona como uma proteção da confiança do cidadão no Estado, ou

---

<sup>25</sup>Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

<sup>26</sup> Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

<sup>27</sup> Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

<sup>28</sup>Aduz Leandro Paulsen: O conteúdo de devido processo legal nota-se na ampla gama de instrumentos processuais colocados à disposição do contribuinte para o questionamento de créditos tributários, tanto na esfera administrativa, através, principalmente, do Decreto n. 70.235/72 (o chamado processo administrativo fiscal, que assegura direito à impugnação e recursos), como na esfera judicial, destacando-se a amplitude que se reconhece ao mandado de segurança em matéria tributária e os meios específicos para a dedução de direitos em juízo, como a ação anulatória prevista no art. 40 da LEF e as ações consignatória e de repetição de indébito tributário, disciplinadas, respectivamente, nos arts. 164 e 165 do CTN. Em se tratando de acesso à jurisdição, remédios e garantias processuais, impende considerar, ainda, que têm plena aplicação, também em matéria tributária, dentre outros, os incisos XXXV, LIV, LV, LVI, LXIX e LXX do art. 5º da Constituição. PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**. 3 ed. Porto Alegre: ed. Livraria do Advogado, 2010, p. 105.

administração pública, ou seja, protege o cidadão no intuito de que os atos praticados pela administração pública não serão alterados de forma repentina, assegurando os contribuintes, de qualquer natureza, um grau mínimo de certeza, de forma a facilitar previsões financeiras e orçamentárias<sup>29</sup>.

Ocorre que a oscilação de entendimento jurisprudencial em matéria tributária reveste o nosso ordenamento de um elevado grau de insegurança, de modo que se faz patente a necessidade de reavaliação constante da atividade jurisdicional e a indicação de novos paradigmas para que se possa garantir a tutela da segurança jurídica.

#### **4. A segurança jurídica das decisões**

A busca da observância do princípio da segurança jurídica das decisões e a conseqüente busca pela uniformização dos entendimentos divergentes se encontram evidenciadas nos diversos mecanismos de uniformização jurisprudencial existentes, os quais possuem previsões expressas nas normas processuais e que serão abordadas de maneira mais aprofundada no tópico seguinte do presente estudo<sup>30</sup>.

Essa busca visa provocar a prevalência do conjunto de decisões proferidas pelos tribunais no mesmo sentido, estabelecendo condições e regras de aplicação dos precedentes.

Ao se conseguir estabelecer a garantia de que um tribunal venha a possuir uma posição firmada sobre determinado tema, a conseqüência disso é o direcionamento do ordenamento jurídico para o caminho que leva ao reconhecimento e observação da segurança jurídica das decisões.

Ao firmar precedentes, os tribunais têm como resultado a possibilidade de transmitir a confiança necessária, não somente para os destinatários da decisão, mas

---

<sup>29</sup> Neste sentido, aduz Novoa que: Si entendemos por ordenamiento financeiro el conjunto de normas que disciplinan la actividad financiera del Estado y demás entes públicos y, por tanto, también la actividad tributaria, lo primero que hay que apuntar es que tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o "seguridad a través del Derecho". La existencia de un ordenamiento jurídico, es fruto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada. NOVOA, César García. **El principio de seguridad jurídica em matéria tributaria**. Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., 2000, p. 91.

<sup>30</sup> Tais como, as dispostas no artigo 103-A da Constituição Federal e nos artigos 518,557 e 285-A do Código de Processo Civil.

também para aqueles que estão na expectativa da efetiva realização e aplicação do direito ao respectivo caso concreto.

No âmbito tributário, a preservação da segurança jurídica das decisões tem como consequência importantes desdobramentos para o contribuinte, seja em seu planejamento de atividades, seja na preservação de situações já consolidadas perante o Fisco, seja no exercício do direito em receber informações sobre sua situação fiscal e demais circunstâncias que permitam o normal desenvolvimento de suas atividades.

Ocorre que a segurança jurídica das decisões se faz ameaçada, dentre outros motivos, quando da ocorrência de alteração de posicionamentos firmados sobre matérias julgadas anteriormente, sem a prevalência de qualquer alteração de cunho normativo que viesse a ensejar o novo entendimento, com base apenas em argumentos de caráter econômico-financeiro ou social. Nesses casos, a garantia de previsibilidade, embasada no posicionamento definitivo, anteriormente firmado pelo Tribunal, se faz sabotada<sup>31</sup>.

De maneira conclusiva, mas não terminativa, faz-se importante frisar que se deve sempre buscar a preservação e a aplicação do princípio da segurança jurídica das decisões, como forma de conferir tanto respeito e confiabilidade ao ordenamento jurídico e ao Poder Judiciário, quanto salvaguardar a necessidade de previsibilidade por parte do cidadão comum.

## **5. A compatibilização vertical das decisões judiciais**

Como explanado anteriormente, expedientes de compatibilização vertical das decisões judiciais vêm sendo inseridos há algum tempo no direito brasileiro, tendo como marco inicial o recurso de revista, previsto nas Ordenações Filipinas que tiveram vigência no Brasil até a proclamação da independência.

---

<sup>31</sup>Nesse ínterim, faz-se importante mencionar o pronunciamento de lavra do Ministro Humberto Gomes de Barros do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferido no voto-vista por ocasião do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial n. 382.736-SC cujo Acórdão foi publicado no DJU de 25/02/2004. Nesta oportunidade, o Ministro manifestou indignação relativa à possível alteração de posição firmada em Súmula do STJ, senão vejamos: “Nós somos os condutores, e eu – Ministro de um Tribunal cujas decisões os próprios Ministros não respeitam – sinto-me, triste. Como contribuinte, que também sou, mergulho em insegurança, [...]. Agora estamos a rever uma Súmula que fixamos há menos de um trimestre. Agora dizemos que está errada, porque alguém nos deu uma lição dizendo que essa Súmula não devia ter sido feita assim.[...]. Nosso papel tem sido derrubar os jurisdicionados.”

Esses mecanismos processuais objetivam compatibilizar as decisões de maneira a uniformizá-las. Para Juraci Mourão Lopes Filho<sup>32</sup>:

Os precedentes judiciais tornaram-se cada vez mais relevantes para o Direito, sendo possível se apontarem três razões para tanto. A primeira é a busca da segurança jurídica. Antes procurada na lei, no período do Estado de Direito Legislativo, essa noção de segurança migrou para os pronunciamentos jurisdicionais com o surgimento do Estado de Direito Constitucional. O segundo motivo é político-institucional, porque a cúpula judiciária demanda concentrar em si, por meio do efeito vinculante de seus julgados, os novos poderes conferidos ao Judiciário. A terceira e última razão é pragmática, porque nunca foi tão fácil se ter acesso aos julgamentos dos mais diversos tribunais.

O primeiro exemplo que se pode apontar como modelo de instrumento de compatibilização vertical das decisões é a súmula vinculante, inserida em no ordenamento jurídico pátrio pela Emenda Constitucional de número 45, que acrescentou o artigo 103-A<sup>33</sup> ao texto constitucional.

Esse instrumento confere ao Supremo Tribunal Federal a possibilidade de atribuir efeito vinculante às decisões, em sede de controle difuso, que este tribunal entender serem dotadas de imperatividade cogente, de forma que as demais instâncias do judiciário e dos outros Poderes do Estado passam a ser compelidas a cumprir a determinação contida na súmula a partir da publicação do enunciado sumulado, possuindo este eficácia *erga omnes*.

Existem, ainda, outros instrumentos de compatibilização vertical das decisões como o previsto no artigo 557<sup>34</sup> do Código de Processo Civil Brasileiro, que permite ao relator negar seguimento a recurso manifestamente conflitante com súmula

---

<sup>32</sup> LOPES FILHO, Juraci Mourão. **Os precedentes judiciais no constitucionalismo brasileiro contemporâneo**. 2012. Tese (Doutorado em Direito Constitucional) – UNIFOR, Fortaleza, 2012, p.7.

<sup>33</sup> Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso.

<sup>34</sup> Art. 557. O relator negará seguimento a recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior.

ou posicionamento dominante do próprio Tribunal, de Tribunal Superior ou do Supremo Tribunal Federal.

Há também o instituto insculpido no § 1º do artigo 518<sup>35</sup>, do Código de Processo Civil, que permite o juiz monocrático não receber o recurso de apelação quando a decisão estiver em conformidade com súmula do Superior Tribunal de Justiça ou do Supremo Tribunal Federal.

Com relação ao disposto no artigo 285-A<sup>36</sup>, também do Código de Processo Civil, este instrumento possibilita o julgamento liminar de improcedência em processos com casos idênticos, desde que, naquele juízo, já se tenha decidido a mesma controvérsia.

Deve-se exemplificar, ainda, através da demonstração de que a matriz constitucional do recurso extraordinário sofreu significativas alterações com o advento da Emenda Constitucional n. 45 de 2004, dentre elas a que acrescentou o § 3º ao artigo 102 da Constituição<sup>37</sup>. Por força de tal dispositivo, passou a ser necessário que a parte, em seu recurso, demonstre a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso.

A regulamentação desse dispositivo constitucional se fez por meio da Lei n. 11.418 de 2006, que acrescentou dois artigos ao Código de Processo Civil Brasileiro, no âmbito da disciplina do recurso extraordinário, quais sejam o artigo 543-A<sup>38</sup> e o artigo 543-B<sup>39</sup>.

---

<sup>35</sup> Art. 518. Interposta a apelação, o juiz, declarando os efeitos em que a recebe, mandará dar vista ao apelado para responder.

§ 1º O juiz não receberá o recurso de apelação quando a sentença estiver em conformidade com súmula do Superior Tribunal de Justiça ou do Supremo Tribunal Federal.

§ 2º Apresentada a resposta, é facultado ao juiz, em cinco dias, o reexame dos pressupostos de admissibilidade do recurso.

<sup>36</sup> Art. 285-A. Quando a matéria controvertida for unicamente de direito e no juízo já houver sido proferida sentença de total improcedência em outros casos idênticos, poderá ser dispensada a citação e proferida sentença, reproduzindo-se o teor da anteriormente prolatada.

<sup>37</sup> Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

[...]

§ 3º No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros.

<sup>38</sup> Art. 543-A. O Supremo Tribunal Federal, em decisão irrecorrível, não conhecerá do recurso extraordinário, quando a questão constitucional nele versada não oferecer repercussão geral, nos termos deste artigo.

§ 1º Para efeito da repercussão geral, será considerada a existência, ou não, de questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.

§ 2º O recorrente deverá demonstrar, em preliminar do recurso, para apreciação exclusiva do Supremo Tribunal Federal, a existência da repercussão geral.

A técnica funciona como filtro recursal, permitindo que o Supremo Tribunal Federal não julgue processos destituídos de repercussão geral. Trata-se, portanto, de mais um requisito de admissibilidade do recurso extraordinário, que deverá ser demonstrado pela parte recorrente em preliminar.

Nesse contexto, faz-se imprescindível a análise da adequação do procedimento do instituto da repercussão geral, sob a luz do direito fundamental à segurança jurídica.

Deve-se ressaltar, no bojo da análise do direito fundamental à segurança jurídica, que a estabilidade da ordem jurídica equipara-se valorativamente a própria existência desta. Em outra pontuação, é imprescindível considerar que a segurança jurídica não pode servir a fundamentar o extremo de um ordenamento jurídico imutável, uma vez que tal feita, de igual modo, comprometeria a sua eficácia.

No entendimento de José Afonso da Silva<sup>40</sup>, a segurança jurídica é uma decorrência natural da segurança do direito e está ligada à positivação do mesmo, encontrando o seu fundamento de validade na Constituição. De acordo com esse entendimento, a segurança se harmoniza com o valor justiça, na medida em que a Constituição tem por missão assegurar a vigência e eficácia do princípio da dignidade

---

§ 3º Haverá repercussão geral sempre que o recurso impugnar decisão contrária a súmula ou jurisprudência dominante do Tribunal.

§ 4º Se a Turma decidir pela existência da repercussão geral por, no mínimo, 4 (quatro) votos, ficará dispensada a remessa do recurso ao Plenário.

§ 5º Negada a existência da repercussão geral, a decisão valerá para todos os recursos sobre matéria idêntica, que serão indeferidos liminarmente, salvo revisão da tese, tudo nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal.

§ 6º O Relator poderá admitir, na análise da repercussão geral, a manifestação de terceiros, subscrita por procurador habilitado, nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal.

§ 7º A Súmula da decisão sobre a repercussão geral constará de ata, que será publicada no Diário Oficial e valerá como acórdão.

<sup>39</sup> Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo.

§ 1º Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando os demais até o pronunciamento definitivo da Corte.

§ 2º Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos.

§ 3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se.

§ 4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada.

§ 5º O Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal disporá sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros órgãos, na análise da repercussão geral.

<sup>40</sup> SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

da pessoa humana, em que se centram todas as demais manifestações dos direitos fundamentais do homem.

## **6. Conclusão**

Do que foi possível observar, entende-se que a oscilação de entendimento jurisprudencial em matéria tributária reveste o ordenamento de nosso Estado caracterizado como Tributário de um elevado grau de insegurança, de modo que se faz patente a necessidade de reavaliação constante da atividade jurisdicional e a indicação de novos paradigmas para que se possa garantir a tutela da segurança jurídica.

Assim, seja de maneira explícita, como no caso da edição de súmula vinculante, ou de forma mais discreta, como nos instrumentos inseridos no Código de Processo Civil, os instrumentos de compatibilização vertical das decisões inegavelmente se fazem imprescindíveis uma vez que objetivam uma maior padronização do judiciário e das suas decisões.

Desse modo, pode-se entender que esses instrumentos visam por tutelar a unidade das decisões judiciais, de maneira a racionalizar a atividade judiciária. É justamente nesta senda e com esse desiderato que se insere o instrumento da repercussão geral, que objetiva a concretização da racionalização da atividade judicial em grau recursal no Supremo Tribunal Federal.

Portanto, conclui-se que o instituto da repercussão geral objetiva impulsionar o exame de casos de relevância e transcendência comprovada, diminuindo a sobrecarga do Supremo Tribunal Federal com a análise de casos não significativos, cujas soluções não importem contribuição do Supremo Tribunal Federal para compatibilização vertical das decisões.

Dessa maneira, entende-se que a busca da observância do princípio da segurança jurídica das decisões e a conseqüente busca pela uniformização dos entendimentos divergentes vem paulatinamente sendo contempladas através da instituição de diversos mecanismos de uniformização jurisprudencial, contudo se faz necessário uma constante reavaliação e adaptação de tais mecanismos à dinâmica da vida social.

## REFERENCIAS

ALEXY, Robert. **Constitucionalismo discursivo**. Tradução de Luís Afonso Heck. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

\_\_\_\_\_. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

\_\_\_\_\_. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

LOPES FILHO, Juraci Mourão. **Os precedentes judiciais no constitucionalismo brasileiro contemporâneo**. 2012. Tese (Doutorado em Direito Constitucional) – UNIFOR, Fortaleza, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Direitos fundamentais do contribuinte e a efetividade da jurisdição**. São Paulo: Atlas, 2009.

NOVOA, César García. **El principio de seguridad jurídica em matéria tributaria**. Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., 2000.

PAULSEN, Leandro. **Constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado/ESMAFE, 2012.

\_\_\_\_\_. **Direito Tributário**. 3. ed. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2010.

RAWLS, Jonh. **A theory of justice**. Cambrigde: Belknap, 1971

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 10. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1983.

SILVA, José Afonso da. **Do recurso extraordinário no direito processual brasileiro**. São Paulo: RT, 1963.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

VIANA, Juvêncio Vasconcelos. Questão de repercussão geral (§ 3º do art. 102 da Constituição Federal) e a admissibilidade do recurso extraordinário. **Revista Dialética Processual**, São Paulo, n. 30, p. 30-72, 2005.

VERDÚ, Pablo Lucas. **O sentimento constitucional: aproximação ao estudo do sentir constitucional como de integração política**. trad. e pref. Agassiz Almeida Filho. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense. 2004.