

The logo for IBET (Instituto Brasileiro de Estudos Tributários) features the letters 'IBET' in a large, bold, blue sans-serif font. A thin yellow horizontal line is positioned directly beneath the letters.

Instituto Brasileiro de Estudos Tributários

Conflitos de jurisprudência entre STJ e STF

Renato Lopes Becho*

I – Em busca de segurança jurídica

Acreditamos que todos os homens saudáveis almejam por segurança jurídica. Quando realizam uma compra e venda, um espera a coisa, o outro espera o preço. Quando fecham um negócio jurídico, as partes esperam que ele seja cumprido. Quando contratam a prestação de um serviço, uma parte espera a prestação, enquanto a outra espera receber o preço. Não acreditamos que uma pessoa sã, ao comprar um produto, seja alheia a ser considerada um comprador ou um ladrão; que ao fechar um negócio, lhe seja indiferente que ele se realize ou não se realize; que ao contratar um serviço ele seja prestado

* Bacharel em Direito pela UFMG. Especialista em Cooperativismo pela UNISINOS/RS. Mestre, doutor e professor de Direito Tributário na PUC/SP. Livre-docente em Direito Tributário pela USP. Juiz federal em São Paulo/SP.

ou não seja, que receba por ele ou não receba. Por isso, como um dado racional, somos de opinião que todas as pessoas normais e corretas almejam por segurança jurídica.

Acreditamos, ainda, que todos os operadores do direito almejam por segurança jurídica. Quando um advogado auxilia um cliente a fechar uma operação de planejamento tributário e observa as leis do país, bem como a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, ele almeja que o negócio será mantido, ainda que venha a ser questionado administrativa ou judicialmente pelo Fisco. O mesmo ocorre com um juiz: quando ele sentencia observando as leis do ordenamento jurídico e a jurisprudência consolidada dos tribunais, ele almeja que sua decisão, acaso recorrida, seja mantida. É o que supomos. Pessoalmente, desejamos a segurança jurídica como homem e como magistrado.

Na divisão entre princípios por natureza e princípios por decisão,¹ parece-nos que a segurança jurídica é um princípio por natureza. Tanto assim que a desatenção ao devido processo legal, da parte de qualquer autoridade pública, de qualquer Poder e qualquer de suas esferas, gera revolta no administrado.

Acreditamos que, pensando em situações como as exemplificadas acima, o legislador constituinte originário estabeleceu, no preâmbulo da

¹ Renato Lopes Becho. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 324-325.

Constituição, que ela se destina a assegurar (não a criar) o Estado Democrático brasileiro tendo como um dos pilares a segurança (jurídica).

Como um princípio, expressão jurídica de um valor, a segurança está ligada à evolução histórica. Nem sempre a alcançamos, mas permanecemos desejando-a. A doutrina mais abalizada reconhece a historicidade como uma das características dos valores filosóficos e dos princípios jurídicos, como temos mostra em Miguel Reale² e Paulo de Barros Carvalho³, lições que acompanhamos⁴.

O tema sobre o qual fomos convidados a escrever – *conflitos entre a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal* – está ligado ao princípio da segurança jurídica. Esse assunto indica que os contribuintes e operadores do direito esperam que a jurisprudência desses tribunais seja harmoniosa e se mantenha estável, componente fundamental para a realização do princípio da segurança jurídica. Deixamos registrado que acolhemos a consagrada lição da superioridade e da inafastabilidade dos

² *Lições preliminares de direito*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 1986, p. 189 e s.

³ *Curso de direito tributário*. 19. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 159-164.

⁴ *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 58-62.

princípios, nos termos como expostos por Pontes de Miranda,⁵ Geraldo Ataliba⁶ e Roque Antonio Carrazza.⁷

Para enfrentar o que nos foi proposto, partiremos de um dado conhecido: existem conflitos entre a jurisprudência entre os dois tribunais. Poderíamos até mesmo provar a assertiva. Não o faremos, pois as mostras estão disponíveis para a pesquisa de todos. Mais importante que saber que o conflito existe, vamos procurar opinar sobre alguns dos motivos pelo qual ele ocorre.

II – Pressuposto: diversas interpretações possíveis

O primeiro pressuposto de nosso trabalho é o reconhecimento de que não há apenas uma interpretação possível. Há, ao contrário, diversas interpretações possíveis.

Tomemos como exemplo a criação de uma lei proposta pelo Poder Executivo. Este, antes de enviar o projeto de lei para o Poder Legislativo, submete seu texto à assessoria jurídica e, possivelmente, ao próprio Ministro

⁵ *Comentários ao Código de Processo Civil*. Tomo I. Rio de Janeiro: Forense, 1973, p. XVI.

⁶ *República e Constituição*. 2. ed. At. por Rosolea Miranda Folgosi. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 32 e s.

⁷ *Curso de direito constitucional tributário*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. Passim.

da Justiça. Todos concordam que o texto é bom e que está de acordo com a Constituição Federal. Levado ao Parlamento, o projeto de lei passa pelo crivo de assessorias e de comissões, como a Comissão de Constituição e Justiça. Todos consideram o texto bom e em consonância com a Constituição. Aprovado e publicado pelos parlamentares, o texto transforma-se em lei.

Entretanto, alguém não concorda com o texto da lei e insurge-se judicialmente contra ele. O processo termina no Supremo Tribunal Federal, onde 5 ministros entendem que a lei é constitucional, enquanto 6 ministros julgam-na inconstitucional.

Diante desse quadro, como sustentar que os textos – incluindo os textos legais – podem ser interpretados somente de uma forma? Não nos parece possível. Acreditamos na inesgotabilidade interpretativa, incluindo dos textos legais.

Esse é o primeiro motivo pelo qual existem conflitos interpretativos entre o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal.

II.1 – interpretação da legislação e da jurisprudência

Durante o período positivista (na Europa, aproximadamente do Código Napoleônico até o término da II Guerra Mundial), a fonte do direito esteve unificada na legislação, chegando alguns a confundir o direito com a lei. O direito tributário brasileiro é estruturado sobre esse modelo, notadamente o Código Tributário Nacional. Mas não a Constituição Federal de 1988.

Como efeito da estruturação positivista, o sistema tributário nacional preparou-se para as alterações da legislação, notadamente – mas não só – pelo princípio da irretroatividade das leis. Todavia, o sistema positivista fez silêncio quanto aos efeitos da alteração da jurisprudência. Hoje, está tornando claro aos operadores do direito que o Poder Judiciário também é fonte do direito. Busca-se compatibilizar a natural alteração da jurisprudência com os anseios sociais e decisões constitucionais por segurança jurídica.

Temos por pressuposto, também, a amplitude da ciência do direito, destacando o seguinte: o direito e, principalmente, a aplicação das regras jurídicas, é uma ocorrência decisória; todas as normas são fruto da escolha entre uma das interpretações possíveis. Diante dessas considerações, acreditamos no caráter construtivo, não meramente declaratório, da interpretação jurídica. Dentre diversos doutrinadores que dão suporte a nosso entendimento, citamos Antônio Roberto Sampaio Dória, que asseverou:

Interpretar é revelar o pensamento interpretado. Mas é também ampliá-lo ou restringi-lo, enriquecê-lo ou amesquinhá-lo. Exegese rigorosamente fiel pode ser acalentado ideal, mas inatingível. A penúria das expressões verbais contrasta, vivamente, com a infinita gama de categorias intelectuais. É da condição humana, e não há por que deplorá-lo.⁸

Firmamos que o intérprete deverá compreender todo o sistema jurídico para chegar à norma jurídica, no sentido que utilizamos esta expressão. Não estaremos, aqui, reduzindo a compreensão ao conhecimento de todas as leis. Estas não bastam para conhecer e chegar-se ao comando (obrigatório, proibido ou permitido).

Esse entendimento decorre de uma visão doutrinária. Não é unânime entre os pensadores do direito o quadro que estamos apresentando. Alguns juristas entendem que a norma é extraída apenas da leitura e compreensão de um texto de lei. Outros possuem uma visão mais sistemática, compondo a

⁸ Direito Constitucional Tributário e “Due Process of Law”. 2 ed. São Paulo: Forense, 1986, p. 22.

norma a partir de diversos textos legais, mas sempre separados dos demais documentos jurídicos (como as decisões jurisprudenciais). Eles utilizam apenas os textos de leis. Esses profissionais reduzem o jurídico ao direito positivo (em sentido estrito, jusfilosófico), todo ele contido dentro das leis. Parece-nos que esses estarão estudando *legislação*, não direito.

A compreensão de que nós identificamos a norma jurídica pela leitura de textos legais é uma visão doutrinária. Há outras, como a que entende que também as decisões judiciais precisam ser levadas em conta na formulação da norma jurídica. Expliquemos essa doutrina.

Segundo os realistas jurídicos moderados,⁹ após a atividade laborativa sobre os textos legais, é necessário ainda verificar o entendimento dado pelos tribunais para a situação pesquisada. A jurisprudência é tão fonte do direito quanto a legislação, ainda que em campos e graus diferentes.

No contexto em que estamos trabalhando, somente após uma consolidação do entendimento por parte dos tribunais é que teremos o reconhecimento de uma norma jurídica. Nesse sentido, usamos o vocábulo *jurisprudência* para significar as decisões firmes de um tribunal ou de todos os tribunais do país. Mas há outro sentido para a voz *jurisprudência*: o mero coletivo de decisões judiciais. Este é um sentido largo, lato.

⁹ Renato Lopes Becho. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 187-195.

Somente temos uma jurisprudência – em sentido estrito – quando o órgão judiciário adota um entendimento e o aplica a todos os casos compatíveis. Se esse órgão por vezes decide de uma forma, outras vezes decide de outra forma (v.g. dependendo da composição de suas turmas, no momento), não possuímos ainda uma *jurisprudência* no sentido que estamos adotando.

É possível que o entendimento não seja unânime entre as repartições de um mesmo tribunal. Quando uma turma ou uma seção do tribunal decide, reiteradamente, de uma forma, e outra decide de maneira oposta, não devemos usar a voz *jurisprudência* no sentido que estamos aqui nos valendo. Será mais correto mencionarmos as decisões ou os acórdãos de tal ou qual turma. Quando muito, falamos em *jurisprudência de tal ou qual turma*. Contudo, frente à necessidade de uniformidade da decisão, única maneira de firmar suas normas (princípio da segurança jurídica), terá o tribunal que uniformizar seu entendimento, fazendo-o pela apresentação de embargos de divergência perante um colegiado que congregue todos os julgadores com competência para a referida matéria.

Após a decisão do órgão julgador, passamos a ter a jurisprudência firme do referido tribunal. Mas não estaremos diante, ainda, de uma jurisprudência que nos confirme o conteúdo da norma jurídica, exceto se o tribunal em referência for a mais alta instância de decisão daquela situação, para aqueles fatos. Se houver um tribunal superior ao aqui mencionado, o conflito deverá ser-lhe apresentado, para ser submetido à sua decisão. Como também os tribunais superiores podem ser divididos em turmas ou câmaras, seções, órgão especial e pleno, o expediente mencionado poderá se repetir, com decisões nos primeiros órgãos julgadores e, em havendo divergência, dar-se-á a submissão a colegiados superiores.

Só teremos uma verdadeira *jurisprudência* quando o tribunal de maior hierarquia, sem haver discrepância de votação, decidir de forma reiterada em um específico sentido. Aí teremos não só sua *jurisprudência*, mas também a

possibilidade de identificarmos a *norma jurídica*, aquele comando que apresente uma autorização, uma proibição ou uma ordem para as pessoas envolvidas.

Somente após esse amplo quadro é que teremos condições de expor uma norma jurídica, uma relação ordenatória, proibitiva ou facultativa de conduta.

Nesse sentido, precisamos deixar bem claro que, dependendo da corrente dogmática que se adote, a formação do direito passa pelo esforço do legislador e do julgador. Ambos realizam atividade jurídica criativa. Para parte da doutrina, como Eros Roberto Grau,¹⁰ é um equívoco pensar que apenas o legislador cria o direito. Ele cria uma parte do direito, não o todo.

Nesse contexto, é importante ressaltar os dois tipos de normas: gerais e abstratas de um lado, individuais e concretas de outro. Pensamos que ambas estão presentes na equação *norma = lei + jurisprudência + interpretação*.

II.2 – Ainda sobre a jurisprudência

A atividade dos juízes é, em linhas gerais, interpretativa dos textos legais que se encontram no centro do litígio entre duas partes, cada qual se considerando detentora de direito sobre a coisa ou situação em conflito de

¹⁰ Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. 240 p.

interesse. Com a decisão do juiz ou de um tribunal, normalmente modifica-se um estado de coisas, modifica um direito, ainda que subjetivamente, quando alguém considerava-se detentor de um direito e o órgão do Poder Judiciário decide que ele estava despido de razão.

A atividade judicial tem, portanto, esta função interpretativa e construtiva da norma jurídica, muitas vezes verificando até uma mudança no conteúdo dos textos legais, pela atualização através do tempo, permitindo, com isso, que uma lei com dezenas de anos, por exemplo, seja aplicada até hoje, em uma sociedade que evoluiu muito e guarda poucas marcas do passado. A atividade judicial também cria o direito, quando o órgão julgador detecta uma lacuna no sistema legislativo e quando outra lei permite-lhe lançar mão da analogia, em que julgará por semelhança a outro caso regulado por uma norma válida. Nas magistrais palavras de Miguel Reale:

Se uma regra é, no fundo, a sua interpretação, isto é, aquilo que se diz ser o seu significado, não há como negar à Jurisprudência a categoria de fonte do Direito, visto como ao juiz é dado armar de obrigatoriedade aquilo que declara ser “de direito” no caso concreto.¹¹

Vale lembrar que por jurisprudência se entende um certo número de decisões semelhantes sobre assuntos assemelhados. Não basta uma ou duas decisões para se considerar, cientificamente, uma jurisprudência. Mas há um uso técnico que designa jurisprudência como sinônimo de decisão judicial. O

¹¹ *Lições preliminares de direito*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 1986, p. 169.

estudioso terá que interpretar o sentido que o termo estiver recebendo. É claro, contudo, que se a excepcionalidade do caso não permitiu outra análise pelo tribunal, hipótese um tanto remota, mas existente, é válida como jurisprudência a única decisão.

Assim como há hierarquia na legislação, também o há quanto à jurisprudência. No topo desta pirâmide encontra-se o Supremo Tribunal Federal, órgão máximo do Poder Judiciário no Brasil, abaixo do qual se encontram os outros tribunais superiores, como o Superior Tribunal de Justiça; descendo mais um degrau, têm-se os Tribunais Regionais Federais, os Tribunais de Justiça e os tribunais das justiças especializadas (do Trabalho, Eleitoral e Militar); no primeiro degrau estão os juízes singulares, federais e estaduais, especializados ou não.

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

Já na maioria dos povos ocidentais, descendentes da tradição romanística (nações latinas e germânicas), nota-se o primado da lei (*civil law*). Mesmo não sendo absoluta a força dessa fonte, o valor das leis é acentuado ante as outras fontes. Normalmente são países com constituição escrita e codificações ou consolidações de vários ramos do direito, como o nosso. Entretanto, a jurisprudência continua ganhando terreno. Isso ocorre, inclusive, pela qualidade das leis, muitas vezes mal formuladas, deixando dúvidas, dando margens a interpretações antagônicas e mantendo lacunas que serão supridas pela atuação de juízes e tribunais.

Reconhecendo a importância da jurisprudência como fonte do direito tributário, aduz Regina Helena Costa:

Nos dias atuais, inegável o papel da jurisprudência como fonte do direito. Conquanto não ostente a mesma importância que apresenta nos países que adotam o sistema da common law, a jurisprudência tem ganho cada vez mais visibilidade, especialmente no campo tributário, à vista do elevado grau de litigiosidade existente nessa seara.¹²

Regina Costa destaca três pontos que merecem atenção à luz da consideração da jurisprudência como fonte do direito, em indicação a ser seguida pelos julgadores: uniformidade, estabilidade e irretroatividade. São pilares necessários para garantir que a jurisprudência como fonte do direito (também do direito tributário) traga segurança jurídica à sociedade.

III – Todos podem mudar de opinião

Outro pressuposto de nosso trabalho reconhece que todos podem mudar de opinião, assim como não são obrigados a seguir o ponto de vista dos demais.

É voz corrente na dogmática que todos podem alterar seus entendimentos, no que resulta na alteração de suas interpretações. Os juristas, os doutrinadores, os professores, todos eles reconhecem que pensar diferente

¹² Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 27.

é uma decorrência normal na ciência do direito. Afinal, como dado cultural, o direito está sujeito a transformações, notadamente pelos influxos sociais. Veja-se, por exemplo, o reconhecimento da mutabilidade de opinião explicada por Paulo de Barros Carvalho:

[...] nada há contra alterações no modo de interpretar e compreender o direito posto. Pelo contrário, as mudanças de opinião são plenamente justificadas num mundo em que as informações crescem vertiginosamente, entrando em regime de complexas intersecções. Aliás, no turbulento meio social em que vivemos, difícil é manter inalteradas as posições tomadas, como se tudo permanecesse estável.¹³

Talvez seja interessante notar – apesar de ser óbvio, mas David Hume já reconhecia que, por vezes, o óbvio precisa ser dito – que a atividade da dogmática não é regulada por lei. Assim, não há regulação legislativa para as mudanças de pensamento e de expressão por parte dos cientistas do direito. Alguns declaram expressamente que pensavam diferente, outros não o fazem, sem que haja qualquer consequência em uma ou em outra atitude.

Tomando o termo em um sentido alargado, podemos dizer que os legisladores mudam de opinião. Principalmente considerando como *legislador* uma entidade despersonalizada, podemos afirmar que o legislador muda de opinião quando, por exemplo, um projeto de lei não é aprovado em uma

¹³ “Prefácio”. In *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar*. Misabel Abreu Machado Derzi. São Paulo, Noesis, 2009, p. XIII.

legislatura e é aprovado em outra. Generalizando, talvez possa ser considerado, nos termos abrangentes a que estamos nos referindo, que uma lei nova seja uma mudança de opinião (ou poderíamos dizer *decisão*) do legislador. Até ontem ele não entendia como necessária ou útil uma lei, hoje ele aprova a nova legislação. Pronto, em termos amplos, ele mudou de opinião.

Pelas características da legislação, o que estamos chamando impropriamente como *mudança de opinião* (lei nova, alteração legislativa) do legislador foi amplamente regulado, especificamente pelo constituinte originário. Assim é com o princípio da irretroatividade da lei (CF, art. 5º, XXXVI: “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”), com a irretroatividade da lei tributária (CF, art. 150, III, a), com o princípio da anterioridade tributária (CF, art. 150, III, b e c).

Sabemos que também a Administração Tributária tem interpretações, tem entendimentos. Por tê-los, também ela está sujeita a mudanças de opinião. Quando isso ocorre, a Administração Tributária tem sua conduta ao menos minimamente regulada no Código Tributário Nacional, como se confere com o artigo 146, que citamos:

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.

Há outros textos legais que poderíamos citar, como o art. 106 do CTN. Não o faremos, contudo. Cremos que o artigo 146 é suficiente para nossos propósitos. Ele reconhece que a Administração Tributária pode mudar de opinião, até mesmo de ofício (sem provocação da parte contrária ou de outra autoridade), mas o legislador procurou regular, em alguma dimensão, os efeitos da mudança de entendimento administrativo.

Nesse quadro, é interessante notar que não haja regulação para as mudanças jurisprudenciais. Deveria haver. Desconhecemos na Constituição

comando que determine: a jurisprudência dos tribunais respeitará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada não apenas para pessoas no processo em que forem exaradas, mas também para todos aqueles fatos submetidos aos tribunais em que se comprovem que as partes agiram de acordo com a jurisprudência consolidada quando de sua ação.

Aderimos, como se observa, com diversas conclusões de Misabel Abreu Machado Derzi, como a seguinte:

Mas a Constituição da República não se refere à irretroatividade das modificações da jurisprudência – e esse é o objetivo de nossa tese –; restringe-se às leis. Nesse sítio, ressurgem a questão da proteção da confiança e da boa-fé.¹⁴

Estamos, com isso, afirmando que as decisões judiciais não são, apenas, individuais e concretas. Elas agem como elementos interpretativos, como *normas* gerais e abstratas, nos mesmos termos que as leis. Elas criam expectativas de direito. Se não pensarmos assim, não haverá nenhum problema em que, no ano de 2012, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal seja toda ela em um sentido; que, no mesmo ano de 2012, um contribuinte haja, referendado por seu advogado, nos mesmos termos como considerado lícito pela jurisprudência do STF; e, em 2017, após mudança de entendimento da mesma Corte, o contribuinte perca uma ação porque agiu, em

¹⁴ Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar. São Paulo, Noeses, 2009, p. 567.

2012, nos termos que o STF decidia em 2012, mas não como o STF decidia em 2016.

Procurando ser mais didático: em 2010, o STF decide que o fato *f* está de acordo com a lei; em 2012, o Tribunal continua decidindo que o fato *f* está de acordo com a lei, que não mudou; em 2013, o contribuinte *x*, que não era parte em nenhuma ação judicial julgada sobre o fato *f*, realiza-o, acreditando agir licitamente. Em 2014 o Fisco multa o contribuinte *x*, pelo fato *f*. Sabendo que as leis não mudaram, o contribuinte *x* defende o fato *f* nos tribunais. Em 2017, seu processo é julgado no STF. Como a Corte mudou de opinião em 2016, o fato *f*, que para o Tribunal e para o contribuinte era lícito em 2013, deixou de sê-lo em 2016. Em 2017, o contribuinte vê o fato *f* julgado como ilícito. É mantida a autuação que ele recebeu.

Tradicionalmente, o STF poderá informar ao incrédulo contribuinte: desde o século passado, julgamos milhares de processos como o seu. Mas você não era parte em nenhum deles. Logo, você não tem *direito* de que seu processo seja julgado a seu favor.

É possível, além disso, que no ano seguinte o STF volte a decidir como fazia em 2014. Ainda assim o incrédulo contribuinte terá que pagar a autuação recebida.

IV – A busca por segurança jurídica e a inesgotabilidade interpretativa: o papel dos precedentes jurisprudenciais

Se há um mínimo de plausibilidade no que dissemos até agora (o ser humano almeja por segurança jurídica e os textos legais estão sujeitos a diversas interpretações), pode ser muito interessante, ou mesmo muito importante, conhecer como os tribunais interpretam uma lei ou uma situação jurídica. Enfim, pode ser relevante conhecer a jurisprudência.

Procurando ser mais didático, insistimos na construção de exemplos: o contribuinte *C* pretende realizar o fato *f*, que lhe parece vantajoso

economicamente. Por cautela, ele procura um escritório de advocacia para obter assessoria. Os advogados se reúnem, mas uns consideram o fato *f* como ilícito, enquanto outros consideram-no lícito. Vejamos bem: todos trabalham sobre o mesmo fato e sobre a mesma lei. Todavia, fazem interpretações opostas.

Diante de um quadro hipotético como esse, pode ser interessante buscar conhecer como os tribunais interpretam a lei *l*. Os advogados reunidos buscam os repertórios de jurisprudência e levantam diversos precedentes que consideram que o fato *f* está de acordo com a lei *l*. Diante da jurisprudência, eles entendem por bem passar a seguinte mensagem escrita para o cliente *C*: “ao que nos parece, o fato *f* está de acordo com a lei *l*. Inclusive, há diversos precedentes jurisprudenciais nesse sentido. Mas veja bem: estamos apresentando-lhe nossa *opinião legal*. Não há garantia absoluta de que o fato *f* está de acordo com a lei *l*. Ele pode ser impugnado pelo Fisco e terá que ser defendido administrativa e/ou judicialmente. Se isso ocorrer, haverá grande chance de êxito a favor do contribuinte”.

Após o que foi dito, perguntamos: qual o papel da jurisprudência na formação, interpretação e aplicação do direito? A pergunta pode ser feita de outras maneiras: a existência de precedentes jurisprudenciais causa expectativa de direito no seio da comunidade jurídica? Ou ainda: a jurisprudência é fonte do direito?

Nos termos retóricos como estamos apresentando o tema, adiantamos que, se a resposta à pergunta formulada for negativa, é dizer, se a jurisprudência não exercer nenhum papel de relevo na formação, interpretação/aplicação do direito, se ela não gerar nenhuma expectativa jurídica e se ela for não fonte do direito, nosso assunto não tem sentido. Em outros termos, se a jurisprudência não gerar expectativa de direito, se não for fonte do direito, não devemos dizer da existência de “**conflitos de jurisprudência entre o STJ e o STF**”. Se a jurisprudência for irrelevante na formação do princípio da segurança jurídica, os advogados não precisam

buscar os precedentes jurisprudenciais. Nessa hipótese, os repertórios de jurisprudência serão tão úteis quanto as revistas que tratam da vida alheia e o STJ, assim como o STF ou qualquer outro tribunal, pode decidir qualquer caso independentemente de outros processos. Assim, em uma tarde de julgamento, um tribunal pode dar decisões alheatórias em processos diferentes, ainda que os fatos sejam iguais e a lei seja a mesma.

Evidentemente, a resposta à pergunta acima tem que ser diferente: sim, a jurisprudência é levada em conta na formação do direito, gera expectativas na sociedade e é fonte do direito.

Se for assim, se a jurisprudência for fonte do direito, se as decisões jurisprudenciais gerarem expectativas de direito, a distinção entre norma geral e abstrata para a lei e norma individual e concreta para a decisão judicial é frágil e não se sustenta. Kelsen, ao tratar das “fontes de direito”, que ele mesmo coloca entre aspas, começa por afirmar que “legislação e costume são frequentemente designados como as duas ‘fontes’ do Direito”.¹⁵ A legislação seria a fonte do direito para os sistemas do *civil law*, enquanto o costume seria a fonte para o *common law*. Todavia, Kelsen acrescenta: “Mas a decisão

¹⁵ *Teoria pura do direito*. Trad. João Baptista Machado. 1. ed. (Br). São Paulo: Martins Fontes, 1985, p. 251.

judicial também pode ser considerada como fonte dos deveres ou direitos das partes litigantes por ela estatuídos [...]”.¹⁶

Talvez possamos fazer um pequeno reparo à lição de Kelsen: a decisão judicial também pode ser considerada como fonte de direitos e deveres para além das partes litigantes. Assim, a decisão judicial pode ser considerada fonte do direito em termos muito próximos à lei, gerando efeitos na comunidade como um todo, pois criam expectativas de que demais processos judiciais serão julgados no mesmo sentido.

Essa circunstância, de os julgamentos judiciais gerarem efeitos interpretativos para além das partes em litígio, recebeu a atenção de Misabel Derzi, com quem concordamos. Damos mostra da afinidade quando a Mestre assevera:

Partimos do pressuposto de que o juiz aplica, mas também cria o Direito. Daí ser cediço afirmar que a lei não se confunde com Direito, ou norma jurídica. Lei é apenas fonte, uma das fontes mais importantes, é verdade, de onde promana o Direito. Mas também, circularmente, voltamos aos pressupostos. Se a sentença cria Direito, ela, da mesma forma que a lei, sem com ela se confundir, é fonte de onde promana o Direito. Ela ganha força normativa, quando se consolida como expectativa e se desloca para o passado em relação às

¹⁶ *Teoria pura do direito*. Trad. João Baptista Machado. 1. ed. (Br). São Paulo: Martins Fontes, 1985, p. 251.

decisões judiciais futuras como precedente. Doravante, buscando informações, como olham para as leis.¹⁷

Acolhemos o entendimento de que a jurisprudência é fonte do direito, assim como a legislação, e que os precedentes jurisprudenciais criam expectativas de direito, assim como as leis. Em outra oportunidade, afirmamos:

Nessa dicotomia *positivação completa e fraca* está a filosofia dos direitos humanos, instrumentalizada pela teoria do neoconstitucionalismo no terreno tributário. Uma parte do direito resta amplamente entregue ao legislador. Outra nos parece ter sido entregue ao julgador, que estará sujeito a inferências típicas das fontes de cognição, nomeadamente a doutrina.

De fato, os dois planos e dois corpos de linguagem, que envolvem o direito e a ciência do direito, não são absolutamente independentes. Sua independência é relativa, pois há um momento em que se tocam e se inter-relacionam. Isso ocorre nas decisões dos juízes, que posteriormente formarão a jurisprudência. Os magistrados usam os dois corpos de linguagem (prescritiva do direito e descritiva da ciência jurídica) na fundamentação de suas decisões, transformando-as em norma (individual e concreta ou geral e abstrata, a depender do órgão judicial e do processo decidido) no dispositivo da sentença ou do acórdão. Nesse procedimento de formação da decisão jurisprudencial, não bastará o direito positivo. A axiologia interferirá, velada ou explícita, provando assim o estado pós-positivista de nosso direito, que recebeu o rótulo de direitos humanos.

¹⁷ Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar. São Paulo, Noesis, 2009, p. 308.

É preciso deixar evidenciado, porém, que não há uma concorrência de importância entre a lei e a decisão judicial como fontes do direito, notadamente no direito tributário. O princípio da autotributação (XAVIER, 1978, p. 7) pressupõe que os tributos sejam criados pelos representantes dos contribuintes, o que politicamente é feito pelos legisladores. Entretanto, o que sustentamos é que há parcelas do direito, inclusive do direito tributário, que são preenchidas normativamente pela atuação dos julgadores [...].¹⁸

Assim pensando, aderimos à conclusão de que os julgadores, notadamente os membros dos tribunais superiores, devam modular os efeitos de suas mudanças de julgamento. Eles podem tomar por base a decisão do constituinte quando este pensou na alteração legislativa (irretroatividade, proteção ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada); podem tomar como referência as decisões do legislador com a mudança de entendimento da Administração Tributária, adequando-a à dimensão da mudança jurisprudencial. Mas devem, sempre que alterarem a jurisprudência, pensar no jurisdicionado que seguiu a interpretação anteriormente dada.

V – Proposta de encaminhamento

Acreditamos que a solução para o conflito de jurisprudência possa envolver todos os operadores do direito, destacando-se:

a) a dogmática, reconhecendo expressamente a jurisprudência como fonte do direito;

¹⁸ *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 344-345.

b) a assessoria dos tribunais, passando a dar mais atenção para os julgados anteriores;

c) os julgadores, modelando os efeitos de suas decisões que signifiquem alteração da jurisprudência.

Não imaginamos que a solução dos problemas nacionais passe pela edição de novas leis (pois eles são mais administrativos do que legislativos). De qualquer sorte, o constituinte e o legislador ordinário já fizeram a sua parte. Senão vejamos: na Constituição Federal colhemos que é previsto, perante o STF, a “reclamação para a preservação de sua competência e garantia da autoridade de suas decisões” (CF, art. 102, inciso I, letra I). No Código de Processo Civil localizamos o seguinte:

Art. 546. É embargável a decisão da turma que:

I – em recurso especial, divergir do julgamento de outra turma, da seção ou do órgão especial;

II – em recurso extraordinário, divergir do julgamento da outra turma ou do plenário.

Parágrafo único. Observar-se-á, no recurso de embargos, o procedimento estabelecido no regimento interno.

Da parte dos advogados (d), portanto, a solução, infelizmente, significará a propositura de novas ações judiciais e mais recursos.