

REFORMA TRIBUTÁRIA E PRECEDENTES: limites na aplicação para as novas figuras tributárias

RESUMO: o presente trabalho busca traçar uma proposta para aplicação de precedentes já existentes em um contexto de intensa alteração do texto constitucional, realizado pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Para tanto, traça uma análise expositiva do movimento nomeado como neoconstitucionalismo, cujo marco filosófico é o pós-positivismo. Por meio de revisão bibliográfica e de análise de julgados do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, propõe, através de metodologia indutiva, balizas a serem adotadas na aplicação dos precedentes para novos casos que surgirão em um novo contexto normativo, analisando o papel criativo do Poder Judiciário e a necessidade de aferição dos fundamentos relevantes na utilização dos precedentes no sistema brasileiro.

PALAVRAS-CHAVE: precedentes; *ratio decidendi*; fundamentos relevantes; pós-positivismo; neoconstitucionalismo; reforma tributária; Emenda Constitucional nº 132/2023.

SUMÁRIO: Introdução, p. 1; 1. Queda do positivismo e ascensão do pós-positivismo, p. 3; 2. Função criativa do julgador e precedentes judiciais, p. 11; 3. Reforma Tributária, extinção e criação de novos tributos, p. 19; 4. Proposta acerca da aplicação de precedentes aos novos tributos, p. 24; Conclusão, p. 30; Referências bibliográficas, p. 31.

INTRODUÇÃO

O século XX experimentou a ascensão do positivismo como corrente dominante no pensamento jurídico, representado em sua vertente normativa pelas ideias de Hans Kelsen. A adoção de critérios comumente aplicados às ciências naturais no estudo do direito, bem como a concepção de um sistema jurídico fechado, autorreferente e imune a influências extrajurídicas conduziu ao surgimento de regimes notadamente despóticos.

Diante da crise do pensamento positivista, surge um novo marco filosófico, nomeado transitoriamente como pós-positivismo e a proposta de um novo paradigma interpretativo, com a reaproximação do sistema jurídico aos planos da ética, moral e política. Dentro desse novo contexto, a atividade desempenhada pelo Poder Judiciário passa por releitura, admitindo um papel criativo do julgador.

A superação da figura do juiz “boca da lei” passa a exigir a convivência da função de interpretação e criação do direito pelos tribunais com a garantia de isonomia, culminando na expansão realizada pelo Código de Processo Civil no sistema brasileiro de precedentes.

A correta operacionalização de um sistema de precedentes como o proposto pela norma processual demanda a correta identificação da *ratio decidendi*, ou fundamentos relevantes, em especial em cenários de substancial alteração do ordenamento jurídico, como o observado no corpo da Emenda Constitucional nº 132/2023, responsável por profunda alteração no sistema tributário brasileiro.

O objetivo geral deste trabalho consiste em propor balizas metodológicas para a aplicação de precedentes existentes às novas figuras tributárias criadas pela reforma tributária, analisando os limites e possibilidades dessa aplicação. Como objetivos específicos, busca-se: (i) analisar a evolução do paradigma hermenêutico do positivismo ao pós-positivismo e suas implicações para o sistema de precedentes; (ii) examinar o papel criativo do Poder Judiciário no contexto do neoconstitucionalismo; (iii) investigar as características das novas figuras tributárias instituídas pela reforma e sua relação com os tributos extintos; e (iv) estabelecer critérios para a aplicação ou não aplicação de precedentes em contextos de mudança normativa substancial.

A metodologia adotada baseia-se em revisão bibliográfica sobre teoria dos precedentes, pós-positivismo e neoconstitucionalismo, combinada com análise de julgados do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça. Através de método indutivo, procede-se à análise de casos paradigmáticos para extrair conclusões gerais aplicáveis ao sistema como um todo.

1. QUEDA DO POSITIVISMO E ASCENSÃO DO PÓS-POSITIVISMO

A teoria jurídica tradicional fixa o Direito como “um fenômeno histórico e cultural, concebido como técnica de solução de conflitos e instrumento de pacificação social”¹. Calcada no desenvolvimento do direito romano e, posteriormente, na prática jurídica dos recém-surgidos Estados liberais, a teoria tradicional concebe um sistema jurídico autossuficiente e autorreferente, com marcada divisão entre a dogmática jurídica – que “volta seu conhecimento apenas para a sua própria estrutura, para a lei e o ordenamento jurídico”² – e a Filosofia do Direito, retirando do âmbito de atuação do intérprete a análise sobre legitimidade das normas.

A posição assumida pelo Direito deriva de tentativa de superação das autocracias dos Séculos XVII e XVIII, e, portanto, encontra indissociável ligação aos conceitos de democracia liberal e Estado de direito. Gustavo Zagrebelsky, ao tratar do tema, expõe que:

En la tipología de las formas de Estado, el Estado de derecho, o “Estado bajo el régimen de derecho”, se distingue del *Machtstaat*, o “Estado bajo el régimen de fuerza”, es decir, el Estado absoluto característico del siglo XVII, y del *Polizeistaat*, el “Estado bajo el régimen de policía”, es decir, el régimen del Despotismo ilustrado, orientado a la felicidad de los súbditos, característico del siglo XVIII.³

A construção é explicada por Luigi Ferrajoli:

[...] na tradição liberal o Estado de direito foi concebido como limitado somente por vedações legais, em garantia dos direitos do indivíduo de não ser privado de bens pré-políticos da vida e da liberdade (além da propriedade). As *garantias liberais* ou *negativas* consistem

¹ BARROSO, Luís R. Curso de direito constitucional contemporâneo. 13 ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. p. 149.

² Ibid.

³ ZAGREBELSKY, Gustavo. El derecho dúctil: ley, derechos, justicia. Traduzido por Marina Gascón. Madrid: Editorial Trotta, 2019. p. 21.

unicamente nos deveres públicos negativos ou de não fazer – de deixar viver e de deixar fazer – que têm por argumento prestações negativas ou não prestações.⁴

Trata-se, retomando Zagrebelsky, de uma inversão da relação entre Estado e a lei. A tradição liberal apresenta a pretensão de superar a ideia de que “o rei faz o direito” e parte para o conceito de “a lei faz o rei”, que sugere a submissão e legitimação do poder ao sistema jurídico.

A relação entre Estado e direito também é objeto de estudo de Norberto Bobbio, que, inicialmente contrapõe a democracia à aristocracia e monarquia, buscando um dos possíveis sentidos do termo a partir de atividade comparativa. O regime democrático, dentro da lógica clássica, “se caracteriza, frente às demais, por ser o governo dos muitos com respeito aos poucos, ou dos mais com respeito aos menos, ou da maioria com respeito à minoria ou a um grupo restrito de pessoas (ou mesmo de um só)”⁵.

O conceito apresentado por Bobbio não se vale apenas do número de participantes na tomada de decisão. Como adiantado, a democracia exige também a adoção de uma regra fundamental de decisão, a regra da maioria e, para além, demanda a existência de alternativas reais para os detentores do poder. É necessário, portanto, que “sejam garantidos os assim denominados direitos de liberdade, de opinião, de expressão das próprias opiniões, de reunião, de associação, etc.”⁶

Aproxima-se a democracia do Estado de Direito, em específico, na garantia de direitos fundamentais de primeira dimensão, aqueles que formam a base do estado liberal. É dizer: para Bobbio, o conceito de democracia prescreve como atributos mínimos um conjunto de regras tendentes a delimitar quem participa direta e indiretamente na tomada de decisões coletivas e regras procedimentais, ligadas intrinsecamente à lógica da maioria. Mas, para além, exige o respeito a “regras preliminares que permitem o desenrolar do jogo”, representadas através de normas que garantam, ao menos formalmente, o exercício dos direitos de liberdade.

⁴ FERRAJOLI, Luigi. *Direito e razão: teoria do garantismo penal*. 3ª ed. rev. e trad. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 690/691.

⁵ BOBBIO, Norberto. *Estado, governo, sociedade; por uma teoria geral da política*. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. 14 ed. São Paulo: Paz e Terra, 1997. p. 137-138.

⁶ *Ibid.* p. 20.

É de se concluir que “o estado liberal é o pressuposto não só histórico mas jurídico do estado democrático”⁷. Bobbio determina uma necessária interdependência entre o suposto campo de liberdade garantido pela lógica liberal para o exercício do poder democrático e este com a garantia de manutenção das liberdades fundamentais por aquele defendida.

A atividade jurisdicional, aqui, se limita à subsunção do fato à norma. Conforme explanação de Luís Roberto Barroso:

O direito é concebido como uma ciência, com objeto específico e acentuado grau de auto-suficiência. Rigorosamente separado da política, não se inclui na sua esfera própria de atuação qualquer questionamento acerca da legitimidade e da justiça das leis. É a sua pureza científica. Ademais, o ordenamento jurídico é uma emanção estatal e tem a pretensão de completude, colhendo todas as situações verificáveis na vida social. O estado é o árbitro imparcial dos conflitos que ocorrem na sociedade, e o juiz, como aplicador do direito, se pauta pela objetividade e neutralidade.⁸

Em decorrência, no início do século XX, o positivismo assume posição de corrente filosófica máxima entre os juristas, com destaque para o positivismo normativo idealizado por Hans Kelsen em sua obra magna Teoria Pura do Direito. Sem pretensão de esgotamento do tema, o positivismo normativo dispensa ao direito o tratamento científico dado às ciências naturais, pressupondo a autossuficiência do ordenamento jurídico para a plena solução de todos os casos. Para Alexandre Brandão Rodrigues:

[...] o método proposto pelo projeto juspositivista de Kelsen abstém-se de analisar o conteúdo da norma, propõe uma análise puramente descritiva do objeto (da norma), isenta de qualquer juízo de valor. Essa análise, portanto, deve ser feita de forma objetiva, exata e com ausência de valoração.⁹

⁷ Ibid.

⁸ BARROSO, Luís R. Interpretação e aplicação da constituição. 7 ed. Rio de Janeiro: Saraiva, 2012.p. 281-282.

⁹ RODRIGUES, Alexandre B. O positivismo normativo de Hans Kelsen e o problema do decisionismo judicial. Revista da Defensoria Pública do Estado do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2022, v. 2, n. 31. p. 09-25. Disponível em: <https://revista.defensoria.rs.def.br/defensoria/article/view/509>. Acesso em: 7 jun. 2025.

É possível se decompor o positivismo normativista, como realizado por Barroso¹⁰, em quatro diferentes características: a quase identificação entre Direito e norma, a unidade da ordem jurídica, a pretensão de completude do ordenamento e o formalismo, caracterizado pela estruturação “de maneira escalonada, de forma que as normas superiores se relacionem e deem validade às normas inferiores”¹¹ e representado, na lógica apresentada por Hans Kelsen, na relação hierárquica entre a norma superior, a norma geral e a norma individual, com o fechamento do sistema através da norma hipotética fundamental.

A compreensão do direito é tratada por Renato Lopes Becho, cujas conclusões vão no sentido que “para o movimento juspositivista, o direito é o estipulado pela lei, posta pela autoridade que detém o poder, devendo suas decisões ser interpretadas de forma avaliativa”¹².

A ideia de um sistema jurídico fechado, cuja legitimidade independe de critérios extrajurídicos, conduziu, ainda no século XX, ao surgimento de regimes notadamente despóticos, como o nazismo na Alemanha e o fascismo na Itália. Em ambos os casos, a despeito do quadro de violência institucional e barbárie, se tentou justificar a prática de atos desumanos a partir do cumprimento do ordenamento jurídico vigente, máxime do positivismo.

A crise do positivismo é explorada por Becho ao tratar da sustentação dada a regimes totalitários:

Conforme Fábio Ulhoa Coelho (1999, p. 17), Kelsen teve que reconhecer como “direito válido e legítimo” o conjunto de acontecimentos jurídicos do início do *III Reich* (ou Terceiro Império, de 1933 a 1945, rótulo para o período em que Hitler e o nazismo ocuparam o poder

¹⁰ BARROSO, op. cit., p. 154.

¹¹ RODRIGUES, Alexandre B. O positivismo normativo de Hans Kelsen e o problema do decisionismo judicial. Revista da Defensoria Pública do Estado do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2022, v. 2, n. 31. p. 09-25. Disponível em: <https://revista.defensoria.rs.def.br/defensoria/article/view/509>. Acesso em: 7 jun. 2025.

¹² BECHO, Renato Lopes. Filosofia do direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 177.

na Alemanha), destacando-se nesse momento as normas jurídicas alemãs de 1933 a 1935 (mas não só, evidentemente).¹³

Apesar do período de rompimento democrático naquele país, existia uma norma fundamental, identificada por Becho como a suprema e incontestável vontade do *Führer*; bem como todo um arcabouço jurídico que contou inclusive com a aplicação pela “mais alta Corte de Justiça – melhor dizendo, pela mais alta Corte de direito – alemã, que cumpriu a norma fundamental acima posta”¹⁴.

A decadência do positivismo, cuja proposta teórica inegavelmente “propiciou um significativo avanço na ciência do direito, distinguindo nitidamente a norma jurídica – elemento essencial do ordenamento – e os conteúdos éticos”¹⁵, abriu caminho para uma série de novas formas de se compreender o fenômeno do direito, como o conjunto difuso de ideias rotuladas como teoria crítica do direito, movimento que, segundo Barroso questiona “o saber jurídico tradicional na maior parte de suas premissas: cientificidade, objetividade, neutralidade, estatalidade, completude”¹⁶, posição adotada, a título de exemplo, por Duncan Kennedy, que joga dúvidas sobre a pretensão de neutralidade do direito, ao tratar do “estado de negação do papel da ideologia”:

[...] start with the psychology of denial in an individual judge and then suggest mechanisms by which the psychology of the actor in the story gets adopted by the audience for the action. Judges keep the secret, even from themselves, in part because participants in legal culture and in the general political culture want them to. Everyone wants it to be true that it is not only possible but common for judges to judge nonideologically. But everyone is aware of the critique, and everyone knows that the naïve theory of the rule of law is a fairy tale, and those who know fear that the sophisticated versions of contemporary jurisprudence aren't much better.¹⁷

A proposta de uma nova concepção do direito também se deu a partir de uma proposta de um novo marco filosófico, identificado como pós-positivismo,

¹³ Ibid. p. 197.

¹⁴ BECHO, Renato Lopes. Filosofia do direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 197.

¹⁵ Ibid. p. 199.

¹⁶ BARROSO, Luís R. Curso de direito constitucional contemporâneo. 13 ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. p. 149.

¹⁷ KENNEDY, Duncan. Strategizing Strategic Behavior in Legal Interpretation. Utah Law Review, 1996:785. p. 804.

designação provisória e genérica de um ideário difuso, no qual se incluem algumas ideias de justiça além da lei e de igualdade material mínima, advindas da teoria crítica, ao lado da teoria dos direitos fundamentais e da redefinição das relações entre valores, princípios e regras, aspectos da chamada *nova hermenêutica*.¹⁸

Surge, com base no marco filosófico do pós-positivismo e em reação ao legalismo, um novo paradigma de interpretação do ordenamento, ordinariamente tratado como neoconstitucionalismo. Para fins de distinção entre os dois conceitos, Ricardo Vieira de Carvalho Fernandes e Guilherme Pereira Dolabella Bicalho expõem que:

Antes de prosseguir, é bom que se frise as diferenças entre os conceitos de neoconstitucionalismo e de pós-positivismo. O primeiro é uma característica comum do constitucionalismo ocidental que tem início no segundo pós-Guerra e apogeu na contemporaneidade, enquanto o segundo é o embasamento da filosofia do direito para aquele. O primeiro traduz uma ideologia ou metodologia constitucional que abrange o segundo como pilar de sustentação de algumas de suas posições, mas com ele não se confunde; o pós-positivismo é, pois, a matriz jusfilosófica que embasa as ideias neoconstitucionais. Para Barroso (2007, p. 22), “o marco filosófico do novo direito constitucional é o pós-positivismo”. Em outras palavras, o pós-positivismo pode ser encarado como a concepção teórica do neoconstitucionalismo, pois permite repensar alguns alicerces jurídicos, como a teoria da norma, a teoria das fontes, a teoria da interpretação, etc.¹⁹

O marco filosófico do pós-positivismo propõe a reaproximação do direito com os planos da ética, moral e política. Supera-se a divisão estanque entre essas esferas, passando a admitir uma abertura do sistema jurídico à influência valorativa, o que se dá, segundo Barroso, através de uma migração do plano ético para o jurídico dos “valores morais compartilhados por toda a comunidade, em dado momento e lugar”²⁰, que encontram abrigo na Constituição sob a categoria dos princípios, com centralidade para o princípio da dignidade da pessoa humana.

¹⁸ BARROSO, op. cit. p. 155.

¹⁹ BICALHO, Guilherme Pereira Dolabella; FERNANDES, Ricardo Vieira de Carvalho. Do positivismo ao pós-positivismo jurídico: o atual paradigma jusfilosófico constitucional. *In*: Revista do Senado, Brasília, jan/mar 2011. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/242864/000910796.pdf>

²⁰ BARROSO, Luís Roberto. Curso de direito constitucional contemporâneo. 13 ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. p. 149.

A adoção de critérios valorativos e externos ao sistema como legitimadores de normas atraiu, por consequência, a necessidade de se reler também os paradigmas tradicionais de interpretação do ordenamento jurídico, exigindo “do intérprete o estudo dos valores, não apenas das técnicas de conhecimento”²¹.

O novo paradigma interpretativo conduz a Constituição para uma posição de sobreposição e centralidade que assim é explicada Becho:

Pelos pressupostos do neoconstitucionalismo, a nova hermenêutica constitucional acrescentará inéditos princípios instrumentais de interpretação, vistos como “pressupostos lógicos, metodológicos ou finalísticos”, ressaltando-se a “supremacia da Constituição”, a “presunção de constitucionalidade” das leis e atos dos Poderes Públicos, “a interpretação conforme a Constituição” e os princípios da unidade, da razoabilidade e da efetividade das disposições constitucionais (BARROSO, 2007, p. 25).²²

A centralidade da Constituição e a normatividade dos princípios levam a uma releitura do papel do Poder Judiciário na concretização da dignidade da pessoa humana, que não mais atua como “boca da lei”, revelando inegável papel criativo dos tribunais na formulação do direito. Assim:

Os pais da separação dos poderes também não imaginaram a crescente importância que as Cortes Constitucionais assumiriam para a tutela da democracia, o que lhes abriu um novo papel político no desenho institucional dos poderes. Os diálogos institucionais passaram a contemplar o Judiciário, de forma bastante frequente. E por mais que essa atuação caminhe sobre a linha tênue do abuso pelo ativismo político, impossível negar que na moldura constitucional contemporânea se reserva também ao Judiciário a interferência nas políticas públicas. Dessa forma, colore-se ainda mais a já aquarelada separação dos poderes moderna.²³

²¹ BECHO, Renato Lopes. Filosofia do direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 231.

²² BECHO, Renato Lopes. Filosofia do direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 245.

²³ OLIVEIRA, Lucas Soares de; DEL’DUCA, Raphael Franco. O STF e a dimensão político-institucional da ANAPE: a teoria dos *veto players* na dinâmica de judicialização das prerrogativas da advocacia pública perante a Suprema Corte brasileira, 2023. In.: Prêmio Diogo de Figueiredo Moreira Neto – 49º Congresso Nacional dos Procuradores dos Estados

O novo modelo hermenêutico e o papel central do Poder Judiciário na criação do direito, decorrências do pós-positivismo e do neoconstitucionalismo, representam questões antecedentes e necessárias para a compreensão do instituto central do presente estudo: os precedentes.

Ao superar os dogmas de completude e total distanciamento do direito em relação às esferas da moral, justiça e política, o novo modelo hermenêutico expandiu aquele anterior de pura subsunção do fato à norma da atividade jurisdicional, garantindo aos juízes e tribunais papel de maior relevância na definição de o que é o direito, naquilo que Barroso nomeia como “papel criativo”.

O papel criativo se desenvolve não apenas nos tribunais de superposição, por se tratar de consequência lógica da necessária independência dos juízes e do dever de resguardar as normas fundamentais contidas, explícita ou implicitamente, na Constituição, entregando ao Poder Judiciário “significativas atribuições ativas no preenchimento real e na concretização dos direitos humanos, nos termos em que foi afirmado por Eros Roberto Grau”²⁴.

A concretização dos direitos fundamentais do cidadão, tendo em vista a centralidade da Constituição, passa necessariamente pela garantia de isonomia, previsão contida de maneira expressa no *caput* do artigo 5º da Constituição da República Federativa do Brasil.

A igualdade perante a lei deve ser lida como igualdade perante o ordenamento jurídico, o que desborda dos limites da mera lei formal, editada pelo legislador, e alberga também as normas criadas pelos julgadores. Como tratado por Cassio Scarpinella Bueno, esse quadro “nunca foi diverso, de resto, o que se dá para aplicação (ou não aplicação) de determinada regra jurídica constante de lei a um dado caso concreto”²⁵.

e do Distrito Federal – ANAPE 2023. São Paulo: Centro de Estudos da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo, 2024. p. 11.

²⁴ BECHO, Renato Lopes. Filosofia do direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 240.

²⁵ BUENO, Cassio Scarpinella. Manual de Direito Processual Civil. 11. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. p. 776. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625178/>. Acesso em: 11 jun. 2025.

A garantia fundamental de igualdade, aliada ao papel ativo dos juízes e tribunais na conformação daquilo que é direito, carrega a exigência de manutenção de um ambiente decisório íntegro, estável e coerente, conforme prescrição do artigo 926 do Código de Processo Civil. A uniformização, que não deve representar estagnação ou engessamento, culminou numa aproximação do sistema brasileiro com lógica típica do *common law*, revelada na previsão legislativa de um sistema de precedentes, como será a seguir explorado.

2. FUNÇÃO CRIATIVA DO JULGADOR E PRECEDENTES JUDICIAIS

Ao tratar das mudanças operadas pela nova compreensão hermenêutica identificada por Barroso como neoconstitucionalismo, Luiz Guilherme Marinoni afirma que:

A lei passa a encontrar limite e contorno nos princípios e nas regras constitucionais, o que significa que deixa de ter apenas legitimação formal, restando substancialmente amarrada aos direitos positivados na Constituição. Se antes era possível dizer que os direitos fundamentais eram circunscritos à lei, torna-se agora exato afirmar que as leis devem estar em conformidade com os direitos fundamentais.²⁶

Prossegue, tratando das alterações ocorridas no ordenamento jurídico brasileiro:

No Brasil, o impacto do constitucionalismo foi maior, na medida em que todo e qualquer juiz, com base na elaboração teórica de que a validade da lei se subordina aos direitos fundamentais, passou a reter o poder de conferir significado aos direitos fundamentais.²⁷

O impacto apontado por Marinoni deriva do sistema de *civil law*, ou de tradição romano-germânica, adotado no país, que centra a lei como fonte imediata do direito, bem como da adoção do método estadunidense de controle difuso de constitucionalidade, cuja característica principal é tratada por Ivo Dantas:

²⁶ MARINONI, Luiz Guilherme. A ética dos precedentes. 6 ed. rev. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2025. p. 50.

²⁷ Ibid. p. 52.

Na hipótese de controle incidental ou difuso, poderá ele ser exercido em qualquer tipo de ação, ou seja, de natureza cível, penal, trabalhista, tributária, etc., em processos de conhecimento, cautelar ou de execução, sendo de destacar que, ocorrendo a arguição, esta é feita em relação processual onde a lide a resolver-se tem por objeto matéria estranha ao controle, entrando a arguição apenas como incidente, e por isto mesmo, podendo ser arguida em qualquer grau ou juízo.²⁸

O controle difuso convive com o controle concentrado de constitucionalidade. Todavia, para os fins do presente trabalho, relevante são as duas características principais indicadas por Dantas: a possibilidade de exercício do trabalho jurídico de verificação de conformidade de determinada norma à Constituição e suas regras e princípios, com destaque para a centralidade da pessoa humana, em qualquer tipo de ação e por qualquer órgão julgador, individual ou colegiado.

A proposta não é arbitrária. Na verdade, deriva de preocupação colocada por Cristiane Druve Tavares Fagundes ao tratar, com base em trabalhos anteriores de Teresa Arruda Alvim e Rodolfo de Camargo Mancuso, dos efeitos negativos da dispersão advinda dos tribunais, conceito construído a partir de comparação com outro, nomeado fúria legislativa:

Ademais, em se entendendo a jurisprudência dos tribunais como fixadora de pautas de conduta, prudente é o alerta de TERESA ARRUDA ALVIM, no sentido de que a conduta do jurisdicionado não é mais a letra da lei. “É, isto sim, a lei, tal como interpretada e compreendida pela doutrina, pela jurisprudência, com base nos princípios etc... Ou seja: é ‘versão final’ da lei. Admitida indiscriminadamente esta discrepância, quantas ‘versões finais’ haverá?”²⁹

A existência de uma postura ativa na criação de normas dos órgãos julgadores, através de um trabalho jurídico tendente à concretização de normas fundamentais, convive com a necessidade de preservação de isonomia e tensiona com a natural autonomia de juízes e tribunais. A tensão entre a igualdade perante a lei (lida como igualdade perante o ordenamento jurídico) e o papel criativo do

²⁸ DANTAS, Ivo. Novo processo constitucional brasileiro. Curitiba: Juruá, 2010. p. 177.

²⁹ FAGUNDES, Cristiane Druve Tavares. Modelo brasileiro de precedentes: a relevância da fundamentação no contexto precedentalista. Londrina: Thoth, 2021. p. 129.

juizador é questão há muito explorada. Ao tratar da competência do Supremo Tribunal Federal e de sua jurisprudência, Victor Nunes Leal destaca que:

A vida não pára, nem cessa a criação legislativa e doutrinária do direito. Mas vai uma enorme diferença entre a mudança, que é freqüentemente necessária, e a anarquia jurisprudencial, que é descalabro e tormento. Razoável e possível é o meio-térmo, para que o Supremo Tribunal possa cumprir o seu mister de definir o direito federal, eliminando ou diminuindo os dissídios da jurisprudência.³⁰

A inquietação do então Ministro do Supremo Tribunal Federal, expressada em 1964, é calcada em “razões práticas, inspiradas no princípio da igualdade”³¹, que “aconselham que a jurisprudência tenha relativa estabilidade”³², permanece. Fábio Victor da Fonte Monnerat, ao discorrer acerca dos deveres dos órgãos julgadores, apresenta, em 2024, a mesma aflição de Nunes Leal:

Conforme já asseverado, diante de uma gigantesca, caótica e intolerável divergência jurisprudencial sobre temas exclusivamente de direito, muitas vezes repetitivos e ajuizados aos milhares, o CPC/2015 procurou estabelecer um sistema de combate à jurisprudência divergente, e o fez de maneira direta, frontal e textual.³³

O sistema indicado é aquele previsto textualmente no Livro III, Título I, Capítulo I do Código de Processo Civil, que fixa, de saída, a obrigação de uniformização da jurisprudência e a manutenção de sua estabilidade, integridade e coerência, o que parece seguir na trilha da atemporal inquietação com o respeito à isonomia e previsibilidade diante da atividade jurisdicional.

A doutrina apresenta divergência sobre a constitucionalidade da vinculação do juiz proposta pelas normas contidas no Capítulo supracitado e, ainda, se o movimento empreendido pelo Código de Processo Civil revela ou não uma aproximação em relação ao *common law*.

³⁰ LEAL, Victor Nunes. Atualidade do Supremo Tribunal. Revista de Direito Administrativo, v. 78, 1964. p. 455.

³¹ Ibid.

³² Ibid.

³³ MONNERAT, Fábio Victor da Fonte. Precedentes qualificados: formação, aplicação, distinção e superação. 1 ed. São Paulo: Editora Direito Contemporâneo, 2024, p. 71-72.

Scarpinella Bueno compreende que a vinculação que busca o artigo 927 do Código de Processo Civil só poderia ser operada por meio de “prévia autorização constitucional”³⁴, como aquela trazida pela Emenda Constitucional nº 45/2004, que inseriu no ordenamento jurídico a figura da súmula vinculante. Ainda, não vislumbra uma aproximação do direito brasileiro em direção ao *common law*, sem descartar o valor que os dispositivos legais revelam na busca por maior previsibilidade e isonomia no trabalho jurídico realizado pelos julgadores, dispensando o tratamento de “indexadores jurisprudenciais” ao que é corriqueiramente tratado como precedente sob a lógica do Código de Processo Civil:

Até porque, mesmo que descarte, como descarto, o seu efeito vinculante fora dos casos previstos na CF, isto é, para além das decisões proferidas pelo STF no controle concentrado de constitucionalidade (art. 102, §2º, da CF) e de suas súmulas vinculantes (art. 103-A da CF), não vejo razão para desconsiderar a sua força persuasiva e a necessidade de ser estabelecida verdadeira política pública para implementar maior racionalização nas decisões e na observância das decisões dos Tribunais brasileiros, viabilizando, com isso, inclusive, mas não só, o estatuído no inciso LXXVIII do art. 5º da CF, o princípio da eficiência processual.³⁵

Em sentido parcialmente diverso, Fagundes, apesar de não divergir de Scarpinella Bueno quanto a inexistência de uma migração do direito brasileiro em direção à tradição do *common law*, não descarta uma aproximação entre sistemas. Entretanto, a aproximação não representa uma simples importação de institutos, mas a elaboração de um regime de precedentes próprio do Brasil:

Podemos falar, sem qualquer receio de equívoco, que estamos diante de um modelo brasileiro de precedentes, ou, como preferem alguns, de um sistema de precedentes à brasileira, o que, por si só, definitivamente não desloca o sistema brasileiro da classificação de *civil law* para *common law*.³⁶

³⁴ BUENO, Cassio Scarpinella. Manual de Direito Processual Civil. 11. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. p. 765. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625178/>. Acesso em: 11 jun. 2025.

³⁵ Ibid. p. 767.

³⁶ FAGUNDES, Cristiane Druve Tavares. Modelo brasileiro de precedentes: a relevância da fundamentação no contexto precedentalista. Londrina: Thoth, 2021. p. 93.

Seja a partir do entendimento de Scarpinella Bueno, que compreende o regramento contido nos artigos 926 a 928 do Código de Processo Civil como direito jurisprudencial, e com as ressalvas tratadas anteriormente, seja com base na compreensão da existência de um verdadeiro modelo brasileiro de precedentes, como tratado por Fagundes, parece existir um primeiro ponto de confluência na forma como deve ser operado o instituto, qualquer que seja a denominação: a análise dos fundamentos determinantes, ou *ratio decidendi*, bem como do que configura mero argumento *obiter dicta*, figuras centrais na lógica precedentalista dos países de tradição jurídica ligada ao *common law*.

Scarpinella Bueno empreende relevante análise acerca dos fundamentos determinantes a partir de dispositivos que, apesar de não lograrem êxito em sua aprovação, constavam do projeto da Câmara dos Deputados e revelam um norte na definição daquilo que é precedente dentro da lógica de direito jurisprudencial apresentada. Segundo o autor, o projeto da Câmara dos Deputados contava com a existência dos parágrafos 3º e 4º do então artigo 521 e previam, respectivamente, que “efeito previsto nos incisos do caput deste artigo decorre dos fundamentos determinantes adotados pela maioria dos membros do colegiado, cujo entendimento tenha ou não sido sumulado”³⁷ e que

não possuem o referido “efeito” (a vinculação) os fundamentos não indispensáveis para a conclusão alcançada pelo precedente – o que a doutrina em geral rotula de argumentos *obiter dicta* – e aqueles não adotados ou referendados pela maioria dos membros do órgão julgador, ainda que relevantes para a conclusão.³⁸

Conclui, apesar de entender pela inexistência de efeitos vinculantes fora das hipóteses tratadas pela Constituição Federal, “que o precedente o é pelo que se decidiu à luz do caso concreto e de suas especificidades, pela *ratio decidendi*, portanto”³⁹, o que sobreleva a importância da fundamentação das decisões judiciais.

³⁷ BUENO, Cassio Scarpinella. Manual de Direito Processual Civil. 11. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. p. 778. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625178/>. Acesso em: 11 jun. 2025.

³⁸ Ibid. p. 778.

³⁹ Ibid.

A centralidade da *ratio decidendi* no sistema brasileiro de precedentes também é tratada por Teresa Arruda Alvim e Rodrigo Barioni, que tratam do instituto como “o núcleo da decisão judicial, do qual é extraída a regra jurídica generalizável para outros casos que tratem dos mesmos fatos essenciais”⁴⁰.

Essa também parece ser a compreensão de Monnerat, que, a partir de Georges Abboud e Lenio Luiz Streck, concebe a “norma-precedente” como “algo que se extrai da decisão a partir da interpretação de seus elementos estruturais (relatório, fundamentação e dispositivo), mas que com ela não se confunde”⁴¹.

O “algo” indicado por Monnerat pode ser entendido a partir da doutrina tradicional estrangeira, ainda que não seja possível se conceber, como tratado anteriormente, uma importação acrítica de institutos.

Rupert Cross e James W. Harris, em análise do que seriam os precedentes no direito inglês, conceituam a *ratio decidendi*, em tradução livre, como qualquer regra de direito expressamente ou implicitamente analisada pelo juiz como um passo necessário para alcançar sua conclusão, considerando a linha de raciocínio adotada, ou uma parte necessária de sua orientação ao júri⁴².

A conceituação de Cross e Harris não passou ileso, sendo objeto de críticas por parte de Neil MacCormick. Todavia, para os fins do presente trabalho, o conceito, aliado a outros trazidos pela doutrina nacional, se revela como suficiente para o momento.

A título de conclusão do que seria a *ratio decidendi*, relevante a conceituação realizada por Hermes Zaneti Junior, apresentada por Monnerat, que a concebe como “a soma da unidade fático-

⁴⁰ ALVIM, Teresa Arruda; BARIONI, Rodrigo. Recursos repetitivos: tese jurídica e *ratio decidendi*. São Paulo: Revista de Processo, v. 296, 2019. p. 186.

⁴¹ MONNERAT, Fábio Victor da Fonte. Precedentes qualificados: formação, aplicação, distinção e superação. 1 ed. São Paulo: Editora Direito Contemporâneo, 2024, p. 493.

⁴² No original: “The *ratio decidendi* of a case is any rule of law expressly or impliedly treated by the judge as a necessary step in reaching his conclusion, having regard to the line of reasoning adopted by him, or a necessary part of his direction to the jury” (CROSS, Rupert; HARRIS, J.W. Precedent in english law. 4 ed. Oxford: Clarendon Press, 1991. p. 72.

jurídica e do resultado da aplicação do direito às determinadas circunstâncias fáticas que, uma vez invertido, resulte em alteração do conteúdo da decisão”⁴³.

Não se desconhece a atual e relevante discussão acerca da relação entre o precedente e de outra figura de criação tipicamente brasileira, a da tese jurídica⁴⁴. Entretanto, a densidade do tema desbordaria dos limites aqui definidos.

Possível concluir, portanto, que a interpretação e aplicação de um precedente ou indexador jurisprudencial, categoria jurídica variável caso se entenda pela existência de um sistema de precedentes brasileiro ou pela presença de previsão legal de um direito jurisprudencial tendente à racionalização das decisões, passa necessariamente pela análise da *ratio decidendi* e do contexto fático-jurídico, núcleo vinculante do instituto.

A adoção de um sistema de precedentes atraiu, por consequência lógica da impossibilidade de engessamento do direito, mormente considerando que, como tratado por Nunes Leal, “a vida não pára, nem cessa a criação legislativa e doutrinária do direito”⁴⁵, a previsão de instrumentos aptos à releitura ou afastamento de determinado precedente.

Na interação entre o caráter de previsibilidade do direito e sua constante necessidade de adaptação às mudanças operadas no estrato social, a partir da aceitação da ideia de não ser o direito algo pronto e acabado, desponta a necessidade de se garantir um mínimo de previsibilidade, sem tornar o ordenamento jurídico estanque.

A constante tensão entre a permanência, representada pela segurança jurídica que se pretende com o rol do artigo 927 do Código de Processo Civil, e a necessária adaptabilidade do direito, para

⁴³ ZANETI JUNIOR apud MONNERAT, 2024.

⁴⁴ Por não se tratar do objetivo do presente trabalho, resta a indicação de texto de Luis Roberto Barroso e Patrícia Perrone, “Trabalhando com uma nova lógica: a ascensão dos precedentes no direito brasileiro” e da já indicada obra de Teresa Arruda Alvim e Rodrigo Barioni, “Recursos repetitivos: tese jurídica e *ratio decidendi*”.

⁴⁵ LEAL, Victor Nunes. Atualidade do Supremo Tribunal. Revista de Direito Administrativo, v. 78, 1964. p. 455.

que suas disposições permaneçam consentâneas com o mundo fenomenológico, trouxe duas diferentes técnicas decisórias: a distinção e a superação.

Em linhas gerais e sem qualquer pretensão de esgotamento do tema, é de se perceber que o legislador ordinário tratou da questão, ainda que de maneira tímida, no inciso IV, parágrafo 1º do artigo 489 do Código de Processo Civil, ao estipular que uma decisão judicial não estará fundamentada na hipótese de “deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento”. De maneira lateral, a superação também é tratada nos parágrafos 2º e 3º do artigo 927⁴⁶.

Ravi Peixoto oferece compreensível conceito da técnica da distinção, “que além de poder ser realizada por qualquer juiz, consiste na análise da incidência ou não de um precedente invocado a partir da existência ou não de similitude fática entre os dois casos”⁴⁷.

Quanto à superação, Scarpinella Bueno bem define, a partir de uma visão questionadora do que se define no Brasil como precedente, que:

Nada de overruling, para ficar apenas com outro termo sempre lembrado a propósito do assunto, apenas o ônus de verificar de que maneira que anterior decisão paradigmática está ou não *superada* (como ocorre, por exemplo, no art. 489, §1º, VI; no art. 947, §3º; no art. 985, II; e no art. 986), inclusive pelo advento de nova legislação, como é o caso do próprio CPC de 2015 que quer se sobrepor a inúmeras e diversas súmulas dos Tribunais Superiores e sua jurisprudência *repetitiva*, notadamente no processamento dos recursos especiais e extraordinários, um dos diversos paradoxos trazidos por ele.⁴⁸

⁴⁶ § 2º A alteração de tese jurídica adotada em enunciado de súmula ou em julgamento de casos repetitivos poderá ser precedida de audiências públicas e da participação de pessoas, órgãos ou entidades que possam contribuir para a rediscussão da tese.

§ 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 haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

⁴⁷ PEIXOTO, Ravi. O sistema de precedentes desenvolvido pelo CPC/2015 – Uma análise sobre a adaptabilidade da distinção (*distinguishing*) e da distinção inconsistente (*inconsistent distinguishing*). Revista de Processo, v. 248, out/2015.

⁴⁸ BUENO, Cassio Scarpinella. Manual de Direito Processual Civil. 11. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. p. 767. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625178/>. Acesso em: 11 jun. 2025.

A definição dos institutos realizada por Peixoto e Scarpinella Bueno revela o que até aqui buscou se tratar: a definição do que é um precedente e, por consequência, do que eventualmente se pretende distinguir ou superar, exige que seja levado em conta o contexto fático e legislativo quando da sua produção ou fixação. É reafirmar que o núcleo de um precedente (ou indexador jurisprudencial) e de suas técnicas de aplicação, não aplicação ou reconstrução é a *ratio decidendi*.

A definição de um método de trabalho é de maior importância em cenários de intensa alteração do ordenamento, como o trazido pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e toda a legislação correlata. Esse método indicará o caminho a ser trilhado pelo Poder Judiciário em seu inegável papel criativo.

3. REFORMA TRIBUTÁRIA, EXTINÇÃO E CRIAÇÃO DE NOVOS TRIBUTOS

A reforma tributária, iniciada com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023, fruto da aprovação da Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019, promoveu substancial alteração no sistema tributário nacional, mormente no que diz respeito às normas de direito material. O autor da PEC, Deputado Federal Baleia Rossi (MDB/SP), quando da apresentação do texto original, assim justificou:

O modelo proposto busca simplificar radicalmente o sistema tributário brasileiro, sem, no entanto, reduzir a autonomia dos Estados e Municípios, que manteriam o poder de gerir suas receitas através da alteração da alíquota do IBS. [...] Os efeitos esperados da mudança proposta são extremamente relevantes, caracterizando-se não apenas por uma grande simplificação do sistema tributário brasileiro – com a consequente redução do contencioso tributário e do custo burocrático de recolhimento dos tributos –, mas também, e principalmente, por um significativo aumento da produtividade e do PIB potencial do Brasil.

Os efeitos positivos da reforma apresentados por seu autor não encontram unanimidade na doutrina. Para Kiyoshi Harada, a Emenda Constitucional nº 132/2023:

Sob a égide da simplificação tributária, promove alterações desordenadas no Sistema Tributário vigente, bem como nas disposições genéricas da Constituição de 1988 e nas normas do ADCT, de forma bastante confusa, intercalando alterações dos textos da Constituição com alterações dos dispositivos da ADCT.⁴⁹

Uma das principais mudanças operadas pela nova redação da Constituição Federal é, sem sombra de dúvidas, a futura revogação das normas constantes do inciso II do artigo 155 e inciso III do artigo 156, o que se deu através do artigo 22 da Emenda Constitucional.

Os dispositivos, que serão retirados do ordenamento jurídico em 2033, tratam, respectivamente, da competência dos Estados e Distrito Federal para a instituição de imposto sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”, bem como da competência reservada aos Municípios para instituição de exação sobre “serviços de qualquer natureza”.

Ao lado da extinção das competências, a Emenda Constitucional inseriu no corpo principal do texto constitucional o artigo 156-A, que carrega norma que prevê novo tributo, incidente sobre bens e serviços, a ser instituído por lei complementar e de “competência compartilhada” entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

Para Dhiulia de Oliveira Santos, a reforma levada a cabo trouxe, entre as principais alterações,

(1) a adoção de um IVA-dual, com a criação de novos impostos, a contribuição sobre bens e serviços (CBS) e o imposto sobre bens e serviços (IBS); (2) a criação de nova modalidade de competência, a competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios; [...]⁵⁰

⁴⁹ HARADA, Kiyoshi. Comentários à reforma tributária aprovada pela EC nº 132/2023: artigo por artigo. 1ª ed. São Paulo: Rideel, 2024. p. 25.

⁵⁰ SANTOS, Dhiulia de Oliveira. A travessia da tributação até a emenda constitucional n. 132/2023. In: Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioso do IBS, ITCMD e ITBI). São Paulo: Editora Max Limonad, 2024. p. 15-24.

A previsão constitucional de uma competência compartilhada é alvo de críticas. Harada, em investigação do conteúdo da norma, conclui que a competência “ofende o princípio discriminador de impostos, que faz parte do princípio federativo, que assegura a autonomia política, administrativa e financeira dos estados e dos municípios (art. 18 da CF) protegido em nível de cláusula pétrea”⁵¹.

A crítica apresentada por Harada nos parece válida, sobretudo considerando que “diferentemente do poder de fiscalizar e arrecadar, a competência não comporta delegação”⁵². Esse é um dos desafios que se colocam a partir da redação da Emenda Constitucional. Todavia, outro, mais consentâneo com a finalidade do presente trabalho, também surge.

A nova matriz constitucional é tratada por Ana Carolina Ali Garcia e Alexandre Aboud, cujo entendimento é no sentido de se desenhar um cenário:

[...] com novas regras de competência: a substituição da competência tributária exclusiva dos níveis estadual e municipal para o ICMS e o ISS, respectivamente, pela competência da União para legislar sobre o IBS, com exceção da fixação da alíquota, a qual remanesce na competência legislativa dos entes subnacionais.⁵³

A gradual extinção das competências reservadas aos Estados, Distrito Federal e Municípios de instituir, dentro de seu espaço próprio, impostos sobre circulação de mercadorias e serviços de qualquer natureza (respectivamente, ICMS e ISSQN), aliada à previsão constitucional de um imposto único, de competência compartilhada, já instituído através da Lei Complementar nº 214/2025, como tratado por Garcia e Aboud, nos conduz à seguinte indagação: existe alguma relação entre os impostos

⁵¹ HARADA, Kiyoshi. Comentários à reforma tributária aprovada pela EC nº 132/2023: artigo por artigo. 1ª ed. São Paulo: Rideel, 2024. p. 51.

⁵² Ibid.

⁵³ ABOUD, Alexandre; GARCIA, Ana Carolina Ali. Reflexões sobre o contencioso judicial do IBS e da CBS. In: Revista de Direito Tributário da APET, v. 51, out. 2024 / mar. 2025. p. 169-200.

em vias de extinção (ICMS e ISSQN) e a nova figura tributária do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) ou se operou uma solução de continuidade no sistema tributário brasileiro?

A questão proposta reside principalmente em dois pontos trazidos pela legislação. O primeiro diz respeito às hipóteses de incidência das novas figuras tributárias. O artigo 4º da Lei Complementar nº 214/2025, dando maior concretude ao comando contido no artigo 156-A da Constituição Federal trouxe, como hipótese de incidência do IBS e do CBS as “operações onerosas com bens ou com serviços”.

A hipótese de incidência nos parece similar àquelas previstas para o ICMS por meio da Lei Complementar nº 87/1996⁵⁴ e para o ISSQN, constante da Lei Complementar nº 116/2003⁵⁵.

O segundo ponto é a manutenção da lógica da não cumulatividade, típica das exações incidentes sobre o consumo, inclusive com adoção de redação quase idêntica nos artigos 155, §2º, I e 156-A, §1º, VIII, ambos da Constituição Federal.

A resposta parece ser encontrada a partir dos critérios para identificação das espécies tributárias. Luís Eduardo Schoueri, ao explorar o critério legal, estabelecido no artigo 4º do Código Tributário Nacional⁵⁶, conclui como correta a disposição do inciso I, que retira da identificação da natureza jurídica de um tributo a denominação e demais características formais estipuladas pela lei, pois “são fartos os exemplos de tributos que recebem as mais inusitadas denominações para afastar-se de limitações à tributação”⁵⁷.

⁵⁴ Art. 2º, Lei Complementar nº 87/1996: “O imposto incide sobre: I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares”

⁵⁵ Art. 1º, Lei Complementar nº 116/2003: “O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”.

⁵⁶ Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

⁵⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9 ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 171.

Para Sacha Calmon Navarro Coêlho:

O CTN está, no tangente à qualificação do tributo, rigorosamente certo. O que importa é analisar o fato gerador e a base de cálculo do tributo, para verificar se o mesmo está ou não vinculado a uma atuação estatal, específica, relativa à pessoa do contribuinte, indiferentes o *nomen iuris*, características jurídico-formais e o destino da arrecadação.⁵⁸

Ao lado do que denomina como critério intrínseco, Schoueri propõe a adoção de um critério extrínseco, a destinação do produto⁵⁹. Seria a aplicação conjunta o caminho para se alcançar a correta determinação da espécie de certo tributo, sob a ótica da Constituição Federal.

A importância do fato gerador para a definição da espécie tributária é também questão a ser tomada para a individualização dentro de cada espécie. Luiz Emygdio Franco da Rosa Junior, sinaliza, com base em Amilcar de Araújo Falcão,

que o fato gerador constitui o dado essencial ‘para a distinção dos tributos *in genere* (imposto, taxa e contribuição de melhoria) e *in specie* (cada espécie de imposto)’, pois, sendo aquela circunstância de fato em decorrência da qual nasce um tributo, constitui o aspecto objetivo da relação jurídico-tributária.⁶⁰

A tomada do fato gerador como critério para definir não apenas a espécie tributária, mas qual exatamente é a “espécie de imposto” leva à conclusão que, apesar da parcial concordância entre o fato gerador do ICMS e do ISSQN com o fato gerador do IBS e da CBS, as novas figuras exacionais não constituem simples continuação, com nova denominação, dos impostos em vias de extinção.

A hipótese de incidência trazida pelo artigo 4º da Lei Complementar nº 214/2025 não coincide perfeitamente nem com aquelas da Lei Complementar nº 87/1996, nem com as tratadas pela Lei

⁵⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. As contribuições especiais no direito tributário brasileiro. In: Justiça tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 773-792.

⁵⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9 ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 176.

⁶⁰ ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio Franco. Manual de direito tributário. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2024. p. 38.

Complementar nº 116/2003. Adotado o fato gerador como critério de identificação da “espécie de imposto”, o IBS e a CBS constituem tributos novos, desvinculados dos anteriores ICMS e ISSQN.

A premissa de não identidade entre o ICMS, ISSQN, IBS e CBS, aliada à necessidade de tratamento isonômico dos contribuintes constituem dois dos pontos centrais para a proposta a ser desenvolvida a seguir.

4. PROPOSTA ACERCA DA APLICAÇÃO DE PRECEDENTES AOS NOVOS TRIBUTOS

O quadro até aqui traçado fixa as premissas para a proposta de aplicação dos precedentes (ou indexadores jurisprudenciais) já existentes, no atual contexto de intensa alteração constitucional e legislativa promovido, até o momento, pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e Lei Complementar nº 214/2025:

1. A nova hermenêutica do neoconstitucionalismo, inserido no modelo filosófico pós-positivista, garante inegável papel criativo do Poder Judiciário, que extrapola o anterior modelo de subsunção do fato à norma.
2. A função criativa convive com a garantia fundamental de isonomia e com a lógica do sistema brasileiro de precedentes (ou indexadores jurisprudenciais), ampliado com o Código de Processo Civil.
3. O sistema de precedentes demanda a manutenção de integridade, estabilidade e coerência na interpretação e aplicação do ordenamento.
4. A aplicação ou afastamento de um precedente exige análise de sua *ratio decidendi* e do contexto fático-jurídico no qual foi proferida a decisão.
5. A reforma tributária implica intensa mudança da moldura constitucional e da legislação, inclusive com a supressão e criação de tributos.
6. A adoção do fato gerador como critério diferenciador não apenas *in genere*, mas também *in specie*, conduz à conclusão de que as figuras do IBS e CBS não se confundem com os tributos que serão extintos, como o ICMS e o ISSQN, apesar da existência de pontos comuns.

Essas serão as premissas adotadas para investigar se os precedentes já existentes encontrarão espaço irrestrito de aplicação em um contexto de criação de novos tributos. A proposta partirá de uma verificação dos fundamentos relevantes de dois diferentes precedentes – em específico, um enunciado de súmula do Superior Tribunal de Justiça e uma súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal – e caminhará, através de um método indutivo, na direção de tentar estabelecer uma conclusão geral, base para a aplicação dos demais.

Não se ignora a dificuldade inerente ao trabalho de se identificar a *ratio decidendi*⁶¹. Por esse motivo, será adotada a conclusão de Monnerat, no sentido que:

Em essência, pensamos que a *ratio decidendi* são as razões jurídicas afirmadas na decisão como motivo para assim se decidir, considerando o caso apreciado e, sobretudo, os fatos tidos pelo órgão julgador como determinantes para a tomada de decisão.⁶²

A primeira investigação recairá sobre o enunciado de Súmula nº 509 do Superior Tribunal de Justiça, cuja redação determina que “é lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”.

O Tribunal indica como decisões paradigmáticas que deram azo à edição do enunciado aquelas proferidas no AgRg no REsp nº 1.228.786/SP, AgRg nos EDcl no AREsp 102.473/SP, AgRg no AREsp 80.470/SP, AgRg no AREsp 91.004/SP, REsp 1.215.222/SP, AgRg no Ag 1.239.942/SP e REsp 1.148.444/MG.

⁶¹ Cf. MARINONI, Luiz Guilherme. Uma nova realidade diante do projeto de CPC: a *ratio decidendi* ou os fundamentos determinantes da decisão. In: Revista do Ministério Público do Rio de Janeiro, n. 47, jan./mar. 2013. p. 181/237.

⁶² MONNERAT, Fábio Victor da Fonte. Precedentes qualificados: formação, aplicação, distinção e superação. 1 ed. São Paulo: Editora Direito Contemporâneo, 2024, p. 500.

Para maior clareza, iremos nos ater aos seguintes excertos das decisões proferidas no AgRg no REsp 1.228.786/SP e AgRg nos EDcl no AREsp 102.473/SP, indicados pelo Superior Tribunal de Justiça em seu sítio eletrônico⁶³:

[...] ICMS. DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE. NOTAS FISCAIS. RETROATIVIDADE. INEXISTÊNCIA DE PROVA DAS OPERAÇÕES. SÚMULA 7/STJ. [...] Discute-se o direito de aproveitamento de créditos gerados pela entrada de mercadorias no caso em que os documentos fiscais da vendedora foram posteriormente declarados inidôneos pela autoridade fiscal. 2. De acordo com a jurisprudência do STJ, 'o comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação' (REsp 1.148.444/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 27/4/2010, submetido ao rito do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008). 3. Na espécie, contudo, o acórdão verificou que não havia prova da concretude das operações mercantis, afirmando que 'a autora não comprovou a entrada de qualquer mercadoria em seu estabelecimento' e 'também nada provou acerca de negócio efetivamente realizado' concluindo que "sua boa-fé, cuja constatação dependeria, ao menos, da presença de indícios de que as mercadorias descritas nas notas fiscais de fls. 46 e segs. entraram, efetivamente, no estabelecimento da contribuinte' (e-STJ fls. 613-619). [...] ⁶⁴

[...] AÇÃO ANULATÓRIA. ICMS. CREDITAMENTO REALIZADO COM FUNDAMENTO EM NOTAS FISCAIS IRREGULARES. COMPRA E VENDA NÃO EFETUADA. BOA-FÉ DA EMPRESA CONTRIBUINTE DESCARACTERIZADA. ACÓRDÃO QUE DEFINE PELA INEXISTÊNCIA DE PROVA EM CONTRÁRIO SOBRE A CONTROVÉRSIA. REVISÃO. SÚMULA 7 DO STJ. [...] O comerciante que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) tenha sido, posteriormente declarada inidônea, é considerado terceiro de boa-fé, o que autoriza o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, desde que demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada (em observância ao disposto no artigo 136, do CTN), sendo certo que o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação. (REsp 1.148.444/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 14.4.2010, DJe 27.4.2010, rito do art. 543-C do CPC, e da Resolução STJ 8/2008). 2. Na hipótese em foco, o Tribunal de origem assentou que operação de compra e venda não foi efetivamente

⁶³ Súmulas do STJ. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/sumstj/>

⁶⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1228786/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/08/2012, DJe 29/08/2012.

realizada, ante a fraude apurada. Diante de tal contexto, registrou que não há que se falar em boa-fé da empresa contribuinte, revelando-se, assim, ilegítimo o aproveitamento dos créditos do ICMS. [...]”⁶⁵

Em ambos os julgamentos, é possível se identificar como razões jurídicas relevantes para a conclusão alcançada a boa-fé do adquirente e a aplicação do princípio da não cumulatividade e, ainda, como fato determinante a veracidade da operação, ainda que lastreada em documento fiscal posteriormente declarado inidôneo.

Por ser a boa-fé um conceito alheio ao núcleo definidor de um tributo, podendo ser entendido como um “valor da lealdade”⁶⁶ e considerando a manutenção da lógica da não cumulatividade também para as novas figuras do IBS e da CBS, como feita pelo constituinte reformador no artigo 156-A, §1º VIII da Constituição Federal e pelo legislador no artigo 47 da Lei Complementar nº 214/2025, se afigura possível concluir que, aferida a identidade entre o fato determinante apurado nos precedentes acima identificados e o fato objeto de caso posterior, os termos do enunciado nº 509 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça permanecem válidos.

É dizer que, apesar do texto do enunciado de Súmula tratar de aproveitamento de créditos de ICMS, as razões jurídicas e os fatos relevantes que conduziram à sua edição não foram alterados substancialmente pela nova normativa trazida pela reforma tributária.

A segunda investigação proposta gira em torno do enunciado de Súmula Vinculante nº 31 do Supremo Tribunal Federal, cuja redação prevê que “é inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis”.

⁶⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg nos EDcl no AREsp 102473/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/06/2012, DJe 02/08/2012.

⁶⁶ IGUCHI, Oscar Jun. Interpretação da súmula 509 do STJ à luz da legislação paulista. In: Revista da Escola Superior da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, v. 8, n. 1, jan./dez. 2017. p. 149-174.

O Supremo Tribunal Federal indica como precedentes representativos da tese fixada na Súmula Vinculante o quanto restou decidido no AgRg no RE 446.003/PR e RE nº 116.121-3/SP, com os seguintes destaques, trabalhados pelo Tribunal Superior em seu sítio eletrônico⁶⁷:

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS). LOCAÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR. INADMISSIBILIDADE, EM TAL HIPÓTESE, DA INCIDÊNCIA DESSE TRIBUTU MUNICIPAL. DISTINÇÃO NECESSÁRIA ENTRE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS (OBRIGAÇÃO DE DAR OU DE ENTREGAR) E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (OBRIGAÇÃO DE FAZER). IMPOSSIBILIDADE DE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL ALTERAR A DEFINIÇÃO E O ALCANCE DE CONCEITOS DE DIREITO PRIVADO (CTN/1966, ART. 110). INCONSTITUCIONALIDADE DO ITEM 79 DA ANTIGA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DL 406/1968. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO IMPROVIDO. Não se revela tributável, mediante ISS, a locação de veículos automotores (que consubstancia obrigação de dar ou de entregar), eis que esse tributo municipal somente pode incidir sobre obrigações de fazer, a cuja matriz conceitual não se ajusta a figura contratual da locação de bens móveis.⁶⁸

TRIBUTU. FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. Imposto Sobre Serviços. Contrato de locação. A terminologia constitucional do Imposto Sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil/1916, cujas definições são de observância inafastável — art. 110 do CTN/1966.⁶⁹

Os fundamentos relevantes adotados pelo Supremo Tribunal Federal, ao decidir pela não incidência do ISSQN sobre operações de locação de bens móveis, parecem repousar sobre a redação do artigo 156, IV da Constituição Federal⁷⁰, bem como a distinção entre a natureza jurídica de uma

⁶⁷ Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=1286>

⁶⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgRg no RE 446.003/PR. Rel. Ministro CELSO DE MELLO, SEGUNDA TURMA, julgado em 30/05/2006, DJ de 04/08/2006.

⁶⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 116.121/SP. Rel. Ministro OCTAVIO GALLOTTI, redação do acórdão por Ministro MARCO AURÉLIO, PLENÁRIO, julgado em 11/10/2000, DJ de 25/05/2001.

⁷⁰ “Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: IV – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar”

operação de locação de bens móveis, identificada como “obrigação de dar ou entregar” e a prestação de serviços.

O Supremo Tribunal Federal, portanto, ao distinguir os negócios jurídicos, decidiu que a operação de locação pura, desatrelada de qualquer prestação de serviços, não restaria abarcada pela hipótese constitucional de incidência do ISSQN, reservada apenas para “serviços de qualquer natureza”. A diferenciação foi mais bem explorada quando da fixação da tese contida no Tema 212, que prevê ser “inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis, dissociada da prestação de serviços”.

A *ratio decidendi* utilizada para alcançar a conclusão se encontra atrelada ao núcleo definidor do tributo municipal, entendendo o Supremo Tribunal Federal que uma locação simples de bem móvel não se amolda à hipótese de incidência presente no artigo 156 da Constituição Federal.

Na hipótese, a conclusão caminha no sentido oposto do primeiro caso. Isso porque a definição feita pelo Supremo Tribunal Federal se deu com base em norma constitucional ligada intrinsecamente à hipótese de incidência e fato gerador de tributo específico, que não fundamenta os novos IBS e CBS.

A Emenda Constitucional nº 132/2023 inseriu no texto constitucional o artigo 156-A, §1º, I, cuja redação, de maneira diversa da norma que fundava o ISSQN, não limita a incidência do imposto apenas à prestação de serviços, prevendo ser possível cobrar a exação sobre operações com bens materiais ou imateriais. Não por outro motivo o legislador previu no artigo 4º, §2º, II da Lei Complementar nº 214/2025 a incidência do IBS e da CBS sobre operações onerosas de locação.

Não se trata de superação da Súmula Vinculante. O que se opera, nesse caso, é a impossibilidade de sua aplicação aos novos tributos, pois os fundamentos relevantes adotados pelo Supremo Tribunal Federal não encontram alcance suficiente para o alargamento daquilo que foi decidido, considerando a alteração realizada no texto constitucional, diferenciando a hipótese de incidência do ISSQN daquela do novo imposto compartilhado.

A proposta para aplicação dos precedentes nasce então de uma abordagem indutiva, portanto.

Tomando por base os julgamentos indicados, se propõe, de maneira inicial, que a atividade de aplicação dos precedentes firmados sob o panorama anterior à Emenda Constitucional nº 132/2023 leve em consideração a permanência ou alteração do substrato normativo sobre o qual as conclusões foram alcançadas.

Em se tratando de questões alheias ao núcleo definidor de determinado tributo (o seu fato gerador) e na inexistência de alteração substancial das normas adotadas na *ratio decidendi*, a aplicação dos precedentes se revela possível, mormente em questões ligadas às garantias do contribuinte ou de princípios gerais.

De maneira diversa, quando se ligar ao núcleo do tributo, como é o caso da Súmula Vinculante nº 31 do Supremo Tribunal Federal, não parece admissível a simples transposição do precedente às novas discussões que surgirão acerca da amplitude das hipóteses de incidência, tendo em vista a substancial alteração promovida pelo constituinte derivado, uma vez que os fundamentos relevantes não encontrarão identidade com as questões que serão enfrentadas.

CONCLUSÃO

O presente estudo demonstrou que a aplicação de precedentes judiciais em contextos de intensa alteração normativa, como o promovido pela Emenda Constitucional nº 132/2023, demanda uma análise criteriosa dos fundamentos determinantes (*ratio decidendi*) e do substrato normativo que embasou as decisões paradigmáticas.

Embora as novas figuras do IBS e CBS apresentem semelhanças com os tributos em vias de extinção, constituem espécies tributárias distintas, considerando-se o critério do fato gerador como elemento diferenciador não apenas *in genere*, mas também *in specie*. Esta constatação é fundamental

para determinar a aplicabilidade de precedentes firmados em momento anterior à Emenda Constitucional nº 132/2023.

O estudo de casos paradigmáticos, como os que fundamentaram a edição dos enunciados de Súmula nº 509 do STJ e da Súmula Vinculante nº 31 do STF, permitiu formular uma proposta metodológica baseada na distinção entre questões ligadas ao núcleo definidor dos tributos e questões periféricas a este núcleo. Quando os precedentes se fundamentam em aspectos alheios ao fato gerador do tributo, como princípios gerais ou garantias do contribuinte, sua aplicação às novas figuras tributárias mostra-se possível, desde que preservados os fundamentos relevantes que conduziram à decisão original.

Diversamente, quando os precedentes se baseiam especificamente no núcleo definidor de tributos extintos, sua transposição automática às novas figuras revela-se inadequada, pela possível ausência de identidade entre os substratos normativos que fundamentaram a decisão original e os que caracterizam os novos tributos

Como limitação do estudo, se reconhece que a análise se baseou em casos paradigmáticos específicos, sendo recomendável a ampliação da investigação para abranger um número maior de precedentes e situações concretas que surgirão com a implementação completa da reforma tributária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABOUD, Alexandre; GARCIA, Ana Carolina Ali. Reflexões sobre o contencioso judicial do IBS e da CBS. *In: Revista de Direito Tributário da APET*, v. 51, out. 2024/mar. 2025.

ALVIM, Teresa Arruda; BARIONI, Rodrigo. Recursos repetitivos: tese jurídica e *ratio decidendi*. São Paulo: Revista de Processo, v. 296, 2019.

BARROSO, Luís R. Curso de direito constitucional contemporâneo. 13 ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025.

BARROSO, Luís R. *Interpretação e aplicação da constituição*. 7 ed. Rio de Janeiro: Saraiva, 2012.

BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.

BICALHO, Guilherme Pereira Dolabella; FERNANDES, Ricardo Vieira de Carvalho. Do positivismo ao pós-positivismo jurídico: o atual paradigma jusfilosófico constitucional. In: *Revista do Senado*, Brasília, jan/mar 2011. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/242864/000910796.pdf>

BOBBIO, Norberto. *Estado, governo, sociedade; por uma teoria geral da política*. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. 14 ed. São Paulo: Paz e Terra, 1997.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1228786/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/08/2012, DJe 29/08/2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg nos EDcl no AREsp 102473/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/06/2012, DJe 02/08/2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgRg no RE 446.003/PR. Rel. Ministro CELSO DE MELLO, SEGUNDA TURMA, julgado em 30/05/2006, DJ de 04/08/2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 116.121/SP. Rel. Ministro OCTAVIO GALLOTTI, redação do acórdão por Ministro MARCO AURÉLIO, PLENÁRIO, julgado em 11/10/2000, DJ de 25/05/2001.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Manual de Direito Processual Civil*. 11. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625178/>. Acesso em: 11 jun. 2025.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *As contribuições especiais no direito tributário brasileiro*. In: *Justiça tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1998.

CROSS, Rupert; HARRIS, J.W. *Precedent in english law*. 4 ed. Oxford: Clarendon Press, 1991.

DANTAS, Ivo. Novo processo constitucional brasileiro. Curitiba: Juruá, 2010.

FAGUNDES, Cristiane Druve Tavares. Modelo brasileiro de precedentes: a relevância da fundamentação no contexto precedentalista. Londrina: Thoth, 2021.

FERRAJOLI, Luigi. Direito e razão: teoria do garantismo penal. 3ª ed. rev. e trad. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

HARADA, Kiyoshi. Comentários à reforma tributária aprovada pela EC nº 132/2023: artigo por artigo. 1ª ed. São Paulo: Rideel, 2024.

IGUCHI, Oscar Jun. Interpretação da súmula 509 do STJ à luz da legislação paulista. In: Revista da Escola Superior da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, v. 8, n. 1, jan./dez. 2017. p. 149-174.

KENNEDY, Duncan. *Strategizing Strategic Behavior in Legal Interpretation*. Utah Law Review, 1996:785.

LEAL, Victor Nunes. Atualidade do Supremo Tribunal. Revista de Direito Administrativo, v. 78, 1964.

MARINONI, Luiz Guilherme. A ética dos precedentes. 6 ed. rev. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2025.

MARINONI, Luiz Guilherme. Uma nova realidade diante do projeto de CPC: a *ratio decidendi* ou os fundamentos determinantes da decisão. In: Revista do Ministério Público do Rio de Janeiro, n. 47, jan./mar. 2013.

MONNERAT, Fábio Victor da Fonte. Precedentes qualificados: formação, aplicação, distinção e superação. 1 ed. São Paulo: Editora Direito Contemporâneo, 2024.

OLIVEIRA, Lucas Soares de; DEL'DUCA, Raphael Franco. O STF e a dimensão político-institucional da ANAPE: a teoria dos veto players na dinâmica de judicialização das prerrogativas da advocacia pública perante a Suprema Corte brasileira, 2023. In: Prêmio Diogo de Figueiredo Moreira

Neto – 49º Congresso Nacional dos Procuradores dos Estados e do Distrito Federal – ANAPE 2023. São Paulo: Centro de Estudos da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo, 2024.

PEIXOTO, Ravi. O sistema de precedentes desenvolvido pelo CPC/2015 – Uma análise sobre a adaptabilidade da distinção (*distinguishing*) e da distinção inconsistente (*inconsistent distinguishing*). Revista de Processo, v. 248, out/2015.

RODRIGUES, Alexandre B. O positivismo normativo de Hans Kelsen e o problema do decisionismo judicial. Revista da Defensoria Pública do Estado do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2022, v. 2, n. 31. p. 09-25. Disponível em: <https://revista.defensoria.rs.def.br/defensoria/article/view/509>. Acesso em: 7 jun. 2025.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio Franco. Manual de direito tributário. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2024.

SANTOS, Dhiulia de Oliveira. A travessia da tributação até a emenda constitucional n. 132/2023. In: Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioso do IBS, ITCMD e ITBI). São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9 ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

ZAGREBELSKY, Gustavo. *El derecho dúctil: ley, derechos, justicia*. Traduzido por Marina Gascón. Madrid: Editorial Trotta, 2019.