



## **SUPERAÇÃO PARA FRENTE: ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS PROSPECTIVOS A PARTIR DA FORMAÇÃO DE PRECEDENTES CONFLITANTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

**Valter de Souza Lobato**

**Victor Hugo Piller Menezes**

### **Introdução**

Nos últimos anos, a temática dos precedentes, especialmente em matéria tributária, tem tomado posição central nas discussões acadêmicas e judiciais, pelo volume de julgados nesta sistemática e pela relevância que tais decisões tomam. Para alguns, os precedentes servem de instrumento para a resolução em massa de casos repetitivos<sup>1</sup>. Para outros, servem para conferir unidade ao direito por meio da interpretação<sup>2</sup>. Certo é que, no final das contas, um sistema de precedentes tende a permitir maior segurança jurídica e isonomia, visto que a formação de precedentes deveria reduzir as dúvidas sobre a interpretação jurídica e permitir o chamado “*treat like cases alike*”, em prestígio à igualdade no tratamento dos casos pelo Poder Judiciário.

No entanto, além de todas as adaptações necessárias a este novo sistema, no Brasil, há duas Cortes Superiores capazes de formar precedentes em matéria tributária vinculativos: Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, assim, é possível que haja conflito entre suas competências, de modo que se formem precedentes conflitantes sobre uma mesma questão jurídica.

Diante desse cenário, nas linhas a seguir, o tema é trabalhado com o objetivo de apontar uma possível solução para o cenário que se cria com a formação de precedentes conflitantes em matéria tributária entre as duas Cortes. Para tanto, primeiramente, traçam-se algumas premissas a respeito dos precedentes e sua relação com a segurança jurídica e com a orientação de comportamentos. Na sequência, trabalha-se brevemente o tema das Cortes Supremas, que são competentes para formar os precedentes vinculativos e, finalmente, passa-se à análise do problema da formação de precedentes conflitantes pelo

---

<sup>1</sup> CARDOSO, Kelly; FERREIRA, Jussara Suzi Assis Borges Nasser; RAMOS, Alberi Rafael Dehn. O precedente judicial como instrumento de redução de litigiosidade no Brasil. *Revista de Processo, Jurisdição e Efetividade da Justiça*, v. 8, n. 2, p. 33-54, 2022.

<sup>2</sup> Por todos: MITIDIERO, Daniel. *Precedentes: da persuasão à vinculação*. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.



Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e à solução entendida como mais adequada por estes autores.

### **1. Precedente: vinculação, segurança jurídica e orientação de comportamento.**

Tomando-se por marco teórico a obra do professor Daniel Mitidiero, este trabalho entende como precedente as razões jurídicas necessárias e suficientes para a resolução de uma questão devidamente contextualizada do ponto de vista fático, extraídas das decisões prolatadas pelas Cortes competentes a dar a última palavra a respeito da interpretação do direito aplicável ao caso sob análise<sup>3</sup>. Em outras palavras, são as razões que “resultam da justificação das decisões prolatadas pelas Cortes Supremas a pretexto de solucionar casos concretos e que servem para vincular o comportamento de todas as instâncias administrativas e judiciais do Estado Constitucional”<sup>4</sup>.

Os precedentes, segundo essa linha teórica, são dotados de força vinculante, uma vez que incorporam a interpretação do direito. Isso a partir da adoção da teoria cética moderada da interpretação do direito, que pressupõe a separação entre texto e norma, sendo a atividade interpretativa um processo de reconstrução de sentido de textos dotados de autoridade legal e a norma jurídica, o resultado dessa atividade<sup>5</sup>. Nesse cenário, entende-se que a Constituição é a interpretação dada à Constituição e a legislação federal, a interpretação a ela conferida. Desse modo, os precedentes são dotados de força vinculante, porque consistem na generalização das razões suficientes e necessárias à resolução de uma determinada questão jurídica, a partir das decisões prolatadas pelas Cortes capazes de dar a última palavra sobre o direito aplicável.

Em que pese o legislador brasileiro ter inserido o artigo 927 no Código de Processo Civil<sup>6</sup> para deixar ainda mais evidente a vinculação ao precedente, entende-se que a força vinculante do precedente não decorre de previsão legal expressa, doutrina ou costume. Sua eficácia vinculante decorre da “força institucionalizante da interpretação jurisdicional, isto é, da força institucional da jurisdição como função básica do Estado”<sup>7</sup>. Por isso,

---

<sup>3</sup> MITIDIERO, Daniel. Precedentes: da persuasão à vinculação. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 89-90.

<sup>4</sup> MITIDIERO, Daniel. Precedentes: da persuasão à vinculação. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 90-92.

<sup>5</sup> GUASTINI, Riccardo. Interpretar e argumentar. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2019, p. 17.

<sup>6</sup>BRASIL. Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil). Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em 30.11.2022

<sup>7</sup> MITIDIERO, Daniel. Precedentes: da persuasão à vinculação. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 84-86.



precedentes não servem para persuadir, sendo importante reconhecer uma “vinculação normativa institucional aos precedentes”<sup>8</sup>.

Além disso, o precedente contribui para a concretização da segurança jurídica em suas diversas dimensões.

Pode-se conceber a segurança como cognoscibilidade, confiabilidade, calculabilidade e efetividade do direito<sup>9</sup>. A cognoscibilidade impõe que o direito possa ser conhecido e compreendido pelos seus destinatários. A confiabilidade, que seja estável e não sofra quebras drásticas e repentinas – desse modo, aqueles que depositam confiança no direito no presente não podem ter suas condutas passadas atingidas por normas futuras, que devem produzir apenas efeitos prospectivos<sup>10</sup>. A calculabilidade, que os indivíduos possam escolher os caminhos que pretendem trilhar a partir do conhecimento das consequências jurídicas atribuíveis pelo ordenamento a suas condutas. Por fim, a efetividade impõe que o direito deve ser capaz de produzir os efeitos normativos previstos, seja no cumprimento, seja no descumprimento aos comandos das normas jurídicas. No mesmo sentido, conforme Humberto Ávila, há segurança jurídica quando (a) indivíduos conhecem e compreendem o conteúdo do direito; (b) é assegurado, no presente, os direitos conquistados no passado; e (c) é possível calcular as consequências futuras dos atos praticados no presente<sup>11</sup>.

Nesse cenário, o precedente, ao resultar da atividade interpretativa das Cortes capazes de dar a última palavra sobre o sentido das normas jurídicas, tem papel fundamental na cognoscibilidade do direito. Isso porque reduz o grau de equivocidade dos textos legais<sup>12</sup>, sendo possível afirmar que, após a formação de um precedente, tem-se maior conhecimento e certeza do direito.

O precedente contribui, ainda, para a confiabilidade e para a estabilidade do direito, se respeitada a regra do *stare decisis*. Essa regra impõe que os precedentes devem ser seguidos pelas Cortes que os formam (*stare decisis horizontal*) e também pelas Cortes e

---

<sup>8</sup> ZANETI JR, Hermes. Precedentes (Treat Like Cases Alike) e o novo Código de Processo Civil. Universalização e vinculação horizontal como critérios de racionalidade e a negação da jurisprudência persuasiva como base para uma teoria e dogmática dos precedentes no Brasil. Revista de Processo, v. 235, p. 293-349, 2014. Disponível em: <https://ufes.academia.edu/HermesZanetiJr>. Acesso em: 16.11.2022, p. 5.

<sup>9</sup> MITIDIERO, Daniel. Cortes Superiores e Cortes Supremas: do controle à interpretação, da jurisprudência ao precedente. 3. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 26.

<sup>10</sup> ÁVILA, Humberto. Constituição, liberdade e interpretação. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2021, p 19.

<sup>11</sup> ÁVILA, Humberto. Constituição, liberdade e interpretação. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2021, p 21.

<sup>12</sup> MITIDIERO, Daniel. A tutela dos direitos como fim do processo civil no Estado constitucional. Revista de Processo, São Paulo, ano 39, v. 229, p. 51-74, março 2014, p. 67.



juízes de primeiro grau que não possuem a função de formar precedentes (*stare decisis vertical*)<sup>13</sup>. Assim, embora seja comum pensar em aplicar precedentes na sua direção vertical, por um órgão julgador sucessivo, o precedente também deve ser aplicado pela Corte que o formou<sup>14</sup><sup>15</sup>. Sobre o tema, Mitidiero destaca que “a primeira condição para que exista segurança jurídica pelo precedente é que esse seja respeitado pela própria corte que o emanou”<sup>16</sup>, sob pena de haver um grave problema de cognoscibilidade e estabilidade do direito.

Como consequência do exposto, é possível concluir que o precedente, ao vincular a Administração Pública e o Poder Judiciário, deve ser capaz de orientar o comportamento dos indivíduos. Se é possível conhecer e ter maior certeza do direito por meio dos precedentes e se eles são efetivamente seguidos pelas Cortes que os formam e pelos demais aplicadores do direito, então, nesse cenário, será possível ao indivíduo, no exercício de sua liberdade, escolher as condutas e os atos jurídicos que deseja realizar, seguro de que não serão frustradas as expectativas por ele projetadas.

## **2. As Cortes que formam precedentes.**

Com base na obra de Daniel Mitidiero<sup>17</sup>, a função do processo civil é a tutela dos direitos. Essa tutela se dá em duas dimensões: dimensão particular e dimensão geral. Naquela, deve-se promover a prolação de decisões justas e efetivas, com vistas à promoção da dignidade da pessoa humana. Nesta, deve-se formar precedentes, com o objetivo final de promoção da unidade do direito, para a sociedade como um todo, com a promoção da segurança jurídica. Logo, o autor conclui que o processo civil deve promover direitos a partir da prolação de decisões justas no caso concreto e formar precedentes visando a promoção da unidade do direito para a sociedade.<sup>18</sup>

---

<sup>13</sup> MITIDIERO, Daniel. Precedentes: da persuasão à vinculação. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 82-83.

<sup>14</sup> TARUFFO, Michele. Precedente e jurisprudência. Revista de Processo, São Paulo, v. 36, n. 199, p. 139-155, 2011, p. 148-149.

<sup>15</sup> MITIDIERO, Daniel. Superação para frente e modulação de efeitos: precedente e controle de constitucionalidade no direito brasileiro. 1. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021, p. 24-25.

<sup>16</sup> MITIDIERO, Daniel. A tutela dos direitos como fim do processo civil no Estado constitucional. Revista de Processo, São Paulo, ano 39, v. 229, p. 51-74, março 2014, p. 69.

<sup>17</sup> MITIDIERO, Daniel. A tutela dos direitos como fim do processo civil no Estado constitucional. Revista de Processo, São Paulo, ano 39, v. 229, p. 51-74, março 2014, p. 64.

<sup>18</sup> MITIDIERO, Daniel. A tutela dos direitos como fim do processo civil no Estado constitucional. Revista de Processo, São Paulo, ano 39, v. 229, p. 51-74, março 2014, p. 54.



A partir da constatação dessas duas dimensões da tutela dos direitos, Mitidiero entende que a justiça civil deve se dividir, sendo ideal que “apenas determinadas cortes sejam vocacionadas à prolação de uma decisão justa e que outras cuidem tão somente da formação de precedentes.”<sup>19</sup> Deve haver, então, uma divisão de tarefas entre cortes, do que decorre a separação entre as Cortes de Justiça, vocacionadas à prolação de decisões justas, e as Cortes Supremas, voltadas à formação de precedentes e à promoção da unidade do direito.<sup>20</sup>

As Cortes Supremas são cortes de interpretação com o desiderato de formar precedentes, uma vez que competentes a dar a última palavra sobre a interpretação do direito.<sup>21</sup> Conforme Marinoni, a interpretação de tais Cortes determina o sentido do direito com “eficácia geral diante de toda a sociedade e obrigatória perante os tribunais inferiores”.<sup>22</sup> A interpretação, nas Cortes Supremas, é realizada a partir dos casos concretos, que são tomados como pretexto para a sua atuação interpretativa. Nesse sentido, os recursos a elas destinados não devem promover exclusivamente o interesse das partes, mas possibilitar a outorga de sentido ao direito a partir do caso concreto. Por isso, a admissão de tais recursos condiciona-se à demonstração de relevância e transcendência da questão jurídica ao interesse das partes em litígio.<sup>23</sup>

Há, no ordenamento jurídico brasileiro, duas Cortes: por um lado, o Superior Tribunal de Justiça, competente a dar a última palavra sobre a interpretação do direito federal por meio da análise do recurso especial, previsto no artigo 105, inciso III, da Constituição da República<sup>24</sup>; por outro lado, o Supremo Tribunal Federal, a quem compete dar a última palavra sobre a interpretação da Constituição por meio da análise dos recursos extraordinários, previsto no artigo 102, inciso III, da Constituição da República<sup>25</sup>. Ao outorgar sentido ao direito, seja federal ou constitucional, no exercício de sua função

---

<sup>19</sup> MITIDIERO, Daniel. Cortes Superiores e Cortes Supremas: do controle à interpretação, da jurisprudência ao precedente. 3. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 37.

<sup>20</sup> MITIDIERO, Daniel. Cortes Superiores e Cortes Supremas: do controle à interpretação, da jurisprudência ao precedente. 3. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 37.

<sup>21</sup> MITIDIERO, Daniel. Cortes Superiores e Cortes Supremas: do controle à interpretação, da jurisprudência ao precedente. 3. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 85.

<sup>22</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. O STJ enquanto corte de precedentes: recompreensão do sistema processual da corte suprema. 4. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 148-149.

<sup>23</sup> Nesse sentido: MARINONI, Luiz Guilherme. O Filtro da Relevância. São Paulo: Thomson Reuters Brasil Revista dos Tribunais, 2023, p. 81; MITIDIERO, Daniel. Relevância no Recurso Especial. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2022, p. 91-98.

<sup>24</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (Constituição). Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em 04.06.2023.

<sup>25</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (Constituição). Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em 04.06.2023.



interpretativa, essas cortes prolatam decisões a partir das quais podem ser formados precedentes dotados de força vinculante e capazes de regular a vida em sociedade, ao determinar a solução de casos iguais ou semelhantes.<sup>2627</sup>

A princípio, como se nota pela redação dos artigos 102 e 105 da Constituição, há uma delimitação da competência de tais Cortes Supremas. Sendo assim, o Supremo Tribunal Federal deveria acatar a interpretação conferida pelo Superior Tribunal de Justiça ao direito federal, visto que é ele o competente a dar a última palavra sobre essa matéria, e vice-versa. No entanto, nem sempre a atuação das Cortes Supremas brasileiras é coordenada.

### **3. O problema da formação de precedentes sobre a mesma matéria em Cortes Supremas diferentes.**

De acordo com Lucas Bevilacqua, Maria Angélica Feijó e Paulo Mendes, é possível classificar os potenciais conflitos de competência entre Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça de duas formas<sup>28</sup>.

Primeiro, de acordo com a origem, podendo haver interposição de recurso especial e extraordinário num mesmo processo ou oriundos de casos distintos. De acordo com a atuação das Cortes, pode ser positivo, quando ambas se põem a julgar a mesma questão de direito, ou negativo, quando nenhuma das Cortes entende ser seu papel julgar a matéria.

Com relação à origem, tratando-se da interposição concomitante dos recursos especial e extraordinário nos autos do mesmo processo, há baixa chance de haver um efetivo conflito de competências, sendo raro que ambas as Cortes julguem o caso quanto ao mérito<sup>29</sup>. Isso porque, de acordo com o artigo 1.031 do Código de Processo Civil, os autos são remetidos primeiramente ao Superior Tribunal de Justiça, que analisará o recurso especial. Julgando-se o mérito do recurso, nos termos do §1º do mesmo artigo, o recurso extraordinário só será remetido ao Supremo Tribunal Federal caso não tenha sido

---

<sup>26</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. O STJ enquanto corte de precedentes: recompreensão do sistema processual da corte suprema. 4. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 149.

<sup>27</sup> MITIDIERO, Daniel. Cortes Superiores e Cortes Supremas: do controle à interpretação, da jurisprudência ao precedente. 3. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 93.

<sup>28</sup> BEVILACQUA, Lucas; FEIJÓ, Maria Angélica; MENDES, Paulo. O conflito de competência entre o STJ e o STF na formação de precedentes em matéria tributária. Estudos sobre a jurisprudência: controvérsias em matéria tributária nos tribunais superiores. São Paulo: Editora D'Plácido, 2023, p. 471-472.

<sup>29</sup> BEVILACQUA, Lucas; FEIJÓ, Maria Angélica; MENDES, Paulo. O conflito de competência entre o STJ e o STF na formação de precedentes em matéria tributária. Estudos sobre a jurisprudência: controvérsias em matéria tributária nos tribunais superiores. São Paulo: Editora D'Plácido, 2023, p. 472.



prejudicado. Desse modo, será rara a ocasião de ambas as Cortes se pronunciarem sobre a mesma matéria quando da interposição concomitante dos recursos, prevenindo-se a formação de precedentes conflitantes pelas duas Cortes. Seja como for, aqui claramente constará dos autos que a matéria ainda é passível de análise pelo STF, portanto, não nos parece – como veremos a seguir – um cenário que possa ser construída a confiança.

Diferentemente ocorre no caso de interposição dos recursos extraordinário e especial oriundos de casos diferentes sobre a mesma matéria. Nesta hipótese, há maior probabilidade de configuração de conflito de competência e formação de precedentes conflitantes.<sup>30</sup> Isso porque o Superior Tribunal de Justiça pode julgar a matéria do ponto de vista do direito federal, em recurso especial repetitivo, formando precedente vinculante, e paralelamente o Supremo Tribunal Federal, ao julgar recurso extraordinário com repercussão geral sobre a mesma matéria, do ponto de vista do direito constitucional, também formar precedente vinculante, mas em sentido oposto. Para abordar o tema, em sua aplicação mais prática, os autores optaram por pinçar dois casos a seguir relatados.

### **3.1. Dois casos: contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e cessação dos efeitos da coisa julgada tributária em relações jurídicas de trato continuado.**

O primeiro caso que interessa ao presente trabalho é o do terço constitucional de férias. O Supremo Tribunal Federal, no ano de 2020, julgou o recurso extraordinário nº 1.072.485/PR, *leading case* do Tema nº 985 de Repercussão Geral. Tratava-se de discussão sobre a natureza jurídica do terço constitucional de férias para verificação da incidência de contribuição previdenciária patronal prevista no art. 195, inciso I, da CRFB/1988. Na ocasião, fixou-se a tese de que “É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas”<sup>31</sup>.

Ocorre que, no ano de 2014, o Superior Tribunal de Justiça julgou o recurso especial nº 1.230.957/RS, *leading case* do Tema Repetitivo nº 479. Tratava-se de discussão precisamente acerca da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre os valores

---

<sup>30</sup> BEVILACQUA, Lucas; FEIJÓ, Maria Angélica; MENDES, Paulo. O conflito de competência entre o STJ e o STF na formação de precedentes em matéria tributária. Estudos sobre a jurisprudência: controvérsias em matéria tributária nos tribunais superiores. São Paulo: Editora D'Plácido, 2023, p. 472.

<sup>31</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 1.072.485, Relator Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 31.08.2020, p. 1.



pagos a título de terço de férias. Na ocasião, fixou-se o entendimento de que “possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).”<sup>32</sup>

Além disso, paralelamente ao julgamento do Superior Tribunal de Justiça, o Supremo Tribunal Federal negava repercussão geral à matéria, entendendo tratar-se de discussão de direito infraconstitucional. Para além das diversas decisões monocráticas nesse sentido, o pleno, ao apreciar o Tema nº 908 de repercussão geral, reconheceu a inexistência de repercussão geral da matéria, não havendo matéria constitucional a ser analisada, conforme voto vencedor do Ministro Luiz Fux<sup>33</sup>, relator do processo.

É possível constatar, em um primeiro momento, a ausência de um conflito de competência, ao passo que, na negativa de repercussão geral pelo STF, a competência seria do STJ. Entretanto, num segundo momento, quando o STF supera seu entendimento sobre a natureza da matéria e admite o recurso extraordinário, surge o conflito, que se desdobra em conflito de precedentes.

Nesse cenário, ao decidirem de maneira oposta sobre a mesma matéria, ainda mais com a negativa de repercussão geral reiteradamente pronunciada pelo Supremo Tribunal Federal, verifica-se um cenário de notória quebra de expectativas por parte dos contribuintes, que provavelmente deixaram de recolher o tributo por confiar no precedente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Por isso, diante do acórdão prolatado, os contribuintes opuseram embargos de declaração com pedido de modulação de efeitos, nos termos do artigo 927, §3º, do Código de Processo Civil. O recurso ainda aguarda julgamento definitivo, tendo sido apresentados, até o momento, cinco votos pela modulação e quatro pela manutenção dos efeitos *ex tunc* do precedente do STF.

O segundo caso que interessa ao presente trabalho é o da cessação dos efeitos da coisa julgada em matéria tributária. Neste caso, o Supremo Tribunal Federal julgou conjuntamente os recursos extraordinários nº 949.297/CE e 955.227/BA, *leading cases* dos Temas nº 881 e 885 de Repercussão Geral. Tratava-se de discussão sobre a cessação dos efeitos da coisa julgada em relações jurídico-tributárias de trato sucessivo em situações nas

---

<sup>32</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.230.957, Relator Ministro Mauro Campbell, Primeira Seção, julgado em 26.02.2014, p. 1.

<sup>33</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 892.238, Relator Ministro Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 24.05.2016, p. 3.



quais há decisão transitada em julgado afastando a cobrança de tributo por entendê-lo inconstitucional, com superveniente julgamento, pelo STF, interpretando pela constitucionalidade do tributo, tanto no controle concentrado, quanto no difuso, em repercussão geral. Na oportunidade, para ambos os temas de repercussão geral, firmou-se a seguinte tese:

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.<sup>34</sup>

Ambos os recursos extraordinários julgados tratavam da cobrança da contribuição social sobre o lucro líquido pela União de pessoas jurídicas que obtiveram decisão transitada em julgado afastando a cobrança, pelo entendimento de que seria inconstitucional. Em ambos os casos, a coisa julgada formou-se antes do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 pelo Supremo Tribunal Federal, a qual, ao contrário das expectativas dos contribuintes, foi julgada improcedente, concluindo-se pela constitucionalidade do tributo instituído pela Lei nº 7.689/88.

Em suma, no julgamento dos Temas 881 e 855, decidiu-se que precedentes formados pelo Supremo Tribunal Federal fazem cessar os efeitos da coisa julgada em relações jurídicas de trato continuado, se em sentido contrário ao posicionamento da Corte.<sup>35</sup>

Também nestes casos, foi suscitada a questão da modulação de efeitos. No entanto, a Corte, por seis votos a cinco, entendeu que não deveria modular e que os contribuintes, que possuíam coisa julgada anterior ao pronunciamento da Corte, deveriam recolher a contribuição social sobre o lucro a partir de 2007, quando do julgamento da ADI nº 15. O acórdão já desafiou embargos de declaração, não julgados quando este artigo foi escrito.

---

<sup>34</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 955.227, Relator Ministro Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 08.02.2023, p. 2-3.

<sup>35</sup> É preciso colocar as ressalvas a este entendimento do STF sobre a força da coisa julgada: DERZI, Misabel de Abreu Machado; LOBATO, Valter de Souza; TEIXEIRA, Tiago Conde. Da coisa julgada como direito fundamental constitucional irreversível e a inaplicabilidade de sua flexibilização. In: BERNARDES, Flávio Couto; MATA, Juselder Cordeiro da; LOBATO, Valter de Souza (org). Tributação na Sociedade Moderna, vol. II. Belo Horizonte: Arraes, 2021.



Ocorre que, sobre a mesma matéria, no ano de 2011, o Superior Tribunal de Justiça julgou o Recurso Especial nº 1.118.893/MG, *leading case* do Tema Repetitivo nº 340. Na ocasião, a Corte decidiu que não seriam obrigados a recolher o tributo aqueles contribuintes que possuíam, em seu favor, coisa julgada relacionada à contribuição social sobre o lucro líquido anterior ao julgamento da ADI nº 15, mesmo depois de reconhecida sua constitucionalidade, porque a coisa julgada não teria seus efeitos cessados. Da ementa do acórdão, extrai-se ponto de grande importância:

3. O fato de o STF posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.<sup>36</sup>

Diferentemente do caso do terço de férias, não é possível identificar múltiplas negativas de repercussão do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria paralelamente ao julgamento do Superior Tribunal de Justiça. Não é verdade, todavia, que não houve decisão da Corte negando repercussão geral, visto que, sob a relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 473.214-9/CE, alegou-se que a discussão em torno da violação à coisa julgada e a contribuição social sobre o lucro seria de ordem infraconstitucional.

O que se pretende destacar, nesta análise, é que os dois casos são semelhantes no sentido de que, primeiramente, o STJ julgou recurso especial repetitivo, fixando entendimento sobre a matéria, e – posteriormente – o STF afetou a questão em repercussão geral e decidiu, em ambos os casos, de forma contrária ao STJ. Os casos diferenciam-se, todavia, quanto à negativa reiterada de competência do Supremo Tribunal Federal para julgar a matéria, que se identifica no primeiro, mas não no segundo.

**Diante dessas constatações, é possível afirmar que a partir das duas decisões do STJ teriam sido firmados precedentes sobre a matéria discutida ou apenas no caso do terço de férias, em razão da reiterada negativa de competência por parte do STF?**

Os autores do presente texto entendem que ambas as razões de decidir adotadas em ambas as decisões formaram precedentes. Isso porque o STJ, no exercício de sua competência constitucional, afetou os recursos especiais na sistemática dos repetitivos e, ao interpretar os dispositivos legais objetos de discussão, concluiu de modo a entender que,

---

<sup>36</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.118.893/MG, Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, Tribunal Pleno, julgado em 06.04.2011, p. 2-3.



em ambos os casos, os tributos não seriam devidos. Não se observando, em nenhum dos casos, um erro inequívoco quanto à competência do STJ, não se deve questionar a formação de precedente. Sendo assim, a posição que se adota é de que, tanto no caso do terço de férias como no caso da cessação dos efeitos da coisa julgada, formaram-se precedentes, naturalmente dotados de todas as particularidades delineadas nos tópicos anteriores, com destaque para o seu caráter vinculante.

Se assim for, é possível constatar a formação de precedentes conflitantes em ambos os casos, decorrência do conflito de competência instaurado entre as Cortes Supremas quando o STF admitiu os respectivos recursos extraordinários com repercussão geral.

Configurado esse cenário, estando o contribuinte agora obrigado a recolher o tributo, o precedente formado posteriormente pelo STF poderá atingir fatos e atos jurídicos passados?

### **3.2. A solução.**

De pronto, deixa-se clara a opinião dos autores do presente trabalho: em ambos os casos acima e em quase todas as vezes que houver conflitos de precedentes desfavoráveis aos contribuintes, a solução deve ser a modulação ou, mais precisamente, a superação para frente do precedente.

Nos termos do art. 927, inciso III, do Código de Processo Civil, os juízes e tribunais observarão os acórdãos proferidos em recurso especial repetitivo e recurso extraordinário (com repercussão geral)<sup>37</sup>. Além disso, o §3º do art. 927 dispõe que, havendo modificação em tais precedentes, pode haver “modulação dos efeitos da alteração”. Já o §4º indica que a “modificação” observará a necessidade de fundamentação específica e adequada, levando em consideração os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.

Trata-se de artigo que, apesar da redação<sup>38</sup>, aponta a força vinculante dos precedentes, firmados pelo STJ e pelo STF, no ordenamento jurídico brasileiro. O §3º

---

<sup>37</sup> Embora tal adendo não esteja na redação do dispositivo, interpretação sistemática do ordenamento jurídico permite concluir ser exatamente o caso.

<sup>38</sup> “O art. 927 do CPC, é qualitativa e funcionalmente incompleto, porque alude a “acórdãos” de “julgamentos” (art. 927, 111, do CPC), quando na verdade deveria no mínimo ter feito referência às razões constantes da fundamentação dos acórdãos. Porém, ainda que tivesse corretamente aludido às razões, faltaria substância ao dispositivo, porque nada diz a respeito da qualidade das razões - nem todas as razões devem ser seguidas, mas apenas as necessárias e suficientes para definição da questão – e da forma de julgamento necessária



dispõe sobre a possibilidade de atribuição de efeitos prospectivos ao novo precedente, que altera precedente anterior sobre a mesma matéria, o que entendemos, alinhados com Mitidiero<sup>39</sup>, como “superação para frente do precedente”. O §4º, por sua vez, diz que as Cortes, ao superarem seus precedentes, devem fundamentar suas decisões de forma específica e levar em conta a segurança jurídica, a proteção da confiança e a isonomia.

Desses dispositivos, é possível extrair algumas conclusões preliminares: (i) o precedente superveniente, que supera o outro precedente, a princípio, tem vocação retroativa; (ii) é possível atribuir efeitos apenas para frente ao novo precedente; (iii) para superar um precedente, a corte deve prolatar decisão fundamentada e levar em conta a segurança jurídica, a proteção da confiança e a isonomia; (iv) se, além de superar o precedente, a corte assim entender, pode atribuir efeitos prospectivos ao novo precedente, preservando o passado, com fundamento no relevante interesse social e na segurança jurídica.

Em tese, apenas a Corte competente a dar a última palavra sobre a questão jurídica posta é que formará precedente sobre determinada matéria – se constitucional, STF; se de direito federal, STJ. Ocorre que, como visto anteriormente, pode haver conflito na formação de precedentes, pois ambas as cortes podem entender-se competentes, em momentos distintos, a decidir a matéria e, a partir da decisão, pode-se extrair um precedente, que terá todos os atributos já delineados neste trabalho. Essa constatação é importante porque, para que haja superação de precedente, naturalmente deve haver precedente a ser superado. E um precedente será superado quando for possível identificar novas razões suficientes e necessárias para a solução de uma mesma questão<sup>40</sup>. Assim, entendido que Cortes distintas, ainda que não idealmente, podem acabar firmando precedentes conflitantes sobre a mesma matéria, importante identificar quando caberá a atribuição de efeitos prospectivos (superação para frente do precedente).

Do ponto de vista material, em primeiro lugar, para que se possa aplicar a superação para frente, é preciso identificar duas soluções opostas diacronicamente

---

para que as Cortes Supremas bem possam desempenhar as suas funções de outorga de unidade ao direito: decisão colegiada-e não plural – e com fundamentação unânime ou majoritária – e não com fundamentação concorrente. (MITIDIERO, Daniel. Precedentes: da persuasão à vinculação. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 92-94).

<sup>39</sup> MITIDIERO, Daniel. Superação para frente e modulação de efeitos: precedente e controle de constitucionalidade no direito brasileiro. 1. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021.

<sup>40</sup> MITIDIERO, Daniel. Superação para frente e modulação de efeitos: precedente e controle de constitucionalidade no direito brasileiro. 1. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021, p. 61.



distintas para uma mesma questão jurídica<sup>41</sup>. Em segundo lugar, a superação do precedente deve ter vocação retroativa e mais danosa<sup>42</sup>. Isso porque, conforme Marinoni, a retroação de precedente diferente daquele que pautou as condutas dos indivíduos no passado “é tão nociva quanto a perpetuação de um precedente injusto”<sup>43</sup>. Em terceiro lugar, a superação deve ser surpreendente e frustrar a confiança depositada no precedente superado.

A confiança deve ser protegida quando houver base de confiança, exercício da confiança e frustração da confiança depositada<sup>44</sup>. Há **base de confiança** quando há precedente. Quando há prática de atos com base no precedente superado, há **exercício da confiança**. Nesse sentido, conforme Niklas Luhmann, “Mostrar confiança é antecipar o futuro. É comportar-se como se o futuro fosse certo.”<sup>45</sup> Em outras palavras, “a confiança não significa mera esperança, pois ela implica a expectativa confiável, que interfere diretamente na decisão tomada pela pessoa que confia”<sup>46</sup>. Já a **frustração da confiança** se configurará quando novo precedente determinar resultados distintos e mais gravosos do que aqueles que o precedente anterior permitia projetar. Configurando-se tal situação, ao contrário de mera possibilidade, deve-se atribuir efeitos prospectivos ao novo precedente, superando apenas para frente o precedente anterior<sup>47</sup>.

Desse modo, havendo superação de precedente com vocação retroativa e que seja capaz de surpreender aqueles que agiram com base no precedente superado, a atribuição de efeitos prospectivos ao novo precedente permite a proteção da confiança depositada pelo indivíduo na ordem jurídica. É possível falar, nesse cenário, numa espécie de “responsabilidade pela violação da segurança/confiança, por meio da proteção dos fatos

---

<sup>41</sup> MITIDIERO, Daniel. *Superação para frente e modulação de efeitos: precedente e controle de constitucionalidade no direito brasileiro*. 1. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021, p. 65-66.

<sup>42</sup> MITIDIERO, Daniel. *Superação para frente e modulação de efeitos: precedente e controle de constitucionalidade no direito brasileiro*. 1. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021, p. 65-66.

<sup>43</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. *Precedentes Obrigatórios*. 5. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016, p. 271.

<sup>44</sup> MITIDIERO, Daniel. *Superação para frente e modulação de efeitos: precedente e controle de constitucionalidade no direito brasileiro*. 1. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021, p. 65-66.

<sup>45</sup> LUHMANN, Niklas *apud* DERZI, Misabel. *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. 573.

<sup>46</sup> DERZI, Misabel. *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. 589.

<sup>47</sup> LOBATO, Valter de Souza; TEIXEIRA, Tiago Conde. O julgamento pelo STF do RE n. 1.072.485/PR e a necessidade de modulação de seus efeitos. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 46, p. 534-566, 2º semestre 2020, p. 563



jurídicos, ocorridos no passado, contra a retroação da nova norma judicial”<sup>48</sup>. Bem por isso, Misabel Derzi defende que, no caso de superação de precedente, que denomina “modificação na jurisprudência consolidada”, se for contra o contribuinte, deve-se aplicar a “modulação” como regra, de modo a proteger a confiança depositada anteriormente no entendimento das cortes<sup>49</sup>.

Concordando com a posição da professora emérita da Vetusta Casa de Afonso Pena, entende-se que, em regra, a superação de precedentes anteriormente favoráveis ao contribuinte deve ser apenas para frente, isto é, com atribuição de efeitos prospectivos, resguardando-se os atos praticados no passado e protegendo a confiança depositada pela contribuinte nos precedentes das Cortes Supremas. Dessa forma, havendo conflito de precedentes diacronicamente firmados pelo STJ e pelo STF, em regra, deve-se aplicar a superação para frente em benefício do contribuinte, se contra ele for a superação.

Todavia, por carecer da “confiança justificada”<sup>50</sup>, tanto nos casos em que o STJ estiver claramente fugindo de seu âmbito de competência e, com isso, julgar matéria flagrantemente constitucional, como também no caso em que o STF já tiver afetado a matéria em repercussão geral, não se formará precedente e não se formará confiança justificada de modo a fundamentar a aplicação da superação para frente. Logo, não se encaixando em nenhuma dessas hipóteses, os casos do terço de férias e da coisa julgada, no entender destes autores, deveria ter o mesmo fim: a atribuição de efeitos prospectivos com a proteção da confiança do contribuinte que se orientou pelos precedentes do STJ e no futuro foi surpreendido com novos e opostos precedentes do STF.

## Conclusões

---

<sup>48</sup> DERZI, Misabel. 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. 587.

<sup>49</sup> DERZI, Misabel. 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. 574.

<sup>50</sup> Nesse sentido, vale a leitura do trecho de Marinoni: “Nessa dimensão, lembra Eisenberg que a proteção da confiança justificada e a prevenção contra a surpresa injusta também normalmente não servem melhor à preservação de um precedente controverso do que à sua revogação. Sabe-se que uma importante espécie de confiança geral consiste na probabilidade de um número significativo de pessoas ter pautado as suas condutas com base num precedente. Porém, a confiança injustificada, frágil ou destituída de fundamentação jurídica certamente não constitui argumento capaz de permitir a preservação de um precedente. Confiança justificada num precedente controverso – socialmente incongruente e inconsistente – é muito improvável.” MARINONI, Luiz Guilherme. Precedentes Obrigatórios. 5. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016, p. 257.



A partir das considerações acima delineadas, pôde-se compreender que, apesar do entendimento de que apenas a Corte Suprema competente a dar a última palavra sobre determinada questão jurídica é que poderá firmar precedente sobre essa questão, há casos em que, a partir da configuração de um conflito de competências entre STF e STJ, há formação de precedentes conflitantes sobre uma mesma matéria. Além disso, não será possível constatar a formação de precedente pelo STJ quando se puser a decidir sobre matéria flagrantemente constitucional ou quando o STF já tiver afetado a mesma questão em repercussão geral, posto que, nestes casos, claramente não será a Corte Suprema competente a dar a última palavra sobre a interpretação do direito. Nos demais casos, as decisões do STJ em recurso especial repetitivo (ou com questão federal relevante, como será num futuro breve) poderão formar precedentes.

Sendo o caso de formação de precedente pelo STJ seguida de formação de precedente pelo STF sobre a mesma matéria, se contrário ao contribuinte, será caso de atribuição de efeitos prospectivos ao novo precedente, com a aplicação da superação para frente do precedente (art. 927, §3º, do CPC). Isso com a finalidade de proteger a confiança depositada pelo contribuinte no precedente superado, preservando-se seus atos passados e o obrigando a recolher o tributo apenas a partir da formação do novo precedente.

## Referências

ÁVILA, Humberto. **Constituição, liberdade e interpretação**. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2021.

BEVILACQUA, Lucas; FEIJÓ, Maria Angélica; MENDES, Paulo. **O conflito de competência entre o STJ e o STF na formação de precedentes em matéria tributária**. Estudos sobre a jurisprudência: controvérsias em matéria tributária nos tribunais superiores. São Paulo: Editora D'Plácido, 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 1.072.485**, Relator Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 31.08.2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, **Recurso Especial nº 1.230.957**, Relator Ministro Mauro Campbell, Primeira Seção, julgado em 26.02.2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 892.238**, Relator Ministro Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 24.05.2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 955.227**, Relator Ministro Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 08.02.2023.



BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, **Recurso Especial nº 1.118.893/MG**, Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, Tribunal Pleno, julgado em 06.04.2011.

BRASIL. **Lei nº 13.105 de 2015** (Código de Processo Civil). Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em 30.11.2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988** (Constituição). Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em 04.06.2023.

DERZI, Misabel. **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.

DERZI, Misabel de Abreu Machado; LOBATO, Valter de Souza; TEIXEIRA, Tiago Conde. **Da coisa julgada como direito fundamental constitucional irreversível e a inaplicabilidade de sua flexibilização**. In: BERNARDES, Flávio Couto; MATA, Juselder Cordeiro da; LOBATO, Valter de Souza (org). *Tributação na Sociedade Moderna*, vol. II. Belo Horizonte: Arraes, 2021.

GUASTINI, Riccardo. **Interpretar e argumentar**. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2019.

LOBATO, Valter de Souza; TEIXEIRA, Tiago Conde. **O julgamento pelo STF do RE n. 1.072.485/PR e a necessidade de modulação de seus efeitos**. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 46, p. 534-566, 2º semestre 2020.

MARINONI, Luiz Guilherme. **O Filtro da Relevância**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil *Revista dos Tribunais*, 2023.

MARINONI, Luiz Guilherme. **O STJ enquanto corte de precedentes**: recompreensão do sistema processual da corte suprema. 4. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes Obrigatórios**. 5. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora *Revista dos Tribunais*, 2016.

MITIDIERO, Daniel. **Precedentes**: da persuasão à vinculação. 2. ed. São Paulo: Editora *Revista dos Tribunais*, 2017.

MITIDIERO, Daniel. **Cortes Superiores e Cortes Supremas**: do controle à interpretação, da jurisprudência ao precedente. 3. ed. rev. atual. e aum. São Paulo: Editora *Revista dos Tribunais*, 2017.

MITIDIERO, Daniel. **A tutela dos direitos como fim do processo civil no Estado constitucional**. *Revista de Processo*, São Paulo, ano 39, v. 229, p. 51-74, março 2014.



MITIDIERO, Daniel. **Superação para frente e modulação de efeitos: precedente e controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 1. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021.

MITIDIERO, Daniel. **Relevância no Recurso Especial**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2022.

TARUFFO, Michele. **Precedente e jurisprudência**. Revista de Processo, São Paulo, v. 36, n. 199, p. 139-155, 2011.

ZANETI JR, Hermes. **Precedentes (Treat Like Cases Alike) e o novo Código de Processo Civil: Universalização e vinculação horizontal como critérios de racionalidade e a negação da jurisprudência persuasiva como base para uma teoria e dogmática dos precedentes no Brasil**. Revista de Processo, v. 235, p. 293-349, 2014. Disponível em: <https://ufes.academia.edu/HermesZanetiJr>. Acesso em: 16.11.2022.