

SÚMULA VINCULANTE E AS FONTES FORMAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Jorge Henrique Lima Mendes¹

Mathaus Cleodon Franca Barros²

RESUMO: O artigo tem como objeto de estudo exhibir as possibilidades de (in)compatibilidade da súmula vinculante com a legislação tributária, revestida como fonte formal primária. De início, analisar-se-á o conceito das fontes formais do direito tributário, classificando-as primárias e secundárias, tomando por base o acervo literário a respeito do tema. Em seguida, dar-se-á o exame do artigo 103-A da Constituição Federal, que visa regular a estrutura normativa da súmula vinculante no ordenamento jurídico brasileiro. Por fim, serão demonstrados os argumentos que se filiam e os que se opõem à compatibilidade das referidas súmulas como fontes formais primárias no campo tributário.

PALAVRAS-CHAVE: Direito tributário. Súmula vinculante. Fontes formais primárias.

ABSTRACT: This article intends to show the possibilities of compatibility between binding precedents, faced as formal primary source, and the tributary legislation. First, there will be given an analysis about the concept of tributary law's formal sources, establishing a classification of primary and secondary sources, based on bibliographic research over the subject. Then, there will be a study concerning the 103-A article of the Federal Constitution, which aims to regulate the normative structure of the binding precedent inside the Brazilian legal system. Finally, there will be demonstrated both the pro and against arguments related to the insertion of de binding precedents within the tributary law's formal primary sources.

KEYWORDS: Tributary law. Binding precedent. Formal primary sources.

INTRODUÇÃO

O presente artigo tem por escopo lançar luz na posição da súmula vinculante no âmbito do direito tributário, situação na qual restou forçosa a análise de diversas correntes doutrinárias que ora reconhecem ou não a sua compatibilidade com o sistema de fontes formais tributárias.

Para a consecução do objetivo pretendido, foi feita pesquisa bibliográfica em autores destacados que tratam do tema de maneira geral ou específica, ou de assuntos pertinentes, tais como Luís Roberto Barroso, Lenio Streck e Paulo de Barros Carvalho. Visando ao enriquecimento do estudo feito, também foi realizada análise da estrutura constitucional das

¹ Graduando em Direito pela Universidade Federal de Alagoas.

² Graduando em Direito pela Universidade Federal de Alagoas.

súmulas de efeitos vinculantes, destrinchando os aspectos normativos do seu fundamento legal, constante no artigo 103-A da Constituição Federal.

A importância do tema é justificada pela controvérsia que paira na doutrina acerca da devida classificação das súmulas vinculantes no contexto do direito tributário. Tais questionamentos são motivados, dentre diversos motivos que serão aqui abordados, em razão da possível (in)compatibilidade desta modalidade de súmula em face do artigo 96 do Código Tributário Nacional.

1 AS FONTES DO DIREITO E A ANÁLISE NORMATIVA DAS FONTES TRIBUTÁRIAS FORMAIS

Fonte deve ser entendida como algo que inicia, a causa, isto é, o ponto originador de tudo aquilo que dali decorre. No Direito, tem-se como fonte normativa o elemento que ampara a criação das normas que irão disciplinar as relações jurídicas a que se destinam regulamentar, bem como as próprias normas já positivadas. Desse modo, as fontes jurídicas corresponderiam aos próprios “modos de expressão do direito” (AMARO, 2006, p. 165).

Nesse sentido, buscando maior entendimento de como as normas jurídicas são introduzidas no ordenamento jurídico, a doutrina acurou-se em classificar as fontes do direito em formais e materiais. Quanto a essa dicotomia, Paulo de Barros Carvalho (2005, p. 52) já elucidava as suas distinções basilares, como se vê, *litteris*:

[...] As primeiras (formais) são estudadas como fórmulas que a ordem jurídica estipula para introduzir regras no sistema, enquanto as últimas (materiais) se ocupam dos fatos da realidade social que, descritos hipoteticamente nos supostos normativos, têm o condão de produzir novas proposições prescritivas para integrar o direito posto.

Nesta toada, são fontes materiais ou reais todas as situações existentes no mundo dos fatos que, por possuírem relevância jurídica, recebem tutela no plano jurídico. Por este motivo, são também denominadas de “pressupostos de fato da incidência” (NOGUEIRA, 1995, p. 47), haja vista a função de suporte fático que se constituem. Consistem, então, no substrato fático (o patrimônio; a renda; e os serviços em geral) que, após ser discriminado em lei, incide a tributação.

Na outra meada da supracitada dicotomia, encontram-se as fontes formais. Estas, por outro lado, são compreendidas como verdadeiras normas jurídicas (*ius cognoscendi*), isto é, o caminho que o Direito se utiliza para expressar os seus comandos, estabelecendo normativamente, por intermédio de modais deônticos, o regramento pelo qual irá disciplinar a

vida social. São, portanto, “as normas jurídicas tomadas em seu sentido amplo” (SABBAG, 2016, p. 669), correspondentes, para Carvalho (2005, p. 56), aos “instrumentos introdutórios de normas”.

Tomando as fontes por este sentido, o Código Tributário Nacional plasmou, em seu artigo 96, um conjunto de normas que decidiu intitular de “legislação tributária”, o qual, em verdade, compreende as fontes formais delineadas acima, devendo a referida denominação ser interpretada como lei lato sensu. Muito embora a sua composição tenha se mostrado aquém da realidade com o inevitável decurso de tempo, há importante e inexorável prescrição que dele se retira: a discriminação funcional das normas constantes em seu rol.

Veja o que preleciona o mencionado dispositivo:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

A partir do texto normativo se observa a opção do legislador em pôr em termos expressos a classificação que há muito é assente na doutrina. Tratam-se das fontes formais primárias (ou principais) e secundárias (ou acessórias).

Nesta esteira, denomina-se de fonte formal primária aquela espécie normativa que, por si só, é capaz de inovar o ordenamento jurídico a partir do seu ingresso no bojo normativo nacional. É a norma inaugural que independe da existência de outro veículo normativo para que possa emitir os seus efeitos jurídicos, ressalvado, evidentemente, a própria Constituição Federal, vez que como norma suprema é o fundamento de validade de todo o ordenamento jurídico.

Cumprir destacar, em acréscimo, que norma inédita é aquela que não existia anteriormente. Assim, em que pese a autorização da criação de tributo pela Constituição Federal, considera-se inaugural a lei que efetivamente cria o tributo em alusão.

Outrossim, é de elementar importância enxergar as fontes formais primárias como aquelas que, além de inaugurais, expressam regras de conduta, vinculando todos os integrantes da relação jurídica que se presta a disciplinar, de forma a estabelecer um vínculo obrigatório ante aos seus enunciados prescritivos. Consistiriam, em adição aos demais elementos já declinados, em “todos os atos normativos, ou atos que contém disposições gerais, aplicáveis indistintamente a todos que se encontram nas situações previstas em lei” (DIFINI, 2008, p. 118).

Isto posto, consideram-se fontes formais primárias, de acordo com a melhor doutrina, a Constituição Federal; a Lei Complementar; os Tratados Internacionais relativos à ordem tributária; a Lei Ordinária; a Lei Delegada; a Medida Provisória; o Decreto Legislativo; e as Resoluções do Congresso Nacional.

Por outro lado, todas as demais espécies normativas que tenham a sua aplicabilidade condicionada aos comandos legais são chamadas de fontes formais secundárias. O que se denota é que as fontes secundárias não têm a capacidade de trazer ao mundo jurídico disposições que não tenham sido criadas ou autorizadas pelas normas primárias.

Ainda, suas prescrições não obrigam os particulares, possuindo apenas vinculação com os agentes do Estado em virtude da lei que lhe serve de fundamento de validade (CARVALHO, 2005, p. 75). Portanto, depreende-se que essa modalidade de fonte deriva da hierarquia da lei lato sensu, possuindo, assim, hierarquia inferior à do decreto.

Não foi outra a natureza dada pelo Código Tributário Nacional que previu como normas complementares, isto é, fontes formais secundárias, atos normativos inferiores à lei. É o que se extrai da exegese do seu art. 100, que se segue:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

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

Neste contexto, trazemos à baila novamente os dizeres de Carvalho (2005, p. 58) que, analisando as fontes secundárias, descreveu precisamente os seus elementos característicos:

Realizam os comandos que a lei autorizou e na precisa dimensão que lhes foi estipulada. Ato normativo infralegal, que extrapasse os limites fixados pela lei que lhe dá sentido jurídico de existência, padece da coima de ilegalidade, que o sistema procura repelir.

Deste modo, corresponderiam, então, aos atos normativos cuja finalidade essencial seria a de integrar as fontes formais primárias, não buscando inovar o ordenamento jurídico. Não foi outro o caminho trilhado pela doutrina pátria quando em análise desta modalidade de norma, como adiante segue, in verbis:

Nesse diapasão, diz-se que as fontes formais secundárias materializam-se em instrumentos normativos menores, de menor porte, de cunho instrumental e operacional, que cuidam de explicitar (não de “inovar”) o

Direito Tributário. Tendem a suprir, normativamente, as fontes formais principais, a estas se mantendo subordinadas (SABBAG, 2016, p. 727).

Em valiosa lição sobre as fontes formais, o Ministro Carlos Ayres Britto (SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2006), quando do julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 12, foi além dos critérios já consagrados pelas letras jurídicas. Para este, as normas jurídicas seriam emanadas a partir da vontade normativa do Estado-legislador, dividindo-se esta em duas espécies: a vontade-normativa primária e a secundária.

A vontade primária corresponderia, então, à norma que retira o seu fundamento de validade imediatamente da Constituição Federal, dispensando a mediação de norma intermediária. Possuem, deste modo, poderes para inovar as disposições do mundo jurídico-positivado.

A vontade derivada, de outro modo, seria aquela que não tem na Constituição Federal o seu fundamento de validade imediato, mas sim em “norma intercalar”, isto é, em norma jurídica já pertencente ao cenário jurídico nacional, sendo-lhe defeso a inovação do ordenamento jurídico posto.

Segue abaixo a lavra do ínclito Ministro, in verbis:

[...] Já no plano da autoqualificação do ato do CNJ como entidade jurídica primária, permito-me apenas lembrar, ainda nesta passagem, que o Estado-legislador é detentor de duas caracterizadas vontades normativas: uma é primária, outra é derivada. A vontade primária é assim designada por se seguir imediatamente à vontade da própria Constituição, sem outra base de validade que não seja a Constituição mesma. Por isso que imediatamente inovadora do Ordenamento Jurídico, sabido que a Constituição não é diploma normativo destinado a tal inovação, mas à própria fundação desse Ordenamento. Já a segunda tipologia de vontade estatal-normativa, vontade tão somente secundária, ela é assim chamada pelo fato de buscar o seu fundamento de validade em norma intercalar; ou seja, vontade que adota como esteio de validade um diploma jurídico já editado, este sim, com base na Constituição. Logo, vontade que não tem aquela força de inovar o Ordenamento com imediatidade.

Delineados os embasamentos teóricos das fontes do Direito, bem como as distinções fundamentais entre as fontes formais primárias e secundárias, faz-se de imperiosa relevância o olhar sobre os aspectos constitutivos das Súmulas Vinculantes, cuja análise será feita a seguir.

2 SÚMULA VINCULANTE

A reforma constitucional apelidada de “reforma do Poder Judiciário” trouxe diversas alterações e novidades ao corpo da Carta da República de 1988, mormente com os objetivos

de trazer mais celeridade e eficiência à atuação jurisdicional, com reflexos na uniformização da jurisprudência e no sistema recursal. É nesse contexto que a EC 45/2004 introduz o art. 103-A, instituindo no ordenamento jurídico brasileiro a súmula vinculante, e estabelecendo sua estrutura básica de funcionamento, com remissão ao legislador infraconstitucional para disciplinar seu procedimento de edição, revisão e cancelamento.³

Observe-se que a preocupação do constituinte derivado reformador com a uniformização jurisprudencial é anterior à EC 45/2000, e não cessou. Muito pelo contrário: é assunto recorrente no dia a dia dos operadores do direito.

Nesse sentido, entende-se que a inserção da súmula vinculante na ordem jurídica pátria faz parte de uma experiência na qual, cada vez mais, atribui-se importância à jurisprudência, culminando na edição do Novo Código de Processo Civil. Muitos autores chegam a afirmar, inclusive, que a novel codificação inaugurou o sistema de precedentes no Brasil (BARROSO; MELLO, 2016, p. 18).

Assim, prescreve o caput do referido dispositivo o seguinte:

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

Veja-se que há diversos requisitos apontados pelo constituinte para que seja aprovada uma súmula vinculante. Não há súmula vinculante sem a aprovação de seu enunciado por dois terços dos membros da Corte Constitucional. Portanto, um mínimo de oito ministros deve manifestar-se favorável ao texto em votação.

Além disso, a súmula vinculante só pode ser produzida se versar sobre matéria constitucional, e ainda assim, quando referida matéria foi reiteradamente, ou seja, diversas vezes, apreciada e decidida num mesmo sentido pela Suprema Corte.

Mendes e Branco (2016, p. 1025) afirmam que a súmula vinculante deve refletir uma questão controvertida de tal forma debatida e discutida que a interpretação dada pelo Tribunal tenha passado por um processo de maturação.

Outro ponto importante explicitado pelo dispositivo foi que o efeito vinculante – que é ex nunc, pois têm início com a publicação do enunciado – se dá não apenas com relação aos

³ Referida regulamentação legal deu-se com a promulgação da Lei nº 11.417/2006.

órgãos do Judiciário, mas também a toda a Administração Pública direta e indireta, de qualquer nível da federação. Aqui, muito bem observa Streck (2014, p. 680) um objetivo claro: evitar a interposição de recursos protelatórios. In verbis:

Veja-se [...] a mudança que a alteração constitucional desse jaez acarreta em órgãos públicos com expressas recomendações de recorrer quando houver sucumbência, independentemente da questão jurídica veiculada. A súmula obsta, assim, a interposição de recursos pelos diversos órgãos administrativos.

Já o parágrafo primeiro do aludido artigo, trazendo à baila outros requisitos, aduz que a edição de súmula vinculante deve visar à validade, interpretação e eficácia de normas determinadas, desde que sobre elas haja controvérsia atual entre órgãos do judiciário, ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

Atente-se que o dispositivo abrange duas situações distintas que possibilitam a edição do instituto ora estudado: (a) a hipótese de existência de controvérsia atual entre órgãos judiciários sobre a validade, interpretação e eficácia de normas e (b) a hipótese de tal controvérsia se dar entre o judiciário e a administração pública, resultando em grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

Versando a controvérsia atual, portanto, sobre a validade de uma norma, é função da súmula vinculante traduzir a conformidade (ou não) daquela com a Constituição, devendo o STF discutir os “juízos negativos ou positivos feitos pelos tribunais acerca de tal dispositivo” (STRECK, 2014, p. 669).

O § 1º do art. 103-A assenta, outrossim, que divergências interpretativas também podem ser objeto de pacificação jurisprudencial através das súmulas vinculantes. Ressalte-se, aqui, uma particularidade: referida divergência pode alcançar interpretação tanto de norma infraconstitucional, como de norma inserida na constituição. Quanto a este aspecto, elucidativa é a passagem de Mendes e Branco (2016, p. 1025):

É possível, porém, que a questão envolva tão somente interpretação da Constituição e não de seu eventual contraste com outras normas infraconstitucionais. Nesses casos, [...] discute-se a interpretação da Constituição adotada pelos órgãos jurisdicionais.

Além disso, quando faz menção à eficácia de norma determinada, a Constituição Federal exprime preocupação com a sua capacidade de produção de efeitos jurídicos, é dizer, a divergência à qual deve tratar o enunciado de súmula vinculante é referente à aplicabilidade da norma.

Com o objetivo de assegurar a observância das súmulas vinculantes, a Constituição Federal, no § 3º do art. 103-A, previu a possibilidade de interposição da reclamação ao Supremo Tribunal Federal, que hoje está prevista no Código de Processo Civil de 2015. Caso a reclamação seja julgada procedente, o pretório excelso deverá cassar o ato administrativo ou a decisão judicial reclamada, determinando que outra seja proferida, com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso. Veja-se, portanto, que o Tribunal não poderá reformar a decisão judicial ou o ato administrativo impugnado, ou seja, está impossibilitado de alterar-lhe o conteúdo (STRECK, 2014, p. 681).

Ademais, o art. 7º da Lei 11.417/2006, que regula o procedimento de edição, revisão e cancelamento de súmula vinculante, permite a utilização da reclamação sem prejuízo dos outros recursos ou meios admissíveis de impugnação. Todavia, o § 1º do aludido dispositivo condiciona ao esgotamento das vias administrativas a reclamação em face de ato administrativo.

3 A SÚMULA VINCULANTE COMO FONTE DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Identificados os elementos distintivos das fontes formais primárias e secundárias do direito, à luz, inclusive, do Código Tributário Nacional, e traçado um panorama geral acerca do instituto da súmula vinculante, impende ressaltar que não é tarefa simples apontar em que plano se situam estes peculiares enunciados do ordenamento pátrio.

Com efeito, não há pacificação na doutrina quanto ao tema, o que impõe que sejam abordados tanto os fundamentos que classificam a súmula vinculante como fonte primária, quanto os argumentos que a excluem desta classificação, sendo de fundamental importância apontar as singularidades inerentes ao Direito Tributário para uma melhor compreensão.

3.1 AUSÊNCIA DE NATUREZA DE FONTE FORMAL PRIMÁRIA

Dada a técnica de redação já mencionada, com vistas a resolver litígios futuros, é possível observar incrível semelhança entre as súmulas vinculantes e as leis. Afinal, salta aos olhos a existência de generalidade e abstração em ambas. Vide, a título de exemplo, a súmula vinculante de nº 41, que dispõe: “O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”. Tal qual um dispositivo de lei, este enunciado expressa um modal deôntico –

no caso, proibitivo – que impõe aos municípios uma obrigação de não fazer: abster-se de cobrar taxas aos munícipes pela utilização do serviço público de iluminação.

Entretanto, Streck (2014, p. 666) aponta diferenças quanto ao modo de se trabalhar com uma súmula vinculante em relação ao trato com a lei. Afirma o autor:

A concretização de uma súmula deve recompor, narrativamente, a cadeia de decisões anteriores que lhe deram origem, visando compor a solução dos casos num contexto de coerência e integridade do direito da comunidade política.

Essa conformação – de coerência e integridade – deve se submeter aos testes de ajuste e justificação. Já no caso da lei [...], a recomposição desse contexto originário fica, de certo modo, dispensada, em virtude das características que sustentam o processo de produção legislativa.

Outrossim, diversos autores observam que a generalidade e abstração, embora características da lei – que é a fonte primária por excelência do ordenamento jurídico brasileiro –, configuram elementos presentes em atos normativos hierarquicamente inferiores a ela, e, portanto, não são exclusividade das fontes formais primárias do direito.

Celso Antônio Bandeira de Mello (2015, p. 347), em estudo relativo aos regulamentos, identifica na generalidade e abstração atributos comuns aos referidos atos normativos ao redor do mundo. In verbis:

Disto resulta que o denominador comum encontrável para radicalizar atos compreendidos sob tal nome [regulamentos] é tão somente o caráter geral e normalmente abstrato que possuem, de par com a circunstância de serem expedidos por órgão diverso daquele ao qual esteja cometida a edição de leis (grifo nosso).

Da mesma forma, o Supremo Tribunal Federal (2014), quando do julgamento de Agravo Regimental em Mandado de Segurança, reconhece a existência de atos infralegais gerais e abstratos. Veja-se:

O referido meio processual não se presta a impugnar normas gerais e abstratas, como exposto na Súmula 266/STF, in verbis: “Não cabe mandado de segurança contra lei em tese”. A “lei em tese” a que se refere a súmula não é propriamente a lei em sua acepção formal, mas em sentido material, o que abrange atos normativos infralegais, desde que possuam caráter geral e abstrato, como a Resolução TCU nº 152/2002.

Comentou-se alhures do caráter inovador inerente às fontes primárias, este, sim, atributo faltante às fontes secundárias. Teriam as súmulas vinculantes o condão de inaugurar o ordenamento jurídico? De acrescentar ao direito pátrio norma inédita, que não existia

anteriormente? Na perspectiva de Rodrigo Ramina de Lucca podemos encontrar dois fundamentos que ensejam respostas negativas a estas indagações.

Primeiramente, o autor afirma, ao tratar das súmulas em geral, que estas “não inovam na interpretação do direito, nem trazem nenhum elemento novo à jurisprudência. São, apenas, a consolidação e a divulgação reforçada de precedentes já existentes” (LUCCA, 2016, p. 315). Tanto é assim que o art. 103-A da Constituição estabelece que a edição da súmula vinculante seja precedida de decisões reiteradas emitidas pelo Supremo Tribunal Federal sobre a matéria. O objetivo, portanto, não é criar novos direitos e obrigações, mas uniformizar a jurisprudência.

Em segundo lugar, o professor faz uma análise acerca do papel do julgador no direito, o que é obviamente pertinente trazer à baila, dada a ligação existente entre decisão judicial e súmula vinculante. Afirma que o magistrado, ao decidir, não cria o direito, mas reconhece sua existência através da interpretação do ordenamento vigente. Vide: “[...] os direitos preexistem à decisão judicial porque as normas que o consagram também preexistem à decisão judicial. O Poder Judiciário, ao menos no plano ideal do dever-ser, não cria o direito, mas interpreta-o e aplica-o” (LUCCA, 2016, p. 145).

Um exemplo desta análise aplicada às súmulas vinculantes é oportuno. O já referido enunciado nº 41 de súmula vinculante impede que os municípios brasileiros instituam taxas em virtude do serviço de iluminação pública posto à disposição da população pelo poder público. Pergunta-se: referida proibição foi inaugurada pela edição da súmula vinculante ou já existia no direito brasileiro? A Constituição brasileira dispõe em seu art. 145, II, que a instituição de taxas pelos entes políticos só pode se dar em razão de duas situações: exercício do poder de polícia e utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição. O Código Tributário Nacional, por sua vez, conceitua serviços públicos específicos e divisíveis, respectivamente, como aqueles que possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade pública, e aqueles suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários (art. 79, II e III). Ora, uma vez que o serviço de iluminação pública não possui a característica da divisibilidade, só é possível concluir que sua cobrança mediante taxa é inconstitucional.

Portanto, o modal deôntico proibitivo inserto na referida súmula vinculante existia no ordenamento jurídico pátrio muito antes de sua edição. A Constituição e o Código Tributário Nacional, conjuntamente, criaram este comando. A súmula vinculante, cuja função seria

meramente de pacificar controvérsias e, assim, dar integridade e coerência ao sistema, não poderia, de acordo com os autores suso referidos, ser classificada como fonte primária do direito.

3.2 A SÚMULA VINCULANTE COMO FONTE FORMAL PRIMÁRIA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Conforme se vê, a estreita classificação da súmula vinculante dentro do ordenamento jurídico não é tarefa fácil. Assim, descritos acima os aspectos potencialmente hábeis a afastar a definição primária das referidas súmulas, nos cabe agora pontuar aqueles que possibilitam uma compreensão diversa.

A análise da súmula vinculante demonstra que estão presentes em seu gene normativo todos os elementos caracterizadores das fontes formais primárias do direito tributário. Seriam estes a abstração, generalidade, efeito vinculante e a aptidão de inovar o mundo jurídico. Primeiro porque, como já afirmado, não obstante as súmulas vinculantes tenham como origem material as decisões judiciais que lhe deram forma, o ato de edição da súmula desvincula os precedentes judiciais do texto sumular, este último, sim, geral e abstrato.

É nesse contexto que Razuk (2008, p. 10) não reconhece no sistema brasileiro o método lógico-indutivo, dominante no *stare decisis*, em que não se admite a edição de súmulas com proposições jurídicas genéricas. Atesta, então, o procedimento lógico-dedutivo realizado pelo julgador em extrair da súmula, enquanto norma genérica, os preceitos estruturantes da norma concreta ulterior, qual seja, a decisão judicial. Vejamos a seguir a sua preleção, *ipsis litteris*:

As súmulas, tal qual as normas legais, são proposições jurídicas genéricas, aplicáveis a um número indeterminado de casos. Na tarefa de aplicá-las, cabe ao juiz subsumir os fatos às normas ou súmulas genéricas, criando a norma concreta para decidir o caso em espécie. Por conseguinte, ao aplicar uma súmula, o juiz atém-se à proposição genérica nela contida, não fazendo o cotejo dos casos que motivaram a sua edição com o caso em julgamento.

De outra maneira, exigir-se-ia do magistrado a penosa missão de perscrutar, individualmente, as peculiaridades das abundantes demandas jurídicas postas ao seu exame em detrimento às diversas particularidades dos precedentes que vieram a formar a súmula. Ora, tal perspectiva contraria a precisa razão de ser da súmula de efeitos vinculantes, cuja finalidade reside substancialmente em impor um ritmo mais célere na atuação do Poder

Judiciário⁴. Resta de razoável conclusão que, se havendo necessidade em conferir maior concretude no trato com o texto sumular, tal incumbência caberia à respectiva Corte editante, e não ao intérprete julgador. Essa não é, no entanto, a estrutura adotada pelo sistema jurídico brasileiro, de forma que há de se reconhecer a atual originalidade, abstração e generalidade do enunciado sumular.

Em seguida, exsurge de maneira axiomática a forma obrigatória e universal nas quais se revestem as súmulas com efeitos vinculantes. O artigo 103-A, caput, da Constituição Federal vigente, quando dispondo de sua estrutura jurídica, concede às súmulas vinculantes a força normativa de vincular aos seus preceitos não apenas os integrantes do Poder Judiciário, como também a Administração Pública em todas as suas esferas. Trata-se, irrefutavelmente, da capacidade de externar enunciados prescritivos de maneira imperativa, submetendo todos aos seus ditames.

A respeito dessa obrigatoriedade, confira-se a seguir elucidativo trecho:

Força vinculante é fruto da conjugação da eficácia geral e abstrata do comando decisório produzido no processo objetivo com a imputação de uma eficácia anexa com certa carga mandamental, que impõe a outros órgãos do direito o dever de seguir aquela solução. Força vinculante é, pois, um mecanismo jurídico-positivo autônomo *sui generis* (TALAMINI, 2011, p. 163).

Prossegue, então, Costa (2004, p. 10) aduzindo, *in verbis*:

Em sua essência, o poder vinculante confere às súmulas efeitos gerais próprios de lei. (...) Trata-se, pois, de um mecanismo que, simultaneamente, funciona como compartilhamento da função legislativa pelo órgão judiciário (...) A súmula com força vinculante é lei material. Tem efeitos *erga omnes*, conquanto não decorra do processo legislativo constitucional.

Além dos elementos normativos já percorridos, observa-se que as súmulas de efeitos vinculantes são dotadas de capacidade inovatórias quanto ao ordenamento jurídico, isto é, possuem a aptidão de, *per se*, alterar disposição normativa posta no mundo jurídico positivado. Com efeito, é de imprescindível destaque que a atividade interpretativa promovida pelo Judiciário não se limita ao escorreito regramento legal. A realidade fática revela que o ordenamento jurídico não possui todas as soluções diante das necessidades sociais. Aqui, a criação do direito, por meio de inovação judicial, será realizada ante à interpretação sistemática do mundo jurídico-positivo.

⁴Montenegro Filho (2007, p. 9 e 13) explica que a finalidade da súmula vinculante em “contribuir para a redução de processos em curso na Justiça nacional, notadamente as ações previdenciárias e tributárias”, se dá na medida em que estão “assentadas apenas em questões de direito, na grande parte dos casos, posicionando a jurisprudência como fonte primária do direito, e valorizando os precedentes emanados do STF”.

Nesta esteira, segue adiante a lição de Miguel Reale (1995, p. 168):

A jurisprudência, muitas vezes, inova em matéria jurídica, estabelecendo normas que não se contém estritamente na lei, mas resultam de uma construção obtida graças à conexão de dispositivos até então consideramos separadamente, ou, ao contrário, mediante a separação de preceitos por largo tempo unidas entre si. Nessas oportunidades, o juiz compõe, para o caso concreto, uma norma que vem a completar o sistema objetivo do Direito.

À vista disso, a interpretação jurídica elevada em caráter geral, abstrato e obrigatório, sobressaindo-se das soluções deficitárias do acervo objetivo das normas, configurar-se-ia plena inovação jurídica, porquanto criador de novas relações jurídicas não disciplinadas no texto positivado.

Por outro lado, mesmo que se negue a teoria da criatividade do intérprete-julgador, é possível depreender da análise do art. 103-A da Constituição Federal, bem como dos seus elementos constitutivos, que a inovação configura faculdade detida pela corte competente para editar os enunciados sumulares, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Isto porque, se levada em conta a negação da sobredita teoria, é possível que o Excelso Pretório se disponha a meramente reforçar interpretação de disposição legal em sede de súmula vinculante, visando cristalizar sua interpretação frente ao volumoso acúmulo de processos judiciais. Contudo, ao fazê-lo, não se retira a possibilidade de produzir-se súmula vinculante diversa que venha a alterar o mundo jurídico. Daí porque a sua aptidão para tal, conforme explorado em tópico próprio. Tem-se, com isso, exemplos notórios nas Súmulas Vinculantes nº 11 e 13, que, embora estranhas à ciência tributária, inserem modais deônticos proibitivos no ordenamento jurídico sem que haja o intermédio de veículo legal.

Entender de maneira diversa seria admitir que a natureza jurídica da súmula vinculante estaria condicionada à sua servidão, escolhida pela Suprema Corte, e não em razão de seu fundamento de validade e pelo invólucro normativo determinado pela Constituição Federal.

Pelo exposto, resta concluir que as súmulas vinculantes, no direito tributário, ao contrário das súmulas persuasivas, não possuem apenas função orientativa, mas servem, em essência, como instrumentos mandamentais hábeis a moldar a conduta do Fisco, impondo-lhe regramentos de caráter inarredável, nos termos do art. 103-A, da Constituição Federal.

Ainda, é de se consignar que existem determinadas funções atribuídas às fontes formais primárias que não foram replicadas a outras de mesma natureza, consoante expressa o art. 97 do CTN. A referida limitação decorre, sobretudo, em respeito à força normativa do

princípio da tipicidade fechada, reservando a regulação de certos elementos do tributo à lei formal, enquanto produto do povo⁵ e submetida ao processo legislativo.

Isto não significa dizer, contudo, que a súmula vinculante deixaria de ser fonte formal primária, haja vista que não obstante a obediência ao referido princípio, não há impedimentos para que continue emanando enunciados prescritivos de forma abstrata, com eficácia erga omnes e efeito vinculante, dentro do seu raio de atuação. Portanto, é possível entender, em interpretação sistemática com a Constituição Federal, que a súmula vinculante funcionará como exceção constitucional ao princípio da reserva legal tributária, ante a ulterioridade em que foi inserida no corpo constitucional em relação à limitação expressa no art. 97 do CTN.

À luz dos argumentos expendidos, resta concluir que, em decorrência da conjugação dos seus elementos caracterizadores – abstração, eficácia erga omnes, efeito vinculante e capacidade inovatória -, bem como em razão do seu fundamento de validade ser retirado imediatamente do texto constitucional, as súmulas de efeitos vinculantes também podem ser encaradas como fonte formal primária do direito tributário.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Desde a sua introdução no ordenamento jurídico brasileiro, a súmula vinculante foi objeto de inúmeras polêmicas.

Boa parte da doutrina, inclusive, a considerou norma incompatível com a Constituição Federal de 1988⁶.

Viu-se que o estudo das súmulas vinculantes como fontes do direito tributário deve perpassar as características de sua técnica de redação, o efeito vinculador, a questão da criação do direito pelo Poder Judiciário – que, conforme aludido, tem importância acrescida no novo contexto colocado pelo Código de Processo Civil de 2015 –, o fundamento de validade, além da definição de legislação tributária expressa no Código Tributário Nacional.

Malgrado referido instituto esteja consolidado dentro do direito brasileiro, as divergências quanto ao seu papel continuam a permear o meio jurídico, daí a importância do

⁵ Vide o art. 1º, parágrafo único, da Constituição Federal de 1988.

⁶ Kildare Gonçalves Filho (2008, p. 526), por exemplo, afirma que “a súmula vinculante possibilita que o Supremo Tribunal Federal defina o alcance, em abstrato, das normas editadas pelo Congresso Nacional, cujos efeitos irão restringir não só os litigantes, mas a sociedade em geral, comprometendo o próprio objeto do ato legislativo, a lei, esta sim, de caráter geral, abstrato e obrigatório. Por isso é que a súmula contraria o princípio da separação de poderes, já que é da competência do Poder Legislativo a função de legislar”.

presente artigo, que não tem qualquer intenção de esgotar a discussão, mas de realizar uma contribuição crítica para a abordagem das súmulas vinculantes no direito tributário.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva. 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva. 2005.

BARROSO, Luis Roberto; MELLO, Patrícia Perrone Campos. Trabalhando com uma nova lógica: a acensão dos precedentes no direito brasileiro. **Revista da AGU**, Brasília, v. 15, n. 03, p. 09-52, jul./set. 2016, p. 18. Disponível em: < <http://www.luisrobertobarroso.com.br/wp-content/uploads/2016/11/Barroso-Campos-Mello-Ascens%C3%A3o-dos-Precedentes.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 23 abr. 2017.

_____. Supremo Tribunal Federal. Acórdão. ADC nº 12/DF. Plenário. Relator Min. Carlos Britto. **Diário Oficial da União**, Brasília, 24 fev. 2006. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/imprensa/pdf/votoadc12.pdf>>. Acesso em: 23 abr. 17.

_____. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Mandado de Segurança nº 29374 Primeira Turma. Relator Ministro Roberto Barroso. Julgamento em 30 set. 2014, **Diário da Justiça Eletrônico**. 15 out. 2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2459>>. Acesso em: 19 mai. 2017.

CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito constitucional**. 14. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2008.

COSTA, Fabrício Veiga. **Revista do Instituto dos Advogados de Minas Gerais**, Belo Horizonte, nº 10, 2004.

DIDIER Jr, Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. **Curso de Direito Processual Civil**. 13. ed. Salvador: JusPodivm, 2016.

DIDIER Jr, Fredie. **Curso de Direito Processual Civil**. 13. ed. Salvador: JusPodivm, 2016.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva. 2008.

LUCCA, Rodrigo Ramino de. **O dever de motivação das decisões judiciais: estado de direito, segurança jurídica e teoria dos precedentes**. 2. ed. Salvador: JusPodivm, 2016.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MONTENEGRO FILHO, Misael. **Curso de direito processual civil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 14. ed. Saraiva: Saraiva. 1995.

RAZUK, Paulo Eduardo. Súmula vinculante: novidade no direito brasileiro? **Tribuna do Direito**, jun. 2008.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva. 2016.

STRECK, Lenio Luiz. **Jurisdição constitucional e decisão jurídica**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

TALAMINI, Eduardo. Objetivação do controle incidental de constitucionalidade e força vinculante (ou “devagar com o andor que o santo é de barro”). In: NERY JR., Nelson; WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Aspectos polêmicos e atuais dos recursos cíveis e assuntos afins**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.