

**Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP**  
**Mestrado Profissional em Direito**

**A reforma tributária e o contencioso judicial tributário**

Carlos Macedo Barros

Orientador: Prof. Dr. Luciano Felício Fuck

Brasília, DF

2024

**Carlos Macedo Barros**

## **A reforma tributária e o contencioso judicial tributário**

Dissertação de Mestrado desenvolvida no Programa de Pós - Graduação *Stricto Sensu* em Direito do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, no curso de Mestrado Profissional em Direito Econômico e Desenvolvimento, como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Luciano Felício Fuck

Brasília, DF

2024

Código de catalogação na publicação – CIP

B277r Barros, Carlos Macedo

A reforma tributária e o contencioso judicial tributário / Carlos Macedo Barros. — Brasília: Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, 2024.

85 f.

Orientador: Prof. Dr. Luciano Felício Fuck

Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) — Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP, 2024.

1. Direito tributário 2. Tributos – aspectos jurídicos 3. Contencioso judicial tributário I.Título

CDDir 341.39441

CARLOS MACEDO BARROS

## **A reforma tributária e o contencioso judicial tributário**

Dissertação de Mestrado desenvolvida no Programa de Pós - Graduação *Stricto Sensu* em Direito do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, no curso de Mestrado Profissional em Direito Econômico e Desenvolvimento, como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Luciano Felício Fuck

### **Banca Examinadora**

---

Prof. Dr. Luciano Felício Fuck (Orientador)

Professor do IDP

---

Profa. Dra. Tarsila Ribeiro Marques Fernandes

Professora do IDP

---

Prof. Dr. Sérgio Ferreira Victor

Professor da Universidade Nove de Julho - Uninove

## RESUMO

O modelo da federação brasileira apresenta alguns desafios para a ordem jurídica, por vezes difíceis de equacionar. A pesquisa aponta para questões relacionadas com a prestação jurisdicional e a competência dos entes federativos para a instituição e cobrança de tributos sobre o consumo.

Com a promulgação da Emenda Constitucional n. 132/2023, houve uma alteração significativa no contencioso judicial tributário, com impacto na competência do Superior Tribunal de Justiça e na prestação jurisdicional pela Justiça Federal e pela Justiça Comum dos Estados e do Distrito Federal.

Diante desse impacto normativo, a pesquisa propõe uma alteração na legislação processual civil com o objetivo de assegurar a isonomia e a segurança jurídica no julgamento das causas envolvendo os novos tributos criados com a referida Emenda.

**Palavras-chave:** Direito tributário. Processo civil. Contencioso judicial tributário. Reforma tributária. Superior Tribunal de Justiça.

## ABSTRACT

The Brazilian federation model presents some challenges for the legal order, which are sometimes difficult to resolve. The research points to issues related to jurisdictional provision and the competence of federal entities to institute and collect taxes on consumption.

With the promulgation of the Constitutional Amendment number 132/2023, there was a significant change in tax judicial litigation, with an impact on the jurisdiction of the Superior Court of Justice and the jurisdictional provision by the Federal Court and the Common courts of the States and the Federal District.

Given this normative impact, the research proposes a change in civil procedural legislation with the aim of ensuring equality and legal certainty in the judgment of cases involving the new taxes created with the aforementioned Amendment.

**Keywords:** Tax law. Civil procedure. Tax judicial litigation. Tax reform. Superior Court of Justice.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>7</b>
<b>1 O CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO NO JUDICIÁRIO.....</b>	<b>11</b>
<b>1.1 Os caminhos para o processo judicial tributário .....</b>	<b>11</b>
<b>1.2 A situação atual da Justiça Federal e da Justiça Estadual.....</b>	<b>15</b>
<b>2 A REFORMA TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>26</b>
<b>2.1 Aprovação da Emenda Constitucional n. 132/2023.....</b>	<b>27</b>
<b>2.2 Mudanças no contencioso tributário com a EC n. 132/2023.....</b>	<b>31</b>
<b>2.3 Regulamentação do contencioso tributário.....</b>	<b>35</b>
<b>2.4 A alteração da competência do STJ com a EC n. 132/2023 e a sua conformidade com o art. 102, I, “f”, da Constituição Federal .....</b>	<b>43</b>
<b>3 PROPOSTA DE INTERVENÇÃO .....</b>	<b>52</b>
<b>3.1 Problemas identificados para o contencioso judicial tributário.....</b>	<b>53</b>
<b>3.2 A instância julgadora de vértice da legislação federal e o instrumento adequado para conferir segurança jurídica.....</b>	<b>54</b>
<b>3.3 Alterações na legislação processual civil.....</b>	<b>65</b>
<b>CONCLUSÕES .....</b>	<b>72</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>74</b>
<b>APÊNDICE.....</b>	<b>82</b>

## INTRODUÇÃO

Em uma federação na qual as competências para a prestação dos serviços públicos e, por conseguinte, para instituir e cobrar tributos sobre o consumo são divididas em três níveis, o resultado não poderia ser outro senão um sistema tributário extremamente complexo e com uma infinidade de obrigações que vão muito além do ato de pagar um tributo (Felício, 2018). Aqui se gastam quase dez vezes mais tempo com impostos do que nos países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), conforme estudo do Banco Mundial (2020). O vasto conteúdo legislativo produzido pela União, Estados, Distrito Federal (DF) e Municípios, assim como os atos administrativos decorrentes de sua aplicação, têm como consequência a massiva judicialização de questões tributárias. Nesse contexto, uma das principais pautas em discussão no Congresso Nacional é a reforma tributária.

Para solucionar as controvérsias na seara tributária, os magistrados aplicam normas disciplinadoras de microssistemas processuais e do Código de Processo Civil (CPC), que estabelecem um regime recursal que busca a eficiência, mas ainda é bastante afeto às formalidades (Torre, 2015). Em paralelo ao Estado Federativo Fiscal (Afonso, 2016), a Constituição prevê um modelo de prestação jurisdicional com duas vias de acesso ao Poder Judiciário: a Justiça Federal e a Justiça Comum dos Estados e do DF. Entretanto, essas vias se conectam quando o jurisdicionado pretende recorrer a uma instância extraordinária. Para conter a avalanche de recursos, os tribunais adotam a denominada jurisprudência defensiva, um filtro que, a pretexto de obstar o conhecimento de recursos tecnicamente deficientes, causa insegurança jurídica em razão da elasticidade de sua aplicação prática (Farina, 2012). A efetiva prestação jurisdicional, portanto, torna-se desafiadora e desponta para o tema de pesquisa: como a reforma tributária pode afetar o contencioso judicial tributário?

Atualmente, a tributação sobre o consumo é distribuída entre os três níveis da Federação. A União cobra o IPI e o PIS/Cofins; os Estados cobram o ICMS; já os Municípios cobram o ISSQN. Embora esses tributos tenham previsão na Constituição e alguns de seus aspectos sejam regulamentados em leis complementares nacionais, a parte mais significativa de sua normatização está prevista em leis federais, estaduais e municipais. O conteúdo legislativo sobre tais exações, que incidem sobre praticamente tudo o que as famílias brasileiras adquirem, é vasto e complexo.

A relação fisco-contribuinte é propensa aos litígios, os quais são levados ao Poder Judiciário, o meio próprio para a pacificação dos conflitos. Com o seu poder normativo e o atributo de lei entre as partes conferido à sentença definitiva, os Juízes podem tanto obstar os



arbítrios estatais em desfavor dos contribuintes quanto coibir aqueles que buscam se esquivar do dever fundamental de pagar impostos, expressão cunhada por José Casalta Nabais (1998) como corolário da cidadania fiscal, uma premissa da existência do Estado garantidor dos direitos sociais (Albuquerque, 2022).

Nesse contexto, as controvérsias relacionadas aos tributos municipais e estaduais são dirimidas pela Justiça Estadual, composta por 27 tribunais e respectivos juízos de primeira instância. As demandas que envolvem os tributos federais são julgadas pela Justiça Federal, que atualmente conta com 6 tribunais regionais e 27 seções judiciárias.

Em uma sociedade massificada, com uma pluralidade de relações jurídicas idênticas, era de se esperar que aos conflitos a elas inerentes fossem dadas as mesmas soluções jurisdicionais, mas não é isso que se observa, algo natural diante da descentralização e da autonomia na prestação jurisdicional.

A insegurança jurídica e a existência de soluções díspares para problemas idênticos têm ensejado discussões ao longo do tempo sobre a necessidade de modernização da legislação processual, culminando na aprovação do Código de Processo Civil de 2015, bem como de reforma do Poder Judiciário.

Nesse contexto, a uniformização do tratamento jurídico de operações idênticas e a busca pela segurança jurídica são expectativas legítimas de uma reforma ampla e estrutural da tributação incidente sobre o consumo.

Nesta pesquisa, a partir da análise das duas vias de aplicação da legislação infraconstitucional esparsa, busca-se a resposta para o seguinte problema: qual é o impacto normativo da reforma tributária no contencioso judicial tributário? A hipótese adotada é que a reforma tributária pode causar insegurança jurídica com a possibilidade de dois ramos distintos do Poder Judiciário virem a decidir as mesmas matérias.

Não se desconhece que a reforma tributária trouxe expressamente diversas modificações no contencioso administrativo, as quais também ensejam discussões e questionamentos, como a problemática da divergência entre o Comitê Gestor do IBS e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), já abordada em recente pesquisa (De Abreu, 2024). Não obstante a etapa prévia ao ingresso na via judicial, o escopo desta pesquisa está no passo seguinte ao processo administrativo fiscal, o contencioso judicial tributário.

Dados do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) apontam um elevado estoque de ações judiciais em tramitação no Brasil sobre assuntos tributários (Brasil, 2023). Para solucionar esse gargalo do Poder Judiciário, o órgão editou a Resolução CNJ n. 471, de 31 de agosto de 2022 com medidas no sentido de promover uma modificação na cultura do tratamento do contencioso

tributário e a instituição da Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado à Alta Litigiosidade do Contencioso Tributário. Essa política está amparada em diagnóstico elaborado pelo Instituto de Ensino e Pesquisa (Insper), o qual resultou no documento intitulado Sistematização do Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário, da Secretaria Especial de Programas, Pesquisas e Gestão Estratégica do CNJ (Brasil, 2022). Dentre os apontamentos do estudo, constata-se que apenas quatro tributos são responsáveis por mais de 60% do acervo de demandas judiciais tributárias no Brasil (IPTU, ICMS, PIS/Cofins e Contribuição Previdenciária). Esses fatores revelam a importância do tema e justificam a sua pesquisa acadêmica.

Estudar as formas de racionalizar a tramitação do processo é um objetivo geral do estudo. Indo além, busca-se analisar o sistema recursal instituído pela Constituição Federal (CF) com o viés do processo judicial tributário.

Os resultados serão confrontados com as alterações no sistema tributário nacional promovidas pela Emenda à Constituição n. 132/2023. Também será objeto de análise a introdução de uma nova competência do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Nesse ponto, o estudo crítico tem como referencial a teoria de Manuel Atienza sobre a racionalização legislativa, bem como autores brasileiros que se propuseram a pesquisar a necessidade de sistematização e de pragmatismo da legislação tributária.

A pesquisa será essencialmente bibliográfica e documental. O exame desses materiais permitirá uma compreensão aprofundada da forma de prestação jurisdicional desenhada no Brasil pela Constituição Federal e pela legislação infraconstitucional. Os documentos relacionados com o processo legislativo das PECs também consistem em fontes de pesquisa essenciais para o presente estudo. A pesquisa da jurisprudência do STJ e do STF resultará em dados que evidenciam de que forma as instâncias extraordinárias vêm aplicando tais normas.

Para equacionar o sistema tributário nacional com meios processuais que regem o contencioso judicial tributário e solucionar um problema relacionado com a insegurança jurídica na aplicação das normas da reforma da tributação incidente sobre o consumo, propõe-se uma singela, mas significativa intervenção no CPC, de modo que as instâncias ordinárias da Justiça Estadual e da Justiça Federal possam nortear seus julgamentos sobre a mesma matéria.

No primeiro capítulo, o foco do estudo é a distribuição constitucional de competências entre a Justiça Federal e a Justiça Comum dos Estados e do DF, com as peculiaridades que lhes são próprias, bem como as vias processuais de acesso à segunda instância e às instâncias extraordinárias.

O segundo capítulo é dedicado à pesquisa sobre a reforma tributária e seus impactos sobre o processo judicial tributário, inclusive do ponto de vista da celeridade. Essa parte do estudo se volta especificamente para a hipótese adotada

O terceiro capítulo estuda o art. 105, I, “j”, da Constituição Federal, inserido pela Emenda Constitucional (EC) n. 132/2023, com a previsão de que os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados ao imposto sobre bens e serviços e à contribuição sobre bens e serviços, sejam julgados pelo Superior Tribunal de Justiça. Por meio de pesquisa bibliográfica e dos documentos que ensejaram a aprovação da Emenda, busca-se analisar a sua compatibilidade com o texto originário da Constituição, bem como a viabilidade de sua aplicação prática no âmbito do STJ.

Por fim, no quarto capítulo, serão apresentadas as justificativas e uma proposta de intervenção na legislação processual civil. Partindo do marco teórico já apontado acerca da racionalidade legislativa, o estudo buscará avaliar em especial a compatibilidade da intervenção com o ordenamento jurídico vigente e a sua aplicabilidade de modo pragmático.

## 1. O CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO NO JUDICIÁRIO

### 1.1 Os caminhos para o processo judicial tributário

O movimento de redemocratização e a promulgação da Constituição Federal de 1988 alargaram de forma sistemática os direitos e garantias, em especial aqueles de cunho social. De um lado, isso tem pressionado os cofres públicos a ponto de o debate sobre os níveis de endividamento ser uma constante no Brasil (Guimarães, 2021). Além disso, medidas arrecadatórias por vezes questionáveis têm sido adotadas. Por outro lado, observa-se uma crescente demanda pela prestação eficiente de serviços públicos e pela garantia de direitos.

Em ambas as situações, arrecadação de recursos e a sua destinação, o lugar de discussão é o Poder Judiciário. Essa também é uma marca notória da Constituição de 1988, que garantiu o direito fundamental de acesso à Justiça (art. 5º, XXXV) e a aproximação do Poder Judiciário aos jurisdicionados com a determinação de criação dos juizados especiais (art. 98), da justiça itinerante e das câmaras regionais descentralizadas (estas com a Emenda Constitucional n. 45/2004).

Do ponto de vista fiscal, o desenho da federação brasileira atribui a três entes políticos diferentes a competência para a prestação de serviços públicos e autonomia política. Para viabilizar isso, além das transferências intergovernamentais de recursos, a Constituição Federal dividiu as bases tributárias em três níveis (Afonso, 2016).

Tem-se, portanto, um cenário propenso para a litigiosidade. Maria Tereza Aina Sadek (2014) aponta que “o direito de acesso à justiça implica que se considerem ao menos três etapas distintas e interligadas: o ingresso visando à obtenção de um direito, os caminhos posteriores à entrada e, finalmente, a saída”. Para a autora, esse direito somente é efetivado “quando a porta de entrada permite que se vislumbre e se alcance a porta de saída em um período de tempo razoável”.

Considerando o objeto desta pesquisa e a relevância da atividade arrecadatória, sem perder de vista a necessidade de aderência à legalidade da tributação, mostra-se oportuna a investigação dessas três etapas do processo judicial tributário.

Para **ingressar** com uma lide tributária, os contribuintes podem utilizar duas vias. Da mesma forma, os entes públicos têm dois caminhos diferentes para cobrar seus créditos tributários inscritos na dívida ativa. Naturalmente, não está em discussão o processo administrativo fiscal, com suas virtudes e desafios.

O uso de uma ou outra via depende basicamente da parte contra quem a disputa é travada. Os processos em que a União é parte tramitam na Justiça Federal. O art. 109, I e VIII, da CF assim dispõe:

Art. 109. Aos juízes federais compete processar e julgar:

I - as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública federal forem interessadas na condição de autoras, réis, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e à Justiça do Trabalho;

[...]

VIII - os mandados de segurança e os habeas data contra ato de autoridade federal, excetuados os casos de competência dos tribunais federais; (BRASIL, 1988)

Desse modo, as ações que versam sobre tributos federais devem ser ajuizadas na Justiça Federal, uma vez que a União necessariamente constará em um dos polos.

Registre-se que há uma peculiaridade do modelo de prestação jurisdicional adotado no Brasil, notadamente em comparação com a Federação estadunidense. Conforme assinala Juraci Mourão Lopes Filho (2024):

Advirta-se que não se deve fazer um perfeito paralelo com Justiça Federal brasileira, porquanto a competência desta é preponderantemente determinada em função do interesse da União na questão deduzida em juízo, revelando uma dimensão prioritariamente subjetiva. Nos EUA, a competência das cortes federais se dá em função da legislação federal incidente sobre a questão. No Brasil, não só os juízes federais, mas também os estaduais, aplicam o direito nacional diuturnamente.

A competência da Justiça Estadual e do DF não é alistada na Constituição Federal, revelando-se, pois, residual em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário. O art. 125 e seu §1<sup>o</sup> delegam aos Estados a organização de sua Justiça e a definição da competência dos respectivos tribunais. Assim, os casos nos quais os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são partes, o processamento ocorre na Justiça Comum dos Estados e do DF.

Não se poderia imaginar um sistema federativo de repartição de competências legislativas, de repartição de competências executivas e de repartição de bens, sem que se imaginasse também uma repartição das atribuições de natureza jurisdicional. E nesse ponto, a Constituição seguiu a técnica clássica de fixar a competência do Poder Judiciário da União e delegar a competência remanescente ao Poder Judiciário dos Estados.

[...]

Se olharmos a Constituição de 1988 e analisarmos a questão da competência sob o prisma federativo, vamos ver que tem uma relação umbilicalmente indissolúvel entre o princípio federativo e a competência da Justiça Federal. Ainda hoje, a Justiça Federal tem como competência básica as causas de interesse da União, sejam as causas cíveis, sejam as causas criminais. Não tem sentido num sistema federativo que a União se submeta ao juízo de um Poder Judiciário de um estado-membro. Esse é o princípio federativo (Zavascki, 2005).

---

<sup>1</sup> Art. 125. Os Estados organizarão sua Justiça, observados os princípios estabelecidos nesta Constituição. § 1º A competência dos tribunais será definida na Constituição do Estado, sendo a lei de organização judiciária de iniciativa do Tribunal de Justiça.

Em cada uma dessas esferas da prestação jurisdicional há uma “via expressa”, mais célere, porém voltada para causas de menor valor. São os Juizados Especiais Federais (JEFs), na Justiça Federal, e os Juizados Especiais da Fazenda Pública, na Justiça Comum.

Antes da Lei nº 12.153, já existia, no âmbito da União, o Juizado Especial Federal, instituído e regulado pela Lei nº 10.259, de 12.07.2001, como órgão da Justiça Federal, com competência para processar, conciliar e julgar causas atribuídas àquela Justiça de valor até sessenta salários-mínimos (art. 3º, caput).

A Fazenda Pública estadual e municipal, que estava fora do sistema de Juizados Especiais, passou a nele figurar a partir da Lei nº 12.153, de 22.12.2009 (DOU de 23.12.2009), com vigência programada para seis meses após sua publicação.

Diversamente do que ocorre com os Juizados Especiais Federais, onde não se cogita da atuação dos juízes leigos, os Juizados Especiais da Fazenda Pública, instituídos pela Lei nº 12.153/2009, funcionam com o concurso de juízes togados, juízes leigos e conciliadores, tal como os demais órgãos judicantes que integram o sistema local de Juizados Especiais no âmbito da Justiça dos Estados (art. 15) (Júnior, 2019).

Quando o valor da causa for de até 60 salários-mínimos, a competência do Juizado Especial Federal Cível é absoluta, conforme prevê o art. 3º, §3º, da Lei n. 10.259/2001:

Art. 3º Compete ao Juizado Especial Federal Cível processar, conciliar e julgar causas de competência da Justiça Federal até o valor de sessenta salários mínimos, bem como executar as suas sentenças.

[...]

§ 3º No foro onde estiver instalada Vara do Juizado Especial, a sua competência é absoluta (Brasil, 2001).

Da mesma forma que os JEF's, o art. 2º, §4º, da Lei n. 12.153/2009 dispõe sobre a competência dos Juizados Especiais da Fazenda Pública:

Art. 2º É de competência dos Juizados Especiais da Fazenda Pública processar, conciliar e julgar causas cíveis de interesse dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, até o valor de 60 (sessenta) salários mínimos.

§ 4º No foro onde estiver instalado Juizado Especial da Fazenda Pública, a sua competência é absoluta (Brasil, 2009).

Para todos os casos há um órgão de segunda instância, com competência para revisão dos julgamentos dos juízes de primeiro grau.

A partir do julgamento nos tribunais e nas turmas recursais, abre-se a via de acesso aos tribunais superiores. As cortes que detêm a competência extraordinária para o julgamento de causas tributárias são o Superior Tribunal de Justiça (STJ) e o Supremo Tribunal Federal (STF).

Destaca-se que essas Cortes são denominadas tribunais de vértice e o julgamento dos recursos por uma ou outra depende da matéria discutida. No caso do STJ, a sua competência para julgar o recurso especial é verificada quando se aponta ofensa à legislação infraconstitucional federal ou divergência na sua aplicação. O STF, por seu turno, aprecia as controvérsias em que é demonstrada a violação a norma constitucional.



Paradoxalmente, conforme aponta Frederico Bocchi Siqueira (2020, p. 21), o contencioso tributário brasileiro se tornou uma forma de retroalimentar o *tax gap* no Brasil. A excessiva litigiosidade, ou cultura do litígio, faz parte da realidade brasileira, em que o processo é utilizado pelos contribuintes como uma forma de postergar o pagamento das obrigações tributárias até que o Governo aprove alguma medida de parcelamento fiscal com a redução ou até mesmo a extinção das multas e juros.

Bossa (2017, p. 32) aponta alguns aspectos socioculturais para a intensa litigiosidade tributária instaurada no Brasil: ineficiência de gestão dos órgãos de Estado, corrupção endêmica e degradação de *standards* sociais e ambientais mínimos, os quais resultam, dentre outras consequências, em um ambiente de desconfiança entre fiscos e contribuintes.

Quanto às questões normativas e processuais, a autora menciona a complexidade sistêmica; prazos e recursos excessivos; falta de estabilidade, irretroatividade e uniformidade da jurisprudência e desequilíbrio entre as partes. Disso resulta a insegurança jurídica; a ausência de previsibilidade para os contribuintes; a certeza da morosidade; o excesso de discricionariedade por parte dos órgãos de fiscalização, autuação, julgamento e cobrança do crédito tributário e a cultura do litígio.

A propensão à litigância em matéria tributária, com os mecanismos de democratização do acesso à Justiça, encontra nos tribunais uma porta larga de entrada para as demandas ajuizadas em ritmo crescente. Para Maria Tereza Aina Sadek (2014), a “tendência ao acréscimo no número de ações e o seu volume denotam um excepcional grau de litigiosidade, sem paralelo nas democracias ocidentais”.

Para além da porta de entrada, a compreensão do caminho a ser percorrido pelo processo até a satisfação do seu objeto é essencial para pensar em políticas que visem não apenas a melhoria da atividade arrecadatória do Estado, mas também a segurança jurídica para os contribuintes.

## **1.2 A situação atual da Justiça Federal e da Justiça Estadual**

Os desafios impostos aos entes públicos e seus respectivos governantes, de garantir a efetiva prestação dos serviços públicos em um país de dimensões continentais, refletem naturalmente na prestação jurisdicional. É preciso reconhecer as dificuldades da administração da Justiça que, como qualquer gestor, tem de aplicar recursos limitados para atender demandas ilimitadas. De fato, a estrutura de recursos (humanos ou financeiros) dos tribunais é historicamente deficitária em relação à demanda crescente dos serviços (Gonçalves, 2021).



Mas é possível vislumbrar a existência de um círculo vicioso, pois a demora na solução dos litígios e a insegurança jurídica também afetam o ambiente de negócios e, por conseguinte, comprometem o desenvolvimento do País.

Do ponto de vista da credibilidade da justiça, independentemente do peso relativo e da avaliação que se faça sobre cada uma dessas causas, são inegáveis os efeitos perniciosos provocados pelos meandros a serem percorridos e das etapas a serem ultrapassadas até que se chegue à porta de saída. A lentidão acaba por minar a confiança no Poder Judiciário e por provocar impactos que extrapolam o âmbito individual, atingindo a sociedade como um todo. Na esfera econômica, por exemplo, o grau de litígio e o tempo até uma solução judicial afetam as empresas, o ambiente de negócios, o governo e o ritmo de desenvolvimento do país. Para o cidadão comum, os reflexos da morosidade são nocivos, corroendo a crença na prevalência na lei e na instituição encarregada da sua aplicação. Repete-se, com frequência, que a lei não vale igualmente para todos e que os processos permanecem por um longo tempo nos escaninhos do Judiciário, afetando indivíduos, famílias, grupos. Desde questões de natureza familiar até eventos abomináveis aguardam por anos e, às vezes, por décadas uma solução. O massacre do Carandiru, ocorrido em 1992 e julgado na primeira instância paulista em 2014, é apenas um exemplo, dentre inúmeros outros. (Sadek, 2014)

Carlos Otávio Ferreira de Almeida (2021), em pesquisa sobre a litigiosidade tributária e o *compliance* cooperativo, destaca que o Brasil ocupa a 125ª posição no *ranking* de ambientes de negócios divulgado pelo Banco Mundial, atrás de outras economias concorrentes. A elevada litigiosidade tributária, decorrente da significativa produção legislativa pelos milhares de entes federativos, é apontada como uma razão para o referido desempenho. Além disso, a espera por até 20 anos para uma solução definitiva acerca da controvérsia entre o fisco e contribuinte, considerando o tempo da discussão administrativa e judicial, compromete a competitividade e o fluxo das receitas orçamentárias. Assim,

A burocracia é a marca do sistema tributário brasileiro. A infindável lista de classificação de mercadorias do IPI, a disputa entre estados e municípios para classificar determinado fato como mercadoria ou serviço, as sofridas tentativas de se tributar as tecnologias disruptivas, a exemplo de *uber*, *spotify* e *airbnb*, são poucos exemplos de como nossas obrigações tributárias são complicadas, como atormentam os contribuintes e como suscitam longos litígios administrativos e judiciais. Sem qualquer receio, podemos resumir que o sistema tributário brasileiro é complexo, injusto, sem transparência e ineficiente (Lima de Souza, 2019).

No que diz respeito às políticas de aprimoramento da prestação jurisdicional, merece destaque o trabalho desempenhado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) desde a sua criação pela Emenda Constitucional n. 45/2004. Nesse sentido, mostra-se especialmente relevante o levantamento e a divulgação de dados e informações sobre a estrutura e o funcionamento do Poder Judiciário no Brasil.

Além de proporcionar medidas de transparência ativa, a divulgação dos dados possibilita o estudo e a discussão sobre as medidas capazes de promover a melhora na gestão do acervo processual e, em consequência, a efetiva prestação jurisdicional.

Nesse sentido, a principal fonte das estatísticas oficiais do Poder Judiciário é o Relatório Justiça em Números, divulgado anualmente pelo CNJ com detalhes sobre a estrutura e a litigiosidade. Atualmente, o relatório utiliza Base Nacional de Dados do Poder Judiciário (DataJud), que é a fonte primária de dados do Sistema de Estatística do Poder Judiciário (SIESPJ)<sup>2</sup>.

Para o objeto deste estudo, os dados analisados consistem basicamente na comparação entre a Justiça Federal e a Justiça Comum dos Estados e do Distrito Federal. Outrossim, por meio dos assuntos relacionados com os processos em curso, a pesquisa restringir-se-á aos processos tributários, com atenção especial ao tempo de tramitação e à quantidade de casos. Por ocasião da pesquisa, os dados disponíveis eram até o dia 31/1/2024, quando havia um total de 82.720.845 processos pendentes em tramitação no Poder Judiciário.

Desse universo de processos, 12.568.055 estavam na Justiça Federal e 63.731.769 na Justiça Estadual:




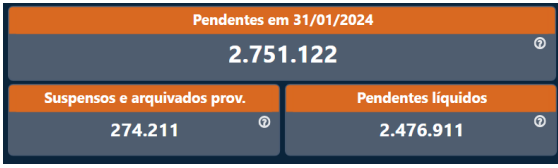
Justiça Federal. Processos pendentes:	Justiça Estadual. Processos pendentes:																
<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Pendentes em 31/01/2024</td> </tr> <tr> <td colspan="2">12.568.055</td> </tr> <tr> <td>Suspensos e arquivados prov.</td> <td>Pendentes liquidados</td> </tr> <tr> <td>5.609.826</td> <td>6.958.229</td> </tr> </table>	Pendentes em 31/01/2024		12.568.055		Suspensos e arquivados prov.	Pendentes liquidados	5.609.826	6.958.229	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Pendentes em 31/01/2024</td> </tr> <tr> <td colspan="2">63.731.769</td> </tr> <tr> <td>Suspensos e arquivados prov.</td> <td>Pendentes liquidados</td> </tr> <tr> <td>11.252.914</td> <td>52.478.855</td> </tr> </table>	Pendentes em 31/01/2024		63.731.769		Suspensos e arquivados prov.	Pendentes liquidados	11.252.914	52.478.855
Pendentes em 31/01/2024																	
12.568.055																	
Suspensos e arquivados prov.	Pendentes liquidados																
5.609.826	6.958.229																
Pendentes em 31/01/2024																	
63.731.769																	
Suspensos e arquivados prov.	Pendentes liquidados																
11.252.914	52.478.855																

Esse quantitativo pode ser desdobrado entre os graus de jurisdição, bem como entre as varas comuns e os juizados especiais. A partir desses recortes, as estatísticas do CNJ permitem filtrar as ações que estão cadastradas com o assunto “Direito Tributário”, fornecendo ainda o quantitativo de casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário.

Esses dados, essenciais para a compreensão da litigiosidade tributária, podem ser ainda cotejados com os indicadores do tempo médio dos casos pendentes e da taxa de congestionamento em cada ramo da Justiça ou instância. Vejam-se os resultados:

Justiça Federal 1º grau:	Justiça Estadual 1º grau:																
<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Pendentes em 31/01/2024</td> </tr> <tr> <td colspan="2">5.904.838</td> </tr> <tr> <td>Suspensos e arquivados prov.</td> <td>Pendentes liquidados</td> </tr> <tr> <td>3.071.203</td> <td>2.833.635</td> </tr> </table>	Pendentes em 31/01/2024		5.904.838		Suspensos e arquivados prov.	Pendentes liquidados	3.071.203	2.833.635	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Pendentes em 31/01/2024</td> </tr> <tr> <td colspan="2">53.233.677</td> </tr> <tr> <td>Suspensos e arquivados prov.</td> <td>Pendentes liquidados</td> </tr> <tr> <td>10.247.154</td> <td>42.986.523</td> </tr> </table>	Pendentes em 31/01/2024		53.233.677		Suspensos e arquivados prov.	Pendentes liquidados	10.247.154	42.986.523
Pendentes em 31/01/2024																	
5.904.838																	
Suspensos e arquivados prov.	Pendentes liquidados																
3.071.203	2.833.635																
Pendentes em 31/01/2024																	
53.233.677																	
Suspensos e arquivados prov.	Pendentes liquidados																
10.247.154	42.986.523																

<sup>2</sup> Tais informações estão disponibilizadas em forma de gráficos e tabelas interativas no site <https://painel-estatistica.stg.cloud.cnj.jus.br/estatisticas.html>.

Inserção do filtro de assunto Direito Tributário			
Casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário	3.526.541	Casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário	18.964.896
Tempo médio de casos pendentes	3.057 dias	Tempo médio de casos pendentes	2.077 dias
Taxa de congestionamento bruta	98,78%	Taxa de congestionamento bruta	87,79%
<b>Justiça Federal. Juizado especial:</b> 		<b>Justiça Estadual. Juizado especial:</b> 	
Inserção do filtro de assunto Direito Tributário			
Casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário	102.269	Casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário	84.085
Tempo médio de casos pendentes	740 dias	Tempo médio de casos pendentes	1.002 dias
Taxa de congestionamento bruta	97,61 %	Taxa de congestionamento bruta	97,20%
<b>Justiça Federal 2º grau:</b> 		<b>Justiça Estadual 2º grau:</b> 	
Inserção do filtro de assunto Direito Tributário			

Casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário	182.883	Casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário	115.948
Tempo médio de casos pendentes	1.128 dias	Tempo médio de casos pendentes	854 dias
Taxa de congestionamento bruta	98,56%	Taxa de congestionamento bruta	91,52%
<b>Justiça Federal. Turma recursal:</b>		<b>Justiça Estadual. Turma recursal:</b>	
Inserção do filtro de assunto Direito Tributário			
Casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário	30.566	Casos pendentes com os 5 maiores assuntos do Direito Tributário	21.831
Tempo médio de casos pendentes	1394 dias	Tempo médio de casos pendentes	1410 dias
Taxa de congestionamento bruta	98,37%	Taxa de congestionamento bruta	95,72 %

A respeito do indicador da taxa de congestionamento bruta, cumpre esclarecer que ela corresponde ao percentual de casos que permaneceram pendentes no final do período analisado em relação ao total que tramitou. A fórmula é:  $\text{casos pendentes} / (\text{casos pendentes} + \text{processos baixados})$ . Quanto maior o índice, maior a dificuldade de o tribunal lidar com seu estoque de processos. Desse modo, o indicador mede a efetividade do tribunal em um determinado período, pois avalia a sua capacidade de dar vazão ao volume de processos que chega.

O programa Justiça em Números também possibilita um recorte específico quanto ao cenário das execuções fiscais, usando-se o filtro da classe “execução fiscal”. Dessa forma, a


quantidade de processos que estão pendentes e o tempo médio de seu julgamento podem ser assim sintetizados:

Justiça Federal 1º grau:		Justiça Estadual 1º grau:	
Quantidade de execuções fiscais pendentes	3.725.497	Quantidade de execuções fiscais pendentes	22.881.255
Tempo médio entre o início do processo e o primeiro julgamento	4.305 dias	Tempo médio entre o início do processo e o primeiro julgamento	2.472 dias

No segundo grau não há dados específicos para a classe de execução fiscal na Justiça Estadual. Para fins de coerência na comparação, usa-se o tempo médio dos casos pendentes, independentemente da classe e do assunto:

Justiça Federal 2º grau:		Justiça Estadual 2º grau:	
Tempo médio dos casos pendentes	563 dias	Tempo médio dos casos pendentes	125 dias

Um recorte similar do sistema Justiça em Números fornece uma visão geral sobre a situação do STJ<sup>3</sup>, inclusive com a verificação da quantidade de processos em tramitação com o assunto “Direito Tributário”:

STJ:	
	
Inserção do filtro de assunto Direito Tributário	
Casos pendentes com os assuntos de Direito Tributário	54.062
Tempo médio de casos pendentes	269 dias

<sup>3</sup> Disponível em <https://justica-em-numeros.cnj.jus.br/painel-estatisticas/>. Acesso em 27 novembro 2024, 9:30

Taxa de congestionamento bruta	de 49,68%
--------------------------------	-----------

A partir dessas estatísticas, algumas conclusões podem ser obtidas.

Uma primeira conclusão é que ainda persiste o elevado índice de processos tributários em tramitação no Poder Judiciário e a dificuldade de os tribunais escoarem o estoque de ações pendentes, apesar de um acentuado aumento no julgamento de teses tributárias em repercussão geral pelo STF após a pandemia de covid-19 em 2020, conforme aponta Márcio Abbondanza Morad (2023, pp. 17/19).

Em pesquisa na qual buscou uma análise econômica do contencioso tributário brasileiro, Sandro de Vargas Serpa (2021, p. 23) trouxe um estudo da Consultoria Ernest & Yung que apontou que, no ano de 2018, os valores envolvidos nos litígios tributários alcançavam R\$ 3,44 trilhões, equivalente a 50,4% do Produto Interno Bruto (PIB) daquele ano. O montante impressiona e revela o elevado impacto econômico das discussões fiscais em trâmite, tanto para os fiscos que não obtêm o ingresso das receitas em caixa quanto para os contribuintes, em especial as empresas, as quais não dispõem da necessária segurança jurídica para os seus investimentos.

A segunda conclusão possível é que, independentemente do ramo da justiça, o maior gargalo encontra-se na primeira instância, a porta de entrada para as lides tributárias e a responsável pela gestão de um enorme estoque de execuções fiscais sem perspectivas de satisfação do crédito tributário.

Constata-se também que, sem distinção da instância, inclusive nos juizados, a Justiça Estadual é mais eficiente que a Justiça Federal. Apesar de ter em tramitação uma quantidade bastante superior de processos e ser gerida por 27 tribunais sob as mais diversas circunstâncias (em contrapartida, há apenas 6 tribunais regionais), a Justiça Comum dos Estados e do Distrito Federal leva menos tempo para julgar as controvérsias em matéria tributária e tem uma taxa de congestionamento inferior, com exceção do tempo médio nas turmas recursais, mas com uma diferença de apenas 16 dias.

Quando se observa o recorte das execuções fiscais, o contraste entre as duas vias de acesso à Justiça para a satisfação do crédito tributário e a solução de eventuais crises de incerteza sobre ele é ainda maior. Enquanto a Justiça Federal leva 4.305 dias entre o início do processo e o primeiro julgamento, a Justiça Estadual leva 2.472 dias.

Os variados fatores que poderiam ser considerados para justificar essa disparidade fogem do escopo desta pesquisa.

Quanto ao STJ, observa-se que, do total de casos pendentes (309.949), o assunto “Direito Tributário” aparece em 54.062, o que representa 17,44% dos processos em tramitação naquela Corte. Junto com diversos outros temas de direito público, esses casos são julgados no âmbito da Primeira Seção do STJ, composta pela Primeira e Segunda Turmas, ambas com 5 ministros.

A quantidade de recursos impõe um considerável volume de trabalho para manter ao menos o acervo sob controle. De maneira geral, 80% dos julgamentos ocorrem por meio de decisões monocráticas, conferindo amplo poder individual aos ministros, o que é denominado como monocratização. Essas decisões são costumeiramente mantidas em julgamento de agravo interno nas sessões virtuais sem um debate qualificado sobre a questão em análise. De fato, 93% desses recursos são desprovidos, mantendo-se o entendimento do relator no julgamento unipessoal (Piau, 2023).

Tais circunstâncias têm ensejado debates e estudos sobre a qualidade do julgamento no Tribunal Superior e o desempenho do seu papel institucional de Corte de precedentes, sobretudo em razão do elevado índice de aplicação de óbices, com o descarte em massa de recursos, a denominada jurisprudência defensiva.

Esses três pilares estruturais do aparelhamento processual das cortes superiores – especialmente do Superior Tribunal de Justiça –, que, como visto, apostavam no combate ao conhecimento como solução à multiplicação dos processos, olvidavam a função estabelecida pela Constituição Federal de 1988. Com efeito, eliminar numericamente recursos não implica eliminar as controvérsias jurídicas que neles se veicula. Se a diminuição quantitativa dos processos, por um lado, atendia ao objetivo da otimização estatística, por outro, importava na perpetuação das controvérsias meritórias relativas à interpretação do direito federal, o que, em última análise, resultaria na negação do próprio papel incumbido às cortes de revisão/reforma, de conferir integridade ao direito federal (Carvalho, 2021, p. 63).

A impossibilidade prática de julgar com qualidade a avalanche de processos distribuída aos julgadores torna ainda mais relevante os instrumentos processuais para lidar com a litigiosidade, bem como a ampliação do alcance de um deles para viabilizar a sua utilização no STJ, como será demonstrado no capítulo final desta pesquisa. A fim de viabilizar o cumprimento das funções constitucionais dessa Corte Superior, Fernando Gaião Torreão de Carvalho (2021) aponta:

[...] Os repetitivos, o IRDR e o IAC, que deveriam ser as únicas técnicas de julgamento empregadas pela corte na construção de uma cultura jurisprudencial, já são suficientes para permitir a instituição de uma cultura decisória parametrizadora. A questão é que o STJ parece ainda não ter amadurecido a consciência de sua própria função institucional.

O inciso V do art. 1.030 do Código de Processo Civil deixa bem claro, em primeiro lugar, que a admissibilidade do recurso especial será examinada pelo tribunal recorrido. Além disso, estabelece, de maneira evidente, as três situações nas quais se

deve remeter o recurso especial ao Superior Tribunal de Justiça: [a] se o recurso veicula matéria a cujo respeito ainda não há precedente; [b] se o recurso for representativo de controvérsia (caso em que deverá ser afetado ao julgamento dos recursos especiais repetitivos); e [c] se o tribunal recorrido tiver decidido contra precedentes, sem retratação.

Fora dessas hipóteses, o Superior Tribunal de Justiça não deveria examinar qualquer recurso especial. E, mesmo nessas hipóteses, o Superior Tribunal de Justiça só deve julgar recursos especiais por meio de afetação ao regime dos repetitivos ou de assunção de competência, sempre com decisões qualitativas (Carvalho, 2021, p. 97, 98).

Após analisar a situação do Poder Judiciário, verifica-se que as portas abertas com o intuito de democratizar o acesso à Justiça não significa que os contribuintes que por elas entraram vão encontrar com facilidade uma **saída**. A prestação jurisdicional tem se mostrado lenta e morosa.

Atento a essa realidade, o CNJ editou a Recomendação n. 120, de 28 de outubro de 2021<sup>4</sup>, na qual orientou os(as) magistrados(as) com atuação nas demandas que envolvem Direito Tributário a priorizar, sempre que possível, a solução consensual da controvérsia, estimulando a negociação, a conciliação, a mediação ou a transação tributária, extensível à seara extrajudicial, observados os princípios da Administração Pública e as condições, os critérios e os limites estabelecidos nas leis e demais atos normativos das unidades da Federação.

No mesmo sentido, a Resolução CNJ n. 471, de 31 de agosto de 2022<sup>5</sup> instituiu a Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado à Alta Litigiosidade do Contencioso Tributário, com a finalidade de assegurar a todos o direito à solução dos conflitos tributários de forma efetiva, garantindo a celeridade e o acesso à justiça. A norma estabeleceu diretrizes para a implementação dessa política, tais como: atuação cooperativa como base para a solução de conflitos tributários; adequada formação e treinamento de magistrados(as), servidores(as), conciliadores(as) e mediadores(as); acompanhamento estatístico específico; transparência ativa; atuação em parceria com entes federativos, advocacia pública e privada e contribuintes; priorização de soluções consensuais em disputas tributárias; prevenção e desjudicialização de demandas tributárias.

Ainda, em parceria com o CNJ, o Insper (2022) realizou um estudo aprofundado e elaborou o Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro. Para testar a hipótese de existência de relação entre complexidade da legislação tributária e os elevados estoques processuais, o Instituto obteve de empresas transnacionais que atuam no Brasil a informação de que, em média, o percentual de valores em litígio, em relação ao faturamento anual das

---

<sup>4</sup> Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/atos/detalhar/4224>. Acesso em 10 maio 2024.

<sup>5</sup> Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/atos/detalhar/4720>. Acesso em 10 maio 2024.



empresas, é de 57% no Brasil e de 3,33% em todos os outros países em que atuam. Outrossim, do total de processos tributários dessas multinacionais, em média, 98,7% são brasileiros e 1,3% é de outros países. Esses dados evidenciam as distorções do sistema tributário brasileiro em relação a outros países.

Tais circunstâncias provocam discussões e estudos sobre as medidas necessárias para melhorar a efetividade do processo judicial e, por conseguinte, da recuperação dos créditos fiscais e do ambiente de segurança jurídica para os contribuintes. Tem se discutido, por exemplo, a viabilidade da desjudicialização da cobrança, da arbitragem tributária, das ações tributárias coletivas (Grieco, 2021), bem como o fortalecimento do sistema de precedentes.

Em pesquisa sobre o tema, Carlos Otávio Ferreira de Almeida (2021, p. 445) faz um contraponto entre as dificuldades do processo de execução fiscal e as melhorias representadas por meios alternativos de cobrança:

Segundo o Conselho Nacional de Justiça – CNJ, execuções fiscais na justiça estadual atingem o tempo médio de quase sete anos, representando, naturalmente pelos milhares de entes subnacionais, a maior concentração de execuções fiscais, ou seja, 86% do total, restando à justiça federal os outros 14%.

A gigantesca litigiosidade fiscal traz ainda outro dano ao funcionamento do Judiciário, uma vez que as execuções fiscais significam 75% do total das execuções pendentes naquele Poder. Disso decorre que as execuções fiscais apresentam taxa média de congestionamento de 91%, ou seja, apenas nove processos de execução fiscal, em cada 100, apresentam algum tipo de resolução no espaço de um ano.

Como se vê, a busca pela satisfação do crédito tributário pela via da execução fiscal é demorada e custosa, em virtude do alto grau de litigiosidade que caracteriza a relação entre a Administração Fazendária e o contribuinte desde a fase de investigação que culmina com o lançamento *ex officio* até o distante encerramento do processo de execução fiscal. Em síntese, trata-se de modelo de pouca eficácia na recuperação de créditos, que congestionam o Judiciário e desestimulam a conformidade voluntária (*compliance*) fiscal das empresas.

Fato que a desjudicialização da dívida ativa vem ganhando espaço na tentativa de melhorar os índices de recuperação de créditos tributários, destacando-se estratégias de cobrança diversas como a concessão de benefícios fiscais, o protesto e a inscrição no Cadastro de Inadimplentes da União, que juntos atingiram, no ano de 2017, 61,74% do total recuperado de créditos inscritos em dívida ativa, o que pode representar melhores e mais ágeis resultados de cobrança.

Outra medida que não pode ser desconsiderada é a reforma tributária. Quando se aborda o tema é natural a sua relação com os aspectos materiais do tributo.

Nesta pesquisa, entretanto, busca-se analisar se a reforma tributária aprovada, sua regulamentação ou as propostas de reforma ainda em curso para os tributos sobre a renda e o patrimônio podem contribuir para a melhora na prestação jurisdicional.

As normas que versam sobre a relação jurídica material, por si sós, não efetivam os direitos nelas previstos. É necessária a existência de instrumentos processuais adequados, que, por sua vez, não podem ser vistos como um fim em si mesmo, senão como um meio de

pacificação social pela resolução de conflitos, de modo que a tutela jurisdicional deve ser justa, acessível, instrumental, efetiva e adequada (Mendes, 2022).

Diante da cultura de litigiosidade, o processo judicial tributário pode ser estudado como forma de garantir tanto a pacificação das relações entre o fisco e o contribuinte quanto a satisfação do crédito público. Esses objetivos, naturalmente, estão em harmonia com aqueles que norteiam a reforma tributária.

Em última análise, também é importante compreender se o impacto normativo da reforma tributária pode piorar o cenário de insegurança jurídica instaurado atualmente.

## 2 A REFORMA TRIBUTÁRIA

A análise da reforma tributária nesta pesquisa tem como foco as suas possíveis implicações no processo judicial tributário.

Para viabilizar a ampla modificação do sistema tributário brasileiro discutida por mais de 30 anos, foi necessário dividir a reforma de acordo com as bases impositivas. A discussão que obteve maior avanço foi aquela que trata dos tributos incidentes sobre o consumo. Tais exações são de competência de todos os entes da federação. A natural dispersão legislativa é a principal crítica ao modelo, seja em razão da complexidade ou da regressividade da carga tributária.

Atualmente, no âmbito da União, alguns dos tributos sobre o consumo são o IPI e o PIS/Cofins. Os Estados e o DF cobram o ICMS. Já os Municípios e o DF detêm a competência para cobrar o ISSQN.

Em linhas gerais, a Emenda promulgada em dezembro de 2023 criou ou alterou mais de 100 normas dentro da Constituição Federal. Ela está dividida em 23 artigos, dispostos conforme a data da vigência. Destaca-se que nem todos foram inseridos no corpo da Constituição.

Por se tratar do objeto desta pesquisa, é oportuno destacar os aspectos principais da EC 132/2023.

Uma das primeiras alterações consistem no acréscimo dos §§ 3º e 4º ao art. 145 da CF, com o objetivo de aprimorar o Sistema Tributário Nacional pela observância dos princípios da simplicidade, da transparência, da cooperação, da defesa do meio ambiente bem como da busca pela atenuação dos efeitos regressivos da tributação. Merece destaque a previsão do caráter extrafiscal dos tributos no contexto da economia sustentável.

No art. 149-A, a contribuição de iluminação pública (COSIP) teve a finalidade ampliada, de modo que também pode ser usada para custear a expansão e melhoria da iluminação pública e para custear, expandir e melhorar os sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos.

A mudança mais significativa e aguardada consiste na criação do IBS, para substituir o ICMS e o ISS, e da CBS, em substituição ao PIS/COFINS. Esses novos tributos terão os mesmos fatos geradores, bases de cálculo, sujeitos passivos, regimes de tributação e se sujeitarão às mesmas regras de não cumulatividade. A instituição deve ocorrer por meio de lei complementar nacional, incumbindo ao Senado Federal a fixação de alíquota de referência para cada ente federativo, que, entretanto, poderá estabelecer suas próprias alíquotas.

Consta ainda na EC 132/2023 um programa de *cashback* no qual o IBS e a CBS incidentes sobre determinados produtos essenciais serão devolvidos ao consumidor de baixa renda como forma de minimizar o efeito regressivo da tributação sobre o consumo.

A reforma trouxe a competência da União para instituir o imposto seletivo (IS), com feição nitidamente extrafiscal, incidente sobre determinados produtos considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Em que pese a ideia inicial de promover mudanças nos tributos sobre o consumo, durante a tramitação no Congresso Nacional, algumas emendas foram acolhidas para modificar também as regras de impostos sobre o patrimônio.

É o caso do ITCMD incidente na transmissão de bens móveis, títulos e créditos, que passou a ser da competência do Estado onde era domiciliado o *de cujus* ou tiver domicílio o doador. A progressividade do imposto em razão do valor do quinhão agora é expressamente autorizada. Ademais, estabeleceu-se a imunidade sobre as transmissões e as doações para as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais.

Por fim, o IPVA, a partir da EC 132/2023, incide também sobre veículos automotores aquáticos e aeronaves e sua alíquota pode ser diferenciada em razão do impacto ambiental. Já o IPTU pode ter a sua base de cálculo atualizada pelo Poder Executivo de acordo com os critérios fixados em lei municipal.

Além dessas alterações no sistema tributário, a EC 132/2023 inovou ao criar um órgão com a competência de administrar o imposto sobre bens e serviços. Trata-se do Comitê Gestor do IBS – entidade pública sob regime especial, com independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira –, que deverá editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto, arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, o Distrito Federal e os Municípios e decidir o contencioso administrativo.

## **2.1 Aprovação da Emenda Constitucional n. 132/2023**

A proposta de emenda à Constituição (PEC) n. 45/2019 previa a criação do imposto sobre bens e serviços (IBS), nos moldes reconhecidos amplamente de um imposto sobre o valor adicionado (IVA), instituído por meio de lei complementar federal, em substituição a cinco tributos atuais (IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISSQN).

A alíquota única do IBS, na forma da Proposta original, seria formada com um conjunto de subalíquotas fixadas em cada ente federativo por meio de lei ordinária, federal, estadual, distrital ou municipal. A proposta incluía a criação de uma alíquota de referência para substituir os tributos federais, de modo que os demais entes teriam sua parcela de arrecadação de acordo com as subalíquotas que adotarem.

Os objetivos principais que podem ser percebidos no texto da PEC da reforma tributária consistem na simplificação do sistema tributário com a redução da quantidade de tributos e a redução da carga tributária sobre a produção, o consumo e os serviços, elevando, por conseguinte, o peso da tributação sobre a renda, os lucros e ganhos de capital e a propriedade.

Especificamente sobre o processo judicial tributário, o texto original da PEC 45/2019 previa a alteração em dois dispositivos da Constituição que tratam da competência do STJ e da Justiça Federal:

Art. 105. ....  
 III - .....  
 d) contrariar ou negar vigência à lei complementar que disciplina o imposto sobre bens e serviços a que se refere o art. 152-A, ou lhe der interpretação divergente da que lhes haja atribuído outro tribunal. ....” (NR)  
 “Art. 109. ....  
 I - as causas em que a União, entidade autárquica, empresa pública federal ou o comitê gestor nacional do imposto sobre bens e serviços a que se refere o art. 152-A forem interessados na condição de autores, réus, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e à Justiça do Trabalho (Brasil, 2019);

A justificativa para essas alterações consta na exposição de motivos:

No art. 105, III, “d”, garante-se a competência do Superior Tribunal de Justiça para julgamento das questões relativas ao IBS (cuja criação está prevista no art. 152-A), dado o caráter nacional (e não meramente federal) da lei complementar que o instituirá.  
 A alteração do art. 109, I assegura a competência da justiça federal para o julgamento de causas relativas ao IBS, através da inclusão de referência ao comitê gestor nacional do IBS, a quem cabe a representação judicial e extrajudicial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios nas causas relativas ao IBS (Brasil, 2019).

O Centro de Cidadania Fiscal (CCIF), a quem é atribuída a formatação do texto da PEC 45/2019, elaborou uma nota técnica em julho de 2019 com o tema “Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços<sup>6</sup>”. O documento contém um detalhamento sobre cobrança do IBS e a sua discussão na Justiça Federal:

A cobrança do imposto seria centralizada e gerida de forma coordenada pela União, pelos estados e pelos municípios, a exemplo do que já é feito hoje para o SIMPLES Nacional. A distribuição da arrecadação entre os diversos entes da federação seria feita de forma automática segundo os critérios já explicitados nesta nota técnica.

<sup>6</sup> Disponível em: <https://ccif.com.br/notas-tecnicas/>. Acesso em 23/4/2024, 15:03

A fiscalização do imposto também seria feita de forma coordenada e harmonizada, com a participação dos fiscos das três esferas de governo. Como este é um tema importante para o adequado funcionamento do imposto, o CCiF iniciou uma agenda de discussões com representantes das administrações tributárias federal, estadual e municipal sobre qual a melhor forma de organizar a atuação conjunta na gestão e fiscalização do imposto.

Propõe-se que o contencioso administrativo seja específico para o IBS, pois se trata de um tributo que é, simultaneamente, federal, estadual e municipal. A forma pela qual seria estruturado o contencioso administrativo do IBS está sendo discutida por um grupo de especialistas.

Por fim, por se tratar de um imposto de âmbito nacional, entende-se que o contencioso judicial deve ser processado pela Justiça Federal (CCiF, 2019).

Tendo em vista que o IBS proposto era um imposto que albergava uma alíquota federal e destinava uma parte da arrecadação para a União, seria natural a discussão judicial no âmbito da Justiça Federal.

A lógica adotada seria a mesma do Simples Nacional, cujas implicações serão vistas adiante, em tópico específico.

Após a tramitação da PEC 45/2019 nas comissões da Câmara dos Deputados, a proposta foi avocada pelo Plenário com a designação de relator, o Deputado Aguinaldo Ribeiro, que apresentou um parecer preliminar na forma de um substitutivo.

As discussões que se seguiram no Plenário da Câmara resultaram em alterações significativas na proposta original. De fato, mais de 200 emendas foram apreciadas e algumas acolhidas para se chegar à redação final do texto enviado ao Senado Federal.

A principal modificação foi a previsão de um IVA Dual, formado pela contribuição sobre bens e serviços (CBS) federal e o IBS subnacional. Além disso, trouxe a previsão de um Imposto Seletivo (IS) com o objetivo extrafiscal de desestimular o consumo de produtos considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

As alterações previstas originalmente na PEC para os arts. 105 e 109 da Constituição Federal não constam na redação do substitutivo aprovado pela Câmara dos Deputados. Em vez disso, constou a previsão de inclusão de mais uma competência originária do STJ: julgar “os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados ao imposto previsto no art. 156-A”.

As razões pelas quais essa alteração foi efetivada não estão declinadas expressamente no parecer de Plenário que apresentou o substitutivo. Não obstante a omissão da justificativa, conclui-se que está relacionada com a cisão do modelo de IVA, por meio do qual a União instituirá um tributo específico e os Estados, o DF e os Municípios instituirão outro.

Quanto à alteração do art. 105 da Constituição Federal, não é possível identificar claramente os motivos. A única referência existente no parecer que evidencia a preocupação com o contencioso tributário está neste trecho:

O modelo que preconizamos manterá o funcionamento dos fiscos de cada ente da Federação, exigindo, contudo, que participem conjunta e simultaneamente nas ações de fiscalização e nas contendas administrativas com os contribuintes. Isso para evitar que cada ente abra seu processo fiscalizatório de forma independente e sem comunicação com os demais, o que poderia inserir o sujeito passivo em infundável insegurança jurídica.

Destaque-se que é de interesse máximo de cada ente subnacional a integração com os demais, principalmente em virtude da prevalência do princípio do destino na definição do sujeito ativo da relação tributária, que fará com que determinado ente dependa da fiscalização de contribuintes situados em outro estado ou município.

Modelo idêntico deve ocorrer na esfera judicial, primando-se pela coexistência das procuradorias fazendárias dos respectivos entes. Conquanto a disposição sobre normas processuais caiba à legislação infraconstitucional, antecipamos que o sistema por nós idealizado congrega a atuação litisconsorte das procuradorias dos entes interessados na operação. Qualquer questão que envolva o imposto, inclusive as federativas referentes à competência tributária, será resolvida em um único momento e processo, com participação e acesso simultâneo de todos (Brasil, 2023).

A tramitação da PEC 45/2019 no Senado Federal, apesar do curto período, foi alvo de intensa discussão, a começar pelo impressionante número de emendas apresentadas pelos senadores: 837.

No Parecer (SF) n. 88/2023, elaborado pelo Relator, Senador Eduardo Braga, a Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania acatou a Emenda n. 608, de autoria do Senador Efraim Filho, que atribui ao STJ a competência para processar e julgar conflitos entre entes federativos ou entre esses e o Conselho Federativo do IBS, relacionados ao IBS e à CBS (o aprovado pela Câmara mencionava apenas o IBS). Nesta investigação, mostra-se relevante citar as razões que motivaram a inclusão da CBS:

A presente emenda busca alterar parcialmente o dispositivo, acerca da competência originária do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Na instância do Conselho Federativo serão tomadas relevantes decisões relacionadas ao imposto de bens e serviços (IBS): edição de normas infralegais, uniformização da interpretação normativa de forma vinculante, arrecadação do imposto e distribuição do produto arrecadado, resolução de dúvidas suscitadas no contencioso tributário. Trata-se, pois, de órgão que edita normas, faz gestão administrativa e dirime litígios. A proposta de emenda que tramita perante o Senado Federal contempla formas bastantes sofisticadas de participação dos entes federativos no Conselho e de aprovação das deliberações. Note-se que a proposta aprovada transfere decisões (*lato sensu*) que seriam de cada um dos entes subnacionais para o Conselho, que atuará como órgão técnico e político.

Não se pode olvidar que tais relações, tanto as travadas no âmbito do próprio Conselho Federativo, quanto àquelas entre o próprio Conselho Federativo e seus entes integrantes poderão gerar controvérsias jurídicas que, ante a indisponibilidade do direito público, bem como pela disposição do inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, deverão ser objeto de apreciação pelo Poder Judiciário.

Os conflitos relacionados ao IBS entre os entes subnacionais, ou entre estes entes e o Conselho, serão julgados pelo Superior Tribunal de Justiça (receberiam a classificação

processual de "conflito federativo" ou, à semelhança do que sucede no Supremo Tribunal Federal, de "ação cível originária"?). Trata-se, aqui, de competência originária, e o Superior Tribunal de Justiça haverá de interpretar e aplicar todas as normas pertinentes (constitucionais ou infraconstitucionais, aqui incluídas as infralegais).

Por entes, igualmente, deve se entender a presença da União Federal. É que o art. 149-B da CF/88 na PEC nº 45/2019 prevê que o IBS e a CBS terão os mesmos fatos geradores, as mesmas bases de cálculo, as mesmas hipóteses de não incidência e sujeitos passivos, as mesmas imunidades, os mesmos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação e as mesmas regras de não cumulatividade e crédito. Assim, para garantir que o art. 149-B seja integralmente respeitado, é necessário fixar a competência originária do Superior Tribunal de Justiça para dirimir os conflitos advindos das relações travadas no exercício das competências tributárias. Registre-se ainda a função do Superior Tribunal de Justiça de harmonizar a jurisprudência (Brasil, 2023).

Anexo ao citado Parecer, houve a apresentação de substitutivo, o qual restou aprovado no Plenário do Senado Federal. Essa alteração promovida pelos senadores foi acatada pela Câmara dos Deputados, de modo que a Emenda Constitucional n. 132/2023 foi promulgada com a seguinte alteração do art. 105 da Constituição:

Art. 1º A Constituição Federal passa a vigorar com as seguintes alterações:

[...]

Art. 105. ....

I - .....

j) os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V; ..... (NR) (Brasil, 2023).

## 2.2 Mudanças no contencioso tributário com a EC n. 132/2023

O processo administrativo fiscal do IBS deverá ser regulamentado por lei complementar, medida que traduz em considerável simplificação se comparado ao modelo atual (Dalla Pria, 2023), no qual cada ente legisla sobre o seu próprio contencioso administrativo.

No que diz respeito ao contencioso judicial, observa-se que a PEC 45/2019, ao prever inicialmente um modelo de IVA único, estabelecia uma nova competência recursal do STJ para uniformizar o entendimento sobre a lei complementar disciplinadora do imposto. Ademais, atribuía a competência da Justiça Federal para processar e julgar as causas em que o Comitê Gestor do IBS fosse interessado.

Como visto, no curso da tramitação, a PEC sofreu alterações consideráveis, sobretudo quanto ao modelo do IVA, que foi aprovado como IVA-Dual. Desse modo, a competência recursal do STJ e a competência expressa da Justiça Federal não foram aprovadas. Em vez disso, a EC 132/2023 trouxe uma nova competência originária da Corte Superior no contexto dos conflitos federativos.



Diante desse cenário, o contencioso judicial envolvendo a CBS deverá ser resolvido na Justiça Federal. Isso porque incide a regra geral da competência prevista no art. 109, I, da Constituição Federal em razão do interesse da União:

Art. 109. Aos juízes federais compete processar e julgar:

I - as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública federal forem interessadas na condição de autoras, rés, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e à Justiça do Trabalho;

Por outro lado, em relação ao IBS, o processo e julgamento será na Justiça Estadual, cuja competência é residual e inclui as causas de interesse dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O núcleo constitucional, que será desdobrado na regulamentação da lei complementar e do Comitê Gestor do IBS, está no art. 156-A da Constituição Federal. Este será, portanto, o regramento norteador da jurisdição tributária na Justiça Estadual:

Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte:

I - incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços;

II - incidirá também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

III - não incidirá sobre as exportações, assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direitos, ou serviço, observado o disposto no § 5º, III;

IV - terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvado o disposto no inciso V;

V - cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;

VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;

VII - será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;

VIII - será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;

IX - não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, e 195, I, "b", IV e V, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239;

X - não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição;

XI - não incidirá nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

XII - resolução do Senado Federal fixará alíquota de referência do imposto para cada esfera federativa, nos termos de lei complementar, que será aplicada se outra não houver sido estabelecida pelo próprio ente federativo;

XIII - sempre que possível, terá seu valor informado, de forma específica, no respectivo documento fiscal (Brasil, 2023).

Ocorre que o art. 195, §16, da Constituição Federal determina que a mesma base jurídica do IBS será aplicada à CBS, o que será objeto de aplicação no contencioso submetido à Justiça Federal:

Art. 195.

[...]

V - sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar.

[...]

§ 16. Aplica-se à contribuição prevista no inciso V do caput o disposto no art. 156-A, § 1º, I a VI, VIII, X a XIII, § 3º, § 5º, II a VI e IX, e §§ 6º a 11 e 13 (Brasil, 2023).

De forma ainda mais expressa, o art. 149-B da Constituição estabelece que o IBS e a CBS observarão as mesmas regras em relação a fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos; imunidades; regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação; regras de não cumulatividade e de creditamento.

Caso um determinado contribuinte queira discutir o direito de se creditar do IBS e da CBS pagos na aquisição de bem ou serviço, conseqüente da não cumulatividade, terá que ajuizar duas ações: uma na Justiça Estadual contra o Estado e o Município onde estiver situado e outra na Justiça Federal, contra a União.

Após o julgamento na primeira instância, os eventuais recursos serão apreciados por tribunais distintos (TRF e tribunal de justiça). A mesma tese jurídica só será apreciada de maneira centralizada quando houver a interposição de recurso especial para o STJ ou de recurso extraordinário para o STF. No entanto, até chegar nesse ponto, com uma possível decisão uniforme para os dois casos, pelo diagnóstico do Poder Judiciário atual, terá passado vários anos. Nesse período, haverá chances concretas de o contribuinte conviver com duas decisões conflitantes produzindo efeitos sobre operações idênticas.

O cenário, portanto, é propenso a causar insegurança jurídica, algo que se busca coibir no sistema tributário atual. De fato, a percepção de certeza do direito é fundamental para o ambiente de negócios e para o próprio Direito (Wambier, 2012).

Nesse sentido, José Augusto Delgado (2011) aponta a importância da atividade jurisdicional de maneira harmoniosa para a segurança jurídica na relação entre o fisco e o contribuinte.

Na verdade, o direito regrado colocado à disposição da cidadania e do Estado não estabelece, plenamente, a segurança jurídica. Ele, nesse estágio, compõe, apenas, uma etapa para o seu alcance. Só, em uma segunda fase, é que os seus objetivos se completam. O ciclo determinante dos seus efeitos é alcançado quando ele é aplicado. Deixa de ser direito posto para ser direito solucionador, em face de situações concretas, de conflitos.

A lei, mesmo que produza insegurança jurídica por ser contrária à Constituição, torna-se exigível. Só por via de decisão do Poder Judiciário é que se reconhece a sua inconstitucionalidade, sem prejuízo de o próprio Legislativo revogá-la, expressa ou tacitamente, ou o Poder Executivo deixar de aplicá-la nas relações jurídicas em que for parte.

[...]

Nesse contexto doutrinário há de ser focado o fato do contribuinte buscar a certeza do seu direito no âmbito do Poder Judiciário e, conseqüentemente, em face da decisão prolatada transitada em julgado, sentir-se protegido pelo princípio da segurança jurídica. Esta se amplia, tornando-se absolutamente eficaz, efetiva e respeitada, quando o Poder Judiciário, cuidando de fatos iguais submetidos a mesma legislação, impõe, reiteradamente, o seu entendimento numa mesma linha de decidir, solucionando os conflitos entre fisco e contribuinte (Delgado, 2011).

A existência de pronunciamentos judiciais divergentes sobre uma mesma questão jurídica é apontada por Guilherme Sarri Carreira (2016) como uma das causas de insegurança jurídica no Brasil ou de um caos jurídico. Esse cenário é prejudicial para o próprio Judiciário, na medida em que a sua legitimidade perante os jurisdicionados é prejudicada.

O autor ainda aponta um outro problema decorrente da falta de segurança jurídica – o aumento da litigiosidade:

Além desta consequência de ordem econômica, a falta de segurança jurídica resulta em um aumento da litigiosidade. Ora, se o cidadão não sabe como um tribunal pensa e, mesmo se pensa de determinada forma, é comum a mudança de seu entendimento, então porque não litigar e ir até as últimas instâncias. Dessa forma, quando a mesma situação fática é decidida de maneira diametralmente oposta, a mensagem transmitida ao jurisdicionado é de que ambas as partes podem ter razão. Trata-se de um incentivo à litigiosidade, como bem ressaltado por Bruno Dantas. Em outras palavras, um “judiciário de loteria” implica no aumento considerável da litigiosidade (Carreira, 2016, p. 164).

O risco de insegurança jurídica no modelo aprovado na EC 132/2023 foi apontado pelo Tribunal de Contas da União (2023) em relatório elaborado por um grupo de trabalho quando a PEC 45/2019 estava em tramitação no Senado Federal, após a sua aprovação na Câmara dos Deputados.

419. Embora se tenha proposto uma nova competência para o Superior Tribunal de Justiça (STJ) (art. 105, inciso I, alínea “j”), o desenho normativo da PEC 45/2019 não indica um tribunal específico para julgamento conjunto das controvérsias acerca do IBS e CBS entre sujeito passivo e administração tributária. Assim, a CBS será de competência da Justiça Federal e o IBS será da competência da justiça estadual.

420. Verifica-se um risco da Justiça Federal e da Justiça Estadual emitirem decisões diferentes acerca da mesma matéria, haja vista que IBS e CBS obrigatoriamente terão: (a) os mesmos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos; (b) as mesmas imunidades; (c) os mesmos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação; e (d) as mesmas regras de não cumulatividade e de creditamento (art. 149-B) (TCU, 2023, p.121).

Conforme se observa, o TCU aponta o “risco de a Justiça Federal e a Justiça Estadual emitirem decisões diferentes acerca da mesma matéria”. Para a área técnica da Corte de Contas, uma forma de mitigar esse risco é estabelecer na lei complementar regulamentadora da reforma

tributária a competência concorrente da Justiça Federal e da Justiça Estadual “para julgar as controvérsias entre o sujeito passivo e a respectiva administração tributária da CBS ou do IBS”, estabelecendo-se uma “regra de prevenção por contingência ao juízo que primeiro tomar conhecimento dos fatos relativos a estes tributos”.

### 2.3 Regulamentação do contencioso tributário

Após a promulgação da EC 132/2023, ficou a cargo do Governo Federal a apresentação de um projeto de lei complementar para regulamentar a reforma tributária. Assim, foi protocolado na Câmara dos Deputados o PLP 68/2024.

Naturalmente, o Projeto de Lei pode sofrer alterações significativas durante o processo legislativo e esta pesquisa não comporta um exercício de futurologia para determinar quais mudanças ocorrerão em relação ao contencioso tributário. No entanto, atentando-se para o que de fato já existe, o texto proposto pelo Poder Executivo contém disposições acerca do contencioso administrativo, mas em nada altera o cenário para o contencioso judicial tributário.

Isso, todavia, não constitui óbice para o estudo de caminhos possíveis para a melhoria do contencioso judicial tributário. Rememore-se que a ideia inicial do CCIF, em seus estudos que originaram a PEC 45/2019, propunha uma regulamentação similar ao regime do Simples Nacional, com a discussão na Justiça Federal.

Nesse ponto, convém destacar que, ao regulamentar o Simples Nacional, apesar de o regime abranger a arrecadação de tributos dos três entes da Federação, a Lei Complementar n. 123/2006 direcionou o contencioso judicial para a Justiça Federal. Mostra-se oportuno analisar o disposto no art. 41 da Lei Complementar n. 123/2006:

Art. 41. Os processos relativos a impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional serão ajuizados em face da União, que será representada em juízo pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto no § 5º deste artigo.

[...]

§ 3º Mediante convênio, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá delegar aos Estados e Municípios a inscrição em dívida ativa estadual e municipal e a cobrança judicial dos tributos estaduais e municipais a que se refere esta Lei Complementar.

[...]

§ 5º Exceção-se do disposto no caput deste artigo:

I - os mandados de segurança nos quais se impugnem atos de autoridade coatora pertencente a Estado, Distrito Federal ou Município;

II - as ações que tratem exclusivamente de tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, as quais serão propostas em face desses entes federativos, representados em juízo por suas respectivas procuradorias;

III - as ações promovidas na hipótese de celebração do convênio de que trata o § 3º deste artigo;

IV - o crédito tributário decorrente de auto de infração lavrado exclusivamente em face de descumprimento de obrigação acessória, observado o disposto no § 1º-D do art. 33;

V - o crédito tributário relativo ao ICMS e ao ISS de que tratam as alíneas b e c do inciso V do § 3º do art. 18-A desta Lei Complementar. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Brasil, 2006)

A norma evidencia que as demandas relativas ao Simples Nacional são ajuizadas na em face da União, com algumas exceções previstas nos §§3º e 5º.

Nos termos do art. 109 da Constituição, a Justiça Federal tem a competência para processa e julgar, dentre outras, as causas de interesse da União, de suas autarquias, fundações e empresas públicas (Bochenek; Dalazoana, 2022). Portanto, ao direcionar as demandas relacionadas com o Simples Nacional para a União, a Lei Complementar n. 123/2006 fixou a competência da Justiça Federal, sem a necessidade de promover uma alteração no texto constitucional.

Por se tratar de regime opcional para a contribuinte, o Simples Nacional não provoca uma quantidade significativa de controvérsias judiciais, de modo que a referida previsão contida no art. 41 da Lei Complementar n. 123/2006 não enseja maiores discussões.

A questão que surge é se esse modelo poderia ser aplicado para o IBS e a CBS por meio de lei complementar regulamentadora da reforma tributária. De um lado, a sistemática parece minimizar o risco de insegurança jurídica no caso de uma mesma matéria ser apreciada na Justiça Federal e na Justiça Estadual.

Por outro lado, deve ser ponderada a questão da estrutura desses dois ramos do Poder Judiciário. Em estudo bastante oportuno realizado por procuradores do Estado de São Paulo quando a PEC 45/2019 estava em tramitação na Câmara dos Deputados, publicado na Revista da Procuradoria do Estado de São Paulo, foi demonstrado o impacto significativo da migração de processos da competência da Justiça Estadual para a Justiça Federal (De Oliveira Macatrão; Eguchi; Freitas; Pires; Montes; Marsiglia Júnior, 2021).

Embora tivesse se referindo à proposta original de criação do IBS (diferente do modelo de IVA Dual aprovado), o estudo verificou que o novo tributo resulta da fusão de impostos que correspondem a uma parcela significativa do contencioso judicial na Justiça Estadual, o ICMS e o ISS. Caso a metade da quantidade de processos atualmente em tramitação para discutir esses impostos seja migrada para a Justiça Federal, o volume de processos seria mais que o dobro da quantidade atual.

Trata-se de uma completa inviabilização do funcionamento da Justiça Federal:

Ainda de acordo com o mesmo relatório, temos, atualmente, 2.511 cargos existentes de magistrados federais e 28.132 de servidores na Justiça Federal; enquanto, na Justiça Estadual, temos 16.031 cargos de magistrados estaduais e 186.244 de servidores. Assim, para que fosse possível modificar a competência para a análise só das execuções fiscais, da Justiça Estadual para a Justiça Federal, necessário seria um acréscimo de milhares de magistrados e dezenas de milhares de servidores (De Oliveira Macatrão; Eguchi; Freitas; Pires; Montes; Marsiglia Júnior, 2021).

Considerando o cenário atual do Poder Judiciário, o deslocamento de uma parte significativa do contencioso tributário para a Justiça Federal vai piorar ainda mais o índice de congestionamento. Enquanto isso, vê-se uma perspectiva de maior eficiência na Justiça Estadual, cujos recursos materiais e humanos serão direcionados para as outras demandas.

Por esse motivo, o referido estudo aponta para a necessidade de um fortalecimento da estrutura da Justiça Federal:

Como se vê, muito mais do que a singela transição idealizada na proposta, será necessário um completo redimensionamento da Justiça Federal, com a ampliação dos quadros de servidores e magistrados, nos Juízos de primeira instância e, também, nos Tribunais Regionais Federais, de forma a dar vazão à nova realidade proposta. As ações exacionais e antiexacionais do novo IBS, assim, precisam ser consideradas de acordo com o que hoje se faz nas Justiças estaduais de todo o país. Evidentemente, levar toda e qualquer discussão referente ao IBS para a Justiça Federal lhe trará impactos orçamentários e administrativos, o que impõe um planejamento de longo prazo para a assunção da competência (De Oliveira Macatrão; Eguchi; Freitas; Pires; Montes; Marsiglia Júnior, 2021).

A questão impõe um alerta porque, como visto nos dados disponibilizados pelo CNJ, a Justiça Federal não tem a estrutura adequada para uma prestação jurisdicional célere com a quantidade atual de processos. E essa situação tende a se agravar com o aumento da quantidade de demandas.

A morosidade do Judiciário é um fator que também deve ser levado em consideração quando se busca destravar o crescimento econômico. Os custos de demandas tributárias são elevados, em especial devido aos privilégios conferidos à Fazenda Pública. Para não ter o patrimônio constrito apenas para embargar uma execução, o contribuinte, em regra, necessita depositar integralmente o montante do crédito tributário ou contratar um seguro-garantia. A mobilização desse capital durante o lapso temporal em que o processo permanece em tramitação impede o seu uso nas atividades produtivas.

Ana Teresa Lima Rosa Lopes (2017) analisou as informações divulgadas ao mercado pelas 30 maiores empresas de capital aberto não financeiras que operavam no Brasil em 2016. Essas empresas reportaram o valor de R\$ 283,43 bilhões em litígios fiscais, desdobrado em contingência passiva e provisionamento. Trata-se de recursos que poderiam ser usados na atividade produtiva, fortalecimento da mão-de-obra, a expansão e a inovação.

Os dados ainda comprovam que as demandas seriam escoadas de uma estrutura razoavelmente eficiente para outra ineficiente. E isso nos dois graus de jurisdição, tanto nas varas comuns como nos juizados especiais.

Cumpra também analisar outra possibilidade para proporcionar a melhoria do sistema tributário também sob o viés do contencioso judicial. Como visto, o TCU vislumbrou o risco de a Justiça Federal e a Justiça Estadual proferirem decisões conflitantes sobre as questões jurídicas comuns ao IBS e à CBS e apontou como um caminho a previsão em lei complementar de uma competência concorrente entre esses dois ramos do Judiciário para o julgamento das demandas tributárias relacionadas com esses novos tributos. Para tanto, deveria ser criada uma regra de prevenção do juízo que primeiro tomar conhecimento dos fatos.

O caminho apontado deve ser visto com ressalva. Isso porque, quando se trata da competência da Justiça Federal, a matéria está reservada à própria Constituição, de modo que a atribuição de uma nova competência (julgar de forma concorrente as demandas relacionadas com o IBS) demandaria a edição de emenda constitucional.

Outro problema que pode ser verificado é se o Juízo estadual se tornar prevento ao tomar conhecimento de uma demanda envolvendo o IBS. Essa lógica implicaria em atrair a competência para o julgamento de ações idênticas relacionadas com a CBS, um tributo federal. Ocorre que a própria criação da Justiça Federal tem como motivação a desconformidade, dentro do modelo federativo brasileiro, de a União ficar submetida à jurisdição de um ente subnacional. Para Teori Albino Zavascki (2005), “não tem sentido num sistema federativo que a União se submeta ao juízo de um Poder Judiciário de um estado-membro. Esse é o princípio federativo”.

Diante dessa perspectiva, a possibilidade de uma demanda que afeta os interesses da União na arrecadação da CBS ser julgada na Justiça Estadual não está em consonância com o ordenamento jurídico.

Esse cenário evidencia a dificuldade de se promover uma modificação com uma visão global do sistema tributário nacional. O fatiamento da reforma tributária, que deixou de lado a tributação sobre a renda, é apenas mais uma evidência desse fenômeno, no qual mudanças pontuais, sem olhar para o todo, não representam os anseios da sociedade.

Em tese de doutorado sobre o processo legislativo tributário, Bernardo Motta Moreira (2021) apontou diversos problemas na construção do Direito Tributário brasileiro. A centralização das decisões tributárias no Poder Executivo é indicada como uma das formas de inviabilizar uma maior participação do povo e de seus representantes na formação das normas do Direito Tributário. Ademais, no esteio das discussões no campo próprio, o Parlamento, é

preciso garantir a efetiva participação popular no processo legislativo adotando-se medidas de transparência e publicidade, bem como observar o devido processo legislativo.

Não se pode olvidar, contudo, que são diversas as instituições e majorações de tributos – ainda que de constitucionalidade duvidosa – que são aprovadas pelos Legislativos sem nenhuma contenda e com baixíssimo custo político, em face do mencionado ultrapresidencialismo dos entes subnacionais. Assim, o sistema vai, aos poucos, sendo dilacerado, boa parte pelo desinteresse na produção legislativa tributária ordinária, que é propositalmente realizada de forma pouco transparente e construída nos gabinetes palacianos. Insista-se: uma reforma tributária silenciosa é permanentemente realizada, mediante descaracterização de figuras tributárias e concessões de benefícios tributários (“contranormas”), a partir do desinteresse público no processo de produção das leis tributárias do país (Moreira, 2021, p. 116).

Também deve ser considerado no processo legislativo tributário as assimetrias que existem entre os parlamentares e entre esses e os técnicos do Poder Executivo que, naturalmente, dominam os aspectos da matéria tributária, algumas vezes bastante complexos.

Todos esses fatores comprometem a aprovação de uma medida dentro de um sistema complexo que seja capaz de promover um melhoramento no todo.

O estudo do processo legislativo tem notável contribuição de Manuel Atienza, que desenvolveu a teoria da argumentação legislativa. Em pesquisa sobre a obra do referido autor, Roberta Simões Nascimento (2018) elencou os cinco níveis de racionalidade exigidos na elaboração das normas: comunicativa ou linguística, jurídico-formal, pragmática, teleológica e ética.

Especificamente sobre a racionalidade jurídico-formal, a sua observância exige a profissionalização das pessoas que redigem e aprovam as normas, o que corrobora a ideia de um devido processo legislativo. Com isso, o resultado é um produto (a norma) que se conforma dentro de um sistema jurídico-constitucional pré-existente.

O ideal de racionalidade R2 (jurídico-formal) implica que a nova lei deve inserir-se em harmonia com o ordenamento jurídico. Essa exigência de sistematicidade opera de modo interno e externo: dentro da própria lei, para que não existam lacunas ou contradições na regulamentação do tema proposto; e externo à lei, em observação às regras e aos princípios já constantes do ordenamento jurídico. Aqui, pode-se dizer que os valores preponderantes seriam a segurança jurídica e a supremacia da Constituição. Nesse nível, então, uma lei será irracional se contribuir para a corrosão da estrutura do ordenamento jurídico, o que pode acontecer pela não observância de princípios já estabelecidos pelo ordenamento, pela inserção de novos critérios alheios à lógica respectiva ou simplesmente pela derrogação ou remissão equivocadas, por exemplo (Simões Nascimento, 2018, p. 162).

As inconsistências do processo legislativo, refletidas nas normas emanadas do Parlamento, provocam tensões entre os Poderes da República. Tendo em vista que incumbirá ao Poder Judiciário apreciar as controvérsias relacionadas com a norma defeituosa ou até mesmo exercer o juízo objetivo acerca de sua constitucionalidade. Em diversos casos, o papel



do Judiciário não se resume à interpretação das leis, mas de criação do próprio direito. Esse fenômeno, chamado de ativismo judicial, tem ensejado grandes debates (Hommerding, Lira, 2013).

No Brasil, é significativa a quantidade de ações de controle concentrado no Supremo Tribunal Federal, que tem se tornado um campo frequente de continuidade das discussões em torno das proposições legislativas após a aprovação no Congresso Nacional.

Os dados descritivos aqui apresentados mostram que, no Brasil, a contestação a emendas constitucionais pela via judicial é um fenômeno frequente, que faz parte do processo político nacional – tanto quanto a própria adoção de emendas à Constituição. Uma vez que a mudança constitucional seja discutida na arena judicial, porém, ao menos no caso das ADIs, os temas, participantes e beneficiários desse processo de judicialização estão distribuídos de maneira bastante assimétrica, com grande peso de interesses corporativos em todas essas dimensões. Quem mais tem buscado limitar a mudança constitucional por meio de ADIs são as associações de carreiras públicas da Justiça. Em particular, as associações de magistrados se constituíram como os principais “clientes” da jurisdição em controle abstrato do STF no questionamento de ECs, buscando sistematicamente defender seus interesses corporativos. O Supremo não tem permanecido inerte ou contido em sua resposta a essas provocações. Pelo contrário, o tribunal utilizou seu poder de controle para interferir, em decisões de mérito ou liminares, em 42,8% das emendas constitucionais submetidas à sua jurisdição em controle abstrato de constitucionalidade. De fato, em quinze das 35 emendas contestadas em ADIs de 1998 a 2018, como vimos, o Tribunal (ou um de seus ministros) suspendeu, limitou ou modulou as mudanças constitucionais aprovadas pelo Congresso (Oliveira; Arguelhes, 2020).

O relevante papel da Suprema Corte, especificamente em matéria fiscal, foi estudado por Luciano Felício Fuck (2017), que assim concluiu:

(13) O STF reconheceu, desde logo e acertadamente, sua competência para examinar a constitucionalidade de todos os atos normativos, inclusive de emendas constitucionais. Especificamente na vigência da CF/88, o STF foi cauteloso e responsável ao declarar a inconstitucionalidade de parte de, pelo menos, três emendas constitucionais que tratavam do sistema tributário nacional (EC n. 3/93; EC n. 10/96 e EC n. 41/2003) e ao reconhecer com severidade a violação de cláusulas pétreas. O STF tratou com semelhante rigor a instituição de novas competências relativas a impostos e a contribuições sociais. Nesses casos, adequou-se perfeitamente ao Estado fiscal, ao adotar postura cautelosa, fundada na proteção de direitos dos contribuintes e na liberdade de instituição de novas competências de tributos não vinculados.

[...]

(27) O STF tem exercido influência decisiva no desenho e no funcionamento do sistema constitucional tributário, mantendo papel fundamentalmente institucional na apreciação das questões constitucionais e na concretização dos direitos fundamentais. Cada vez mais, esse papel institucional não se liga à orientação garantista em relação aos contribuintes nem ao endosso das políticas fiscais exaradas pela Administração e aprovadas pelo Legislativo, mas ao equilíbrio alinhado ao Estado fiscal (Fuck, 2017, pp. 349/350, 353).

Diante desse cenário, parece inevitável que aspectos da EC 132/2023 ou da legislação regulamentadora sejam levados à Suprema Corte em ações de controle concentrado, a quem caberá definir em caráter definitivo sobre os contornos do sistema tributário em construção.

Não se pode negar que um dos efeitos benéficos e esperados da reforma tributária é a diminuição da litigiosidade existente entre o fisco e os contribuintes, sobretudo com a simplificação das obrigações acessórias e a diminuição da complexidade da legislação tributária (CCIF, 2019).

Os litígios tributários podem ser divididos em ações exacionais e antiexacionais (Carneiro, 2018). No primeiro grupo consta no polo ativo a Fazenda Pública, que ajuíza primordialmente as execuções fiscais e medidas cautelares fiscais. Já as ações antiexacionais são propostas pelos contribuintes e dos mais diversos tipos e procedimentos (embargos à execução, exceção de pré-executividade, mandado de segurança individual, mandado de segurança coletivo, ação cautelar, ação de consignação em pagamento, ação declaratória, ação anulatória, ação de repetição de indébito e ação rescisória).

Uma das grandes novidades da reforma tributária, ainda pendente de regulamentação, é a previsão do recolhimento do IBS e da CBS por meio do *split payment*. Trata-se de arranjo de pagamento amplamente utilizado em outros países.

Conceitualmente, o *Split Payment* consiste em uma sistemática a partir da qual, quando do pagamento pela aquisição do bem ou serviço, o valor referente ao tributo é financeiramente destinado à liquidação da obrigação tributária, não sendo entregue ao fornecedor do bem ou serviço (contribuinte) que realiza o respectivo fato gerador. O alienante, nesse caso, recebe de seu cliente o valor líquido, sendo que o valor do tributo não passa financeiramente pela conta do contribuinte (Teixeira, 2022, p. 34).

Efetivamente, essa sistemática de pagamento, caso seja implementada com êxito, poderá diminuir consideravelmente o nível de sonegação fiscal. Por conseguinte, a quantidade de ações exacionais propostas pela Fazenda Pública também será reduzida em relação ao patamar atual.

Ademais, um mérito da reforma é a possibilidade de acabar com as discussões atuais envolvendo os créditos de PIS/COFINS e de ICMS, tendo em vista o fortalecimento das regras de não cumulatividades para o IBS e a CBS. Grande parte do contencioso tributário existente no Poder Judiciário envolve essa matéria.

Todavia, alguns fatores que ensejarão futuras discussões não podem ser desconsiderados, pois também serão solucionados no Poder Judiciário, dada a garantia da inafastabilidade da jurisdição, prevista no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal.

Conforme já apontado nesta pesquisa, um estudo do TCU (2023) sobre a PEC 45/2019 constatou o cenário em que matérias idênticas relacionadas com o IBS e a CBS estão sujeitas à apreciação da Justiça Estadual e da Justiça Federal. Além de causar insegurança jurídica, pode se vislumbrar a elevação da litigiosidade envolvendo tais impostos, com a necessidade de ajuizamento de duas demandas para discutir um mesmo aspecto de ambas as exações.

Outra pesquisa, publicada na Revista da Procuradoria do Estado de São Paulo, apontou como inevitável o surgimento e o debate de novas teses tributárias com a aprovação da reforma:

Caso se encontre consenso para aprovação das reformas nas casas legislativas e realmente tenhamos um novo tributo, as novidades constitucionais e legais vindouras demorarão anos e anos para assentar no Poder Judiciário. O debate de novas teses de contribuintes será inevitável, o que nos faz lembrar as lições de Geraldo Ataliba: “imposto bom é imposto velho”.

Em paralelo, não podemos nos distanciar da experiência já vivida atualmente na exação judicial especialmente do indébito de ICMS, tributo já datado e ainda assim reiteradamente questionado junto aos tribunais pelos contribuintes com as mais variadas teses (De Oliveira Macatrão; Eguchi; Freitas; Pires; Montes; Marsiglia Júnior, 2021, p. 106).

Notícias veiculadas em sites ou jornais especializados em matéria econômica ou tributária já sinalizam a judicialização de teses tributárias surgidas a partir da EC 132/2023. Uma delas sustenta a inconstitucionalidade da vedação à dedução das despesas com plano de saúde contratado em benefício de empregados<sup>7</sup>.

Há ainda a perspectiva do aumento de litígios de forma indireta. Com a extinção do ISS e a criação do IBS com alíquotas significativamente maiores, diversos setores que não foram contemplados em regimes específicos sofrerão um forte impacto.

Muitas empresas desses setores prestam serviços públicos sob o regime de concessão do Poder Público. A elevação da carga tributária enseja discussões sobre a configuração de fato do príncipe para buscar o reequilíbrio econômico-financeiro do contrato. Tais circunstâncias estão presentes tanto em contratos em vigor quanto nas licitações em curso. Considerando a existência de contratos de concessão em todos os níveis da federação, haverá natural divergência no entendimento administrativo sobre o impacto das novas regras, que inevitavelmente será levado ao Poder Judiciário.

Já se antevê que a reforma tributária não resolve de forma definitiva os problemas existentes no contencioso judicial tributário. Nesse passo, as discussões existentes sobre a melhoria nos processos de fiscalização e arrecadação tributária devem conduzir à necessária reforma nas normas do processo judicial tributário.

Joaquim Freitas Rocha (2021) aponta algumas propostas de soluções para o contencioso tributário, tais como a execução fiscal administrativa, arbitragem administrativa, mecanismos de prevenção de litígios e incremento de uma cultura cívica fiscal.

---

<sup>7</sup> Disponível em: <https://braziljournal.com/como-a-reforma-tributaria-pode-inviabilizar-os-planos-de-saude-corporativos/>. Acesso em 8 maio 2024.

## **2.4 A alteração da competência do STJ com a EC n. 132/2023 e a sua conformidade com o art. 102, I, “f”, da Constituição Federal**

Uma das características marcantes do Estado federal é a existência de um tribunal para julgar os conflitos federativos. Cuida-se de um verdadeiro árbitro eleito pela Constituição com forte poder político e o objetivo de contrabalançar os interesses do ente central e dos entes regionais. Esse arranjo institucional é verificado em diversos países, inclusive no Brasil (Oliviera, 2009). Ainda de acordo com a doutrina, as cortes constitucionais asseguram a indissolubilidade das federações (Moreira, 2019).

De fato, o art. 102, I, “f”, da Constituição Federal atribui ao STF a competência para julgar, originariamente, as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros. Conforme aponta Andrea de Quadros Dantas (2020), “quando se observa somente o conflito entre a União e os Estados, a Constituição elegeu um único árbitro: o STF.”

O termo contido no dispositivo da Constituição, “causas e conflitos”, pode causar no intérprete a ideia de que todo e qualquer litígio entre os referidos entes deve ser julgado pela Suprema Corte. Deve-se observar, porém, que a jurisprudência do STF, formada a partir do julgamento das diversas ações cíveis originárias propostas, restringe o cabimento de tais ações a hipóteses bem específicas.

A citada autora fez uma pesquisa detalhada de todas as ações originárias ajuizadas no STF entre 1988 e 2019 e encontrou os seguintes resultados:

[...] já sob a vigência da Constituição Federal de 1988, produziu-se uma “audaciosa redução do alcance literal da alínea questionada de sua competência original”, para se concluir que “a aplicabilidade da norma inscrita no art. 102, I, f, da Carta Política restringe-se, tão somente, àqueles litígios cuja potencialidade ofensiva revele-se apta a vulnerar os valores que informam o princípio fundamental que rege, em nosso ordenamento jurídico, o pacto da federação”. Essa redução do alcance literal do dispositivo levou o STF a estabelecer uma distinção conceitual entre conflito entre entes federados e conflito federativo (Dantas, 2020).

Observa-se que o entendimento pacificado na Corte Suprema é no sentido de afastar o caráter meramente financeiro do conflito federativo. Uma análise das ações cíveis originárias apreciadas após o referido marco evidencia que o entendimento não sofreu alteração:

Agravo regimental em ação cível originária. Incompetência do Supremo Tribunal Federal. Questão de natureza patrimonial. Inexistência de conflito federativo. Ofensa ao pacto federativo. Não ocorrência. Precedentes. Agravo regimental não provido.  
1. A pretensão cujo objeto reside no reconhecimento de inexistência de obrigação de ressarcimento de valores a determinado fundo constitucional reveste-se de natureza patrimonial, razão pela qual não se caracteriza, na espécie, conflito federativo apto a

instaurar a competência originária do STF para processar e julgar o feito, nos termos do art. 102, inciso I, alínea f, da CF. Precedentes.

2. Agravo regimental não provido.

(ACO 3661 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 01-07-2024, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 12-08-2024 PUBLIC 13-08-2024)

AGRAVO REGIMENTAL EM AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. INSCRIÇÃO NO CADIN/CAUC. INCOMPETÊNCIA. AUSÊNCIA DE CONFLITO FEDERATIVO. DESPROVIMENTO DO AGRAVO.

1. Nos termos da jurisprudência desta Corte, a mera disputa tributária entre os entes políticos não é capaz de desestabilizar o pacto federativo, não atraindo, assim, a competência do art. 102, I, “f”, da Constituição Federal.

2. In casu, a inscrição do Estado nos cadastros federais (CADIN/CAUC) é mero reflexo da controvérsia acerca da exigibilidade de créditos tributários e seu respectivo parcelamento, revelando a natureza estritamente patrimonial do litígio.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(ACO 3324 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 08-02-2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 22-02-2022 PUBLIC 23-02-2022)

CONSTITUCIONAL E FINANCEIRO. AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS (FPE). DIVERGÊNCIA METODOLÓGICA LIMITADA NO TEMPO. COBRANÇA DE VALORES. CONTROVÉRSIA MARCADAMENTE PATRIMONIAL. INEXISTÊNCIA DE CONFLITO FEDERATIVO. INCOMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. PRECEDENTES.

1. A divergência metodológica na composição da base de cálculo do Fundo de Participação dos Estados (FPE) durante determinado intervalo de tempo, a qual alegadamente gerou o passivo reclamado na presente demanda, não apresenta *statum* capaz de abalar o pacto federativo. Pretensão de natureza marcadamente patrimonial que não se ajusta à competência originária prevista no art. 102, I, “f”, da CF. Precedentes.

2. A competência originária da Suprema Corte é fixada a partir do pedido principal deduzido na lide. Insuficiente, para atrair a competência originária do artigo 102, I, “f”, a mera circunstância de que teriam, os valores cuja cobrança se postula, decorrido de repasses constitucionais a menor.

3. Agravo regimental conhecido e não provido.

(ACO 750 AgR, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 30-08-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-176 DIVULG 02-09-2021 PUBLIC 03-09-2021)

Outra observação relevante é que nessa competência originária do STF não estão incluídos os Municípios. Os conflitos envolvendo tais entes subnacionais são submetidos à Justiça Comum Estadual ou Federal, conforme o caso, e chegam ao STF por meio do recurso extraordinário.

Para concluir os aspectos introdutórios deste tópico, deve-se observar que o art. 102, I, “f”, da CF é uma norma emanada do Poder Constituinte Originário, de modo que serve de parâmetro para o exame de constitucionalidade das normas oriundas do Poder Constituinte Derivado.

Considerando a existência de uma Corte designada no texto constitucional para dirimir conflitos federativos, é possível que parte dessas demandas sejam atribuídas a outro tribunal pelo Poder Reformador?

Com a promulgação da EC 132/2023, o art. 105, I, da CF, que trata da competência originária do STJ, passou a vigor com a alínea “j”, estabelecendo que aquela Corte Superior é competente para processar e julgar os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.

Diferentemente da competência originária do STF para julgar os conflitos federativos relacionados aos Estados e União, a competência do STJ abrange também os Municípios, alargando consideravelmente a sua abrangência do ponto de vista subjetivo, pois milhares de entes federativos poderão se valer dessa ação originária.

Todavia, a matéria que pode ser submetida à Corte pela via dessa nova ação originária é restrita ao IBS e à CBS. Com efeito, “Os foros para solucionar diferenças envolvidas dessa instável relação federativa são: [...] o STJ (Brasil, 2024, Tít. IV, Cap. III, Art. 105, inc. I, al. “j”), nas modalidades de conflitos federativos envolvendo o IBS aos quais falecer caráter constitucional, desde que presentes a legitimidade e o interesse de agir” (Tripodi, 2024). No mesmo sentido, “[...] o Superior Tribunal de Justiça ganha novo papel, pois passa a ter função de mediação de conflitos entre os entes federativos ou destes com o Conselho Federativo em torno do IBS” (Lopes Filho, 2024).

Dentre as atribuições do Comitê Gestor do IBS previstas na Constituição, é possível que aquelas que serão objeto de questionamento perante o STJ estejam relacionadas com o repasse dos recursos arrecadados com tal exação. Essa hipótese está lastreada na infinidade de discussões judiciais dos entes federativos envolvendo os repasses dos fundos constitucionais de financiamento, bem como os repasses obrigatórios de recursos da União para os Estados e Municípios e dos Estados para os respectivos Municípios.

São diversos os casos em que o STF foi provocado a se manifestar em ações cíveis originárias, ações de controle concentrado ou em recurso extraordinário sobre a temática da repartição de receitas. Pode-se mencionar, a título exemplificativo, o RE 572.762, no qual o Plenário da Corte concluiu que o Estado de Santa Catarina não poderia abater dos municípios catarinenses a parte da arrecadação que foi diferida no âmbito de programa de incentivo fiscal de ICMS; por outro lado, no RE 705.423, o STF reconheceu a constitucionalidade de renúncia fiscal de imposto de renda e de imposto sobre produtos industrializados, promovida pela União, ainda que tenha reflexos sobre o fundo de participação dos Municípios (Lima; Gileá, 2023).

Portanto, é bastante plausível a hipótese de que tais discussões passarão a ser solucionadas pelo STJ em ações originárias. De fato, o art. 156-A, §4º, I e II, da Constituição Federal atribui ao Comitê Gestor do IBS a função de reter o montante equivalente ao saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes e distribuir o produto da arrecadação do imposto, deduzida a citada retenção, ao ente federativo de destino das operações que não tenham gerado creditamento.

Ademais, o art. 134, §§3º e 4º, do ADCT atribui ao Comitê Gestor do IBS outro papel relevante: a compensação dos saldos credores de ICMS homologados pelos Estados com o IBS, deduzindo o valor compensado do montante da arrecadação a ser repassado ao respectivo ente federativo.

Conforme se observa acima, o texto originário da Constituição Federal atribui ao STF o papel de árbitro do pacto federativo, incumbindo-lhe julgar causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta. Posteriormente, a EC 132/2023 inseriu um “subárbitro”, o STJ, a quem compete julgar os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.

O texto do Constituinte originário e a emenda do Constituinte reformador podem ensejar discussões acerca da compatibilidade entre eles, uma vez que, aparentemente, uma parcela da competência do STF para julgar matéria bastante sensível do jogo político agora está dentre as atribuições do STJ. É possível coexistir duas cortes para resolver conflitos federativos?

Não há discussões quanto à viabilidade do controle de constitucionalidade das emendas constitucionais. Com efeito, “a possibilidade de uma emenda à Constituição ser tida como inconstitucional é absolutamente trivial, encontrando, inclusive, precedentes na história recente brasileira” (Barroso, 2012). Destaca-se, nesse ponto, o recente julgamento das ADIs 7.047 e 7.064, que trataram das ECs 113/2021 e 114/2021, esta denominada como “PEC do calote”.

Estes trechos da ementa da ADI 7.064 contêm argumentação relevante para destacar o papel da Suprema Corte no *judicial review* das emendas do Poder Constituinte Derivado, considerando os parâmetros do texto originário:

[...] 3. O Supremo Tribunal Federal reconhece a possibilidade de *judicial review* do mérito das emendas constitucionais sempre que estas colidam com o core constitucional do texto originário de 1988. (ADI 939, Rel. Min. Sydney Sanches, Tribunal Pleno, julgado em 15/12/1993, DJ 18/03/1994, e ADIs 4357 e 4425, Rel. Min. Ayres Britto, Redator p/ acórdão o Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 14/03/2013, DJe 26/09/2014).

4. [...]

7. O exame da compatibilidade das Emendas Constitucionais 113 e 114/21 com os princípios constitucionais postos no texto de 1988 não pode prescindir da avaliação a respeito da legitimidade das mudanças efetivadas, especialmente sob a ótica dos momentos vividos pela sociedade brasileira nos últimos três anos.

8. O exercício do poder constituinte de maneira legítima precisa estar acorde ao pensamento social vigente ao momento em que as alterações constitucionais são processadas. Esta é, em verdade, umas das implicações da teoria dos “momentos constitucionais”, desenvolvida por Bruce Ackerman.

9. O judicial review é parte do processo de emendas à Constituição, uma vez que toda democracia liberal funcional depende de uma variedade de técnicas para introduzir flexibilidade no quadro constitucional.

10. A postergação do pagamento de valores relativos aos precatórios que excederam o teto fixado em Emenda à Constituição ensejou o sacrifício de direitos individuais do cidadão titular de um crédito em face do poder público, abalando sobretudo a legítima confiança nas instituições violando os efeitos da coisa julgada que foi favorável aos credores.

11. Os recursos financeiros destinados ao atendimento a tais direitos foram aproveitados em ações sociais e de saúde em momento em que o orçamento público viveu situação delicada decorrente de uma pandemia de proporções mundiais.

12. [...].

15. A medida adotada em 2021, em que pese tenha se mostrado legítima no momento da aprovação da Emenda Constitucional, necessita de escrutínio contínuo de seus efeitos, em vista da gravidade de suas consequências. É que os direitos suprimidos àquele momento excepcional não podem se tornar letra morta máxime em vista da possibilidade de a rolagem da dívida estatal torná-la completamente impagável em um momento futuro.

16. A postergação do pagamento das dívidas de precatórios, que se mostrou medida proporcional e razoável para que o poder público pudesse enfrentar a situação decorrente de uma pandemia mundial em 2022, a partir do exercício de 2023 caracteriza-se como providência fora de esquadro com os princípios de *accountability* que constam do próprio Texto Constitucional. É dizer que a limitação a direitos individuais que inicialmente manifestou-se como um remédio eficaz para combater os distúrbios sociais causados pela COVID-19, neste momento caminha para se tornar um veneno com possibilidade de prejudicar severamente, em um futuro breve, o pagamento das mesmas despesas com ações sociais anteriormente prestigiadas.

17. Nesse segmento revelam-se legítimas as medidas concernentes à limitação ao pagamento de precatórios apenas para o exercício de 2022, sendo certo que para além desse momento resta incompatível com as cláusulas constitucionais a limitação a direitos dos cidadãos a partir do momento em que cessaram os eventos que justificavam a restrição.

18. A quitação do passivo criado pelas Emendas Constitucionais 113 e 114/2021 é medida que se impõe, sob pena de se inviabilizar a atividade da administração pública em um futuro breve.

19. [...]

45. Ação Direta julgada parcialmente procedente para: (i) dar interpretação conforme a constituição do caput do art. 107-A do ADCT, incluído pela Emenda Constitucional 114/2021 para que seus efeitos somente operem para o exercício de 2022; (ii) a declaração de inconstitucionalidade, com supressão de texto, dos incisos II e III do mesmo dispositivo; (iii) a inconstitucionalidade por arrastamento dos §§ 3º, 5º e 6º do mesmo art. 107-A; (iv) declaração de inconstitucionalidade do art. 6º da Emenda Constitucional 114/2021; (v) a declaração de inconstitucionalidade do art. 100, § 9º, e do art. 101, § 5º, do ADCT, com redação estabelecida pelo art. 1º da EC 113/21; (vi) dar interpretação conforme a Constituição do art. 100, § 11, da Constituição, com redação da EC 113/21 para afastar de seu texto a expressão “com auto aplicabilidade para a União”. Conseqüentemente: (i) o cumprimento integral da decisão desta Ação Direta insere-se nas exceções descritas no art. 3º, § 2º, da Lei Complementar 200/23, que institui o Novo Regime Fiscal Sustentável, cujos valores não serão considerados exclusivamente para fins de verificação do cumprimento da meta de resultado primário a que se referem o art. 4º, § 1º, da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, prevista na lei de diretrizes orçamentárias em que for realizado o pagamento;



(ii) deferimento do pedido para abertura de créditos extraordinários para quitação dos precatórios expedidos para os exercícios de 2022, 2023, 2024, 2025 e 2026, quando excedentes do subteto fixado pelo art. 107-A do ADCT; (iii) autorizada à União a abertura de créditos extraordinários necessários ao pagamento imediato dos precatórios referidos, estando presentes, no caso concreto, os requisitos constitucionais da imprevisibilidade e urgência previstos no § 3º do art. 167 da CF, deduzidas as dotações orçamentárias já previstas na proposta orçamentária para o exercício de 2024, aberta a possibilidade de edição de medida provisória para o pagamento ainda no exercício corrente.

(ADI 7064, Relator(a): LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 01-12-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 18-12-2023 PUBLIC 19-12-2023)

Não obstante a possibilidade de exame da constitucionalidade da PEC 132/2023 no ponto em questão, antes de reputar a norma inconstitucional, pode-se lançar mão da hermenêutica constitucional na busca de uma solução para o que pode ser considerado uma tensão entre normas constitucionais.

Do ponto de vista da legislação infraconstitucional, as normas não podem conviver com contradições, de modo que existem critérios para solução de antinomias aparentes de leis, tais como a especialidade, a hierarquia e o tempo e lugar da vigência, conforme previstos no art. 2º do Decreto-Lei n. 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB).

Todavia, a Constituição, por sua natureza política, abriga interesses, ideias e direitos de toda a sociedade sobre a qual tem vigência, de modo que “abriga no seu corpo valores e interesses contrapostos. Nesses casos, como intuitivo, a solução das colisões entre normas não pode se beneficiar, de maneira significativa, dos critérios tradicionais” (Canotilho; Mendes; Sarlet, 2018). Assim, a Constituição deve ser interpretada sob outra perspectiva. Com efeito,

[...] do ponto de vista lógico, as normas constitucionais, frutos de uma vontade unitária e geradas simultaneamente, não podem jamais estar em conflito no momento de sua concretização. Portanto, ao intérprete da Constituição só resta buscar a conciliação possível entre proposições aparentemente antagônicas, cuidando, todavia, de jamais anular integralmente uma em favor da outra.

[...]

Nesta, como em outras hipóteses, o intérprete, sob a inspiração do princípio da unidade da Constituição, há de encontrar o espaço adequado de incidência de cada uma das normas que potencialmente podem incidir sobre o caso concreto (Barroso, 2012, pp 204/206).

Cuida-se do princípio da unidade, orientador do intérprete ao examinar o texto constitucional, para garantir uma vigência harmônica das normas constitucionais que estão tensionadas por uma contraposição aparente.

Portanto, na harmonização de sentido entre normas contrapostas, o intérprete deverá promover a concordância prática entre os bens jurídicos tutelados, preservando o máximo possível de cada um. Em algumas situações, precisará recorrer a categorias como a teoria dos limites imanentes: os direitos de uns têm de ser compatíveis com os direitos de outros. E em muitas situações, inexoravelmente, terá de fazer ponderações, com concessões recíprocas e escolhas (Canotilho; Mendes; Sarlet, 2018, p. 93).

A toda evidência, a EC 132/2023 acrescentou um novo ponto de tensão no texto constitucional ao instituir uma dualidade na solução do conflito federativo. O STF, em algum momento, será provocado a interpretar o citado dispositivo. Ao fazê-lo, podem ser mantidas as atribuições de ambas as Cortes, privilegiando a unidade da Constituição?

A viabilidade da coexistência de ambos os dispositivos pode ser estudada a partir do que o STF já manifestou acerca da sua competência originária para o julgamento dos conflitos federativos.

E esse tema foi objeto de estudo em relevante pesquisa de Andrea de Quadros Dantas (2020), que analisou quantitativa e qualitativamente 2.948 ações cíveis originárias ajuizadas no STF no período de 05/10/1988 a 31/12/2019. A sistematização dessas ações permitiu a identificação de quais delas foram julgadas no mérito pela Corte por reconhecer o potencial risco de abalo ao pacto federativo.

Mas, a autora destaca que “mesmo após a análise exaustiva das ACOs, não foi possível delimitar de maneira clara os contornos dessa potencialidade de abalo do pacto federativo”, o que evidencia a existência de um conceito fluido na configuração do conflito federativo apto a inaugurar a competência originária do STF.

Uma quantidade significativa das ações é descartada porque a Corte não vislumbra o risco de violação do pacto federativo. Nesse recorte, os principais assuntos em discussão são rotulados pelo Supremo Tribunal como meramente patrimoniais e incluem as execuções de um ente federado por outro e as formas de compensação e cálculo tributários. Ainda outras ações são extintas sem julgamento do mérito com fundamentos genéricos no sentido de inexistência de conflito relevante entre os entes federativos, com destaque para as discussões sobre propriedade de terras e questões relacionadas ao meio ambiente e a políticas públicas nacionais.

Por outro lado, a referida pesquisadora identificou um total de 615 ações cíveis originárias nas quais o STF afirmou a existência de conflito entres os entes. Nesse recorte, os três assuntos mais recorrentes são descritos desta maneira:

Analisando esse bloco jurisprudencial no qual o STF reconheceu a existência de conflito federativo (615 ACOs), observou-se que, em aproximadamente 73% das ACOs, se discute a regularidade da inscrição dos Estados em cadastros de inadimplência do governo federal, em cumprimento ao disposto nos artigos 25 e 40 da LRF, e a discussão acerca do CAUC aparece como o conflito federativo mais recorrente no STF.

O segundo tema quantitativamente mais relevante reporta-se à denominada repartição ou acesso a recursos pelos Estados (13%). Dentro de tal temática, inserem-se as discussões sobre o cálculo do percentual das parcelas destinadas aos Estados, a vinculação de tais recursos, o cumprimento de requisitos para acesso a operações de crédito, a desoneração de tributos por parte da União, a execução de contragarantia pela União e demais formas de repasse de verbas da União para os Estados. Exemplificativamente, tal tema envolve discussões acerca do Fundo de Participação

dos Estados, do cálculo das parcelas destinadas à educação (Fundef e Fundeb), da fórmula de cálculo da Receita Líquida Real, do percentual de royalties do petróleo e das perdas financeiras por desoneração de tributos redistribuídos aos Estados.

O terceiro tema que mais se repete nas decisões de mérito do STF está relacionado às questões tributárias (5%), em especial à imunidade recíproca, à constitucionalidade e à compensação de tributos. Novamente, a jurisprudência do STF reafirma a relevância da repartição da competência tributária para a configuração e o equilíbrio do contrato federativo, em especial o princípio da imunidade tributária recíproca como pilar fundamental do federalismo brasileiro (Dantas, 2020).

Arremata a autora, considerando as estatísticas dos assuntos discutidos, que “a temática federalista fiscal somaria 548 ACOs, o que representa 89% dos conflitos federativos entre União e Estados, assim reconhecidos pelo STF.”

Assim, cotejando as atribuições delineadas na EC 132/2023 para o Comitê Gestor do IBS com a jurisprudência do STF nas ações cíveis originárias, é possível constatar que, caso não existisse a previsão da nova competência do STJ, diversos questionamentos poderiam ser submetidos à Suprema Corte sob o fundamento de ofensa ao pacto federativo. Frisa-se, por oportuno, que não é objeto desta pesquisa o mérito de tais discussões, mas as considerações postas resultam do histórico de ações originárias ajuizadas no STF, bem como do direito de petição e da inafastabilidade da jurisdição.

Nesse passo, observa-se que o STF tem reconhecido a configuração do conflito federativo em temas relativos à repartição dos recursos arrecadados pela União com destinação constitucional específica ou por meio do fundo de participação ou de financiamento, tais como o Fundef e o Fundeb, ou ao impacto negativo nessa repartição das políticas desoneratórias do ente central. A Corte ainda constatou o risco à integridade da federação quando os entes litigavam sobre a imunidade recíproca, a constitucionalidade e a compensação de tributos. Esses contornos devem ser vistos com naturalidade, tendo em vista que a autonomia e o autogoverno dos entes subnacionais pressupõem a busca de um ideal de independência financeira, a qual precisou ser fortalecida com a ampliação do leque de serviços públicos descentralizados a partir da promulgação da Constituição (Lopes Filho, 2024).

Contudo, adotando-se uma interpretação que privilegia a unidade da Constituição Federal para extrair de seu texto a máxima efetividade, a competência de ambas as cortes pode coexistir, admitindo-se que uma parcela do poder de o STF julgar os conflitos federativos foi delegada ao STJ. Essa parcela, conforme visto, está restrita aos litígios relacionados com o IBS e a CBS.

A cisão da competência, nos termos que ora constam na Constituição, afigura-se como medida de racionalidade legislativa. Isso porque já foram distribuídas no STF milhares de ações

originárias somente com a previsão constitucional que confere legitimidade aos Estados e à União e respectivas entidades da administração indireta.

Já no âmbito do Comitê Gestor do IBS, os Municípios terão assento e foro para o debate de seus interesses. Desse modo, uma eventual modificação do art. 102, I, “F”, da CF para incluir os entes locais elevaria consideravelmente a quantidade de ações a serem julgadas pelo STF.

Com uma estrutura e composição maior, o STJ pode exercer com maior eficiência a competência para julgar os conflitos federativos, restrita ao âmbito do IBS e da CBS, porém alargada do ponto de vista subjetivo<sup>8</sup>.

No entanto, em conclusão, também se vislumbra um efetivo risco de insegurança jurídica no caso de adoção de critérios subjetivos para o conhecimento das ações cíveis originárias (jurisprudência defensiva) no caso de ajuizamento de uma grande quantidade de ações no STJ pelos milhares de entes legitimados. Da mesma forma, a falta de previsibilidade e de critérios objetivos para as duas Cortes definirem a respectiva competência para julgar o conflito federativo pode provocar insegurança jurídica.

---

<sup>8</sup> Há na doutrina apontamentos sobre uma provável superposição de competências do STJ e do STF, bem como medidas para contornar isso: “É plausível que, em controvérsias de maior repercussão, suscetíveis de verificação em diversos outros casos, surja fundada dúvida sobre sua caracterização como um conflito federativo qualificado, descortinando-se, na mesma medida, a possibilidade de ajuizamento da demanda pela pessoa política no Supremo Tribunal Federal, e não no STJ.

É possível, ademais, que, provocado por uma das partes, o STF reconheça sua competência para solucionar determinada demanda em curso no STJ, vislumbrando potencial abalo ao pacto federativo.

A fim de viabilizar maior previsibilidade e efetividade do contencioso judicial federativo atinente ao IBS e à CBS, parece adequado que se preveja legislativamente a possibilidade de livre trânsito do processo entre as Cortes, nos moldes estabelecidos para a ação rescisória, consoante dispõe o artigo 968, § 5º e 6º do Código de Processo Civil, ou para os recursos especial e extraordinário, à luz dos artigos 1.032 e 1.033 do mesmo Código.

Ademais, será necessário o permanente diálogo entre o STF e o STJ, inclusive com a implementação de mecanismos de cooperação entre as Cortes, até mesmo porque, por se tratar de competência originária, o STJ frequentemente deparar-se-á com controvérsias de índole constitucional que, ressalvada a possibilidade de reexame pelo STF mediante recurso extraordinário, quando atendidos todos os pressupostos de admissibilidade, poderão restar definitivamente dirimidas sem apreciação pela Corte de cúpula”. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2024-mar-03/conflituosidade-no-ibs-e-a-competencia-originaria-do-stj-na-ec-132-2023/>. Acesso em 09/11/2024, 20:06.

### 3 PROPOSTA DE INTERVENÇÃO

Historicamente, o fortalecimento do federalismo brasileiro foi acompanhado de uma descentralização fiscal, de modo que aos entes subnacionais foi atribuída a competência para instituir e cobrar tributos. Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, tais entes também se tornaram (ou deveriam se tornar) protagonistas na implementação de serviços públicos para a respectiva população. No mesmo contexto, houve ampla abertura para a criação de novos municípios, muitos dos quais inviáveis do ponto de vista econômico e com total dependência dos repasses de recursos dos Estados e da União. O resultado é a pressão orçamentária, endividamento público e uma competição fiscal entre os entes subnacionais, a denominada guerra fiscal (Serra, 1999).

Tal contexto resumido evidencia um problema há muito noticiado e objeto de estudo, embora não esgote suas causas: a complexidade do sistema tributário nacional. Isso, por sua vez, traz consequências negativas para a economia nacional. De fato,

Embora nenhum sistema tributário seja perfeito, o Brasil prima por ter uma das piores legislações tributárias do mundo. Os defeitos do sistema tributário brasileiro têm várias consequências. Por um lado, induzem uma organização extremamente ineficiente da economia, puxando para baixo a produtividade da economia nacional. Por outro lado, geram grandes distorções distributivas, ao abrir brechas que permitem que pessoas de alta renda sejam muito pouco tributadas.

Adicionalmente, a complexidade do sistema tributário brasileiro faz com que o custo de apuração e recolhimento dos impostos (custo de conformidade) seja extremamente elevado.

[...]

Por fim, a complexidade e a insegurança sobre as regras aplicáveis resultam num altíssimo nível de contencioso entre os contribuintes e o fisco, tanto na esfera administrativa quanto na esfera judicial (Appy, 2015).

Observa-se que um sistema federativo de três níveis tem interesses e tensões difíceis de conformar, o que se justifica pelo tempo necessário para que o Congresso Nacional aprovasse a reforma da tributação sobre o consumo, base econômica tributada pela União, Estados e Municípios.

Apesar de necessária e tão aguardada, a PEC 132/2023 não é imune às críticas e não constitui uma solução perfeita, mas possível para o atual cenário político nacional.

Neste estudo, um problema decorrente diretamente da reforma tributária foi demonstrado, razão pela qual o presente tópico apresenta uma proposta de alteração na legislação capaz de mitigar o impacto negativo da Emenda no contencioso judicial tributário e aperfeiçoar a prestação jurisdicional em matéria fiscal.

### 3.1 Problemas identificados para o contencioso judicial tributário

Com a EC 132/2023, o sistema tributário nacional vai contar com dois tributos sobre o consumo: o IBS e a CBS. Eles estarão submetidos às mesmas regras em relação a fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos, imunidades, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, regras de não cumulatividade e de creditamento.

Ocorre que o IBS é da competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios. Já a CBS é da competência da União.

No âmbito administrativo, a EC 132/2023 instituiu o Comitê Gestor do IBS, por meio do qual os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, a competência em relação ao IBS para editar regulamento único, uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto, arrecadar o IBS, efetuar as compensações, distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios e decidir o contencioso administrativo.

Há fundadas críticas doutrinárias em relação ao modelo de contencioso administrativo adotado na reforma por causa da omissão em relação à CBS, de modo que a discussão sobre esse tributo na seara administrativa permanecerá como sempre foi: as Delegacias Regionais de Julgamento (DRJ's) na primeira instância e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na segunda instância. Assim, enquanto a discussão do IBS será decidida por conselheiros indicados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, no caso da CBS os conselheiros serão nomeados pela União, de modo que há efetivo risco de entendimentos conflitantes (De Abreu, 2024).

Antevendo essa problemática, a PEC 132/2023 inseriu no texto constitucional o art. 156-B, §§6<sup>a</sup>, 7<sup>o</sup> e 8<sup>o</sup>, com o seguinte teor:

§ 6<sup>o</sup> O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compartilharão informações fiscais relacionadas aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, e atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos a eles relativos.

§ 7<sup>o</sup> O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços e a administração tributária da União poderão implementar soluções integradas para a administração e cobrança dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.

§ 8<sup>o</sup> Lei complementar poderá prever a integração do contencioso administrativo relativo aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V (Brasil, 2023).

Trata-se de questão que vai precisar de uma solução por ocasião da regulamentação da reforma tributária, mas que nesta pesquisa é tangenciada em razão de o seu objeto se restringir ao contencioso judicial tributário.

E, da mesma forma, foi identificado em tópico precedente que as discussões relacionadas com o IBS e a CBS serão resolvidas em vias distintas do Poder Judiciário. Enquanto o imposto de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios será submetido à Justiça Comum dos Estados e do Distrito Federal, a CBS, em razão da presença da União em um dos polos, será submetida ao crivo da Justiça Federal.

Desse modo, o fato de a Justiça Estadual e a Justiça Federal decidir as mesmas matérias enseja o risco efeito de decisões conflitantes.

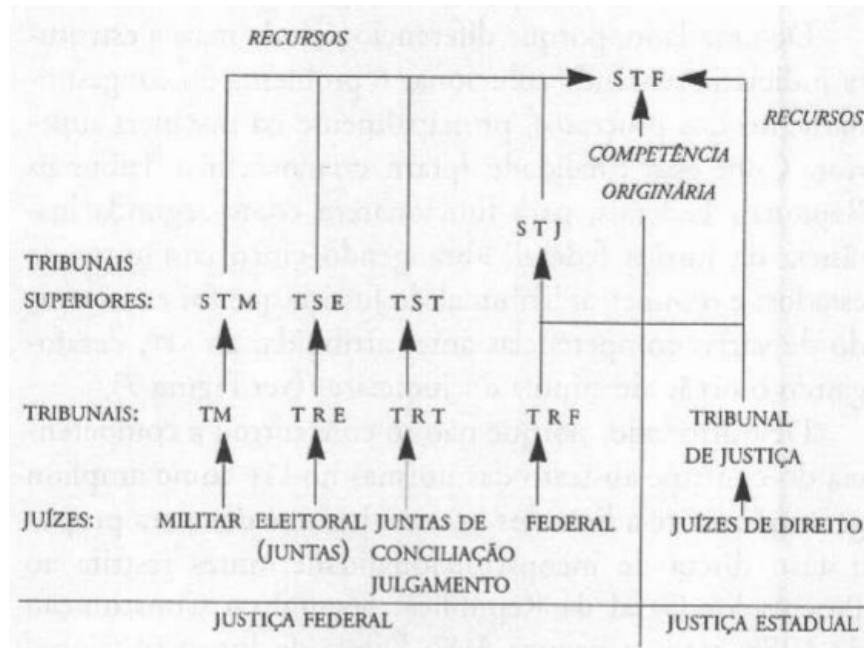
Até o momento, não há no desenho institucional brasileiro um órgão de superposição capaz de dirimir litígios administrativos com interesses opostos da União e dos entes subnacionais.

Por outro lado, no Poder Judiciário, o modelo desenhado pela Constituição Federal contempla a existência de um Tribunal Superior, no qual os entendimentos emanados da Justiça Federal e da Justiça Comum dos Estados e do Distrito Federal sobre a legislação federal são harmonizados.

### **3.2 A instância julgadora de vértice da legislação federal e o instrumento adequado para conferir segurança jurídica**

Na estrutura do Poder Judiciário brasileiro, o STJ desempenha uma relevante função de Corte de vértice da Justiça Comum Federal e Estadual. Criado pela Constituição Federal de 1988, o STJ substituiu o extinto Tribunal Federal de Recursos e assumiu várias competências do STF, de modo que o julgamento em segunda instância das causas da Justiça Federal passou a ser da competência dos novos Tribunais Regionais Federais (Arantes, 1997).

Essa instância superior, desvinculada das questões fáticas e probatórias dos autos, passou a julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados e DF, quando a decisão recorrida contrariar ou negar vigência a tratado ou lei federal, julgar válido ato de governo local contestado em face de lei federal e der a lei federal interpretação divergente da que lhe haja atribuído outro tribunal. O seu encaixe na estrutura do Poder Judiciário foi assim ilustrado por Rogério Bastos Arantes (1997, p. 106):



Conforme se observa, o STJ atua em uma função reativa ao cassar os acórdãos dos Tribunais que violam a legislação federal. Olhando para o passado, a Corte atua como guardiã da lei federal, em paralelo com a função do STF de guardiã da Constituição Federal. Do ponto de vista prospectivo, com um olhar para frente, o Tribunal tem a importante função de orientar a aplicação da legislação federal, uniformizando o entendimento e estabelecendo precedentes (Bello, 2016).

Tais contornos da função institucional do STJ estão bem delineados no estudo de Elaine Harzheim Macedo e Alexei Almeida Chapper (2015):

O Superior Tribunal de Justiça tem sua missão constitucional bem delimitada como tribunal ao qual incumbe fornecer a última interpretação a respeito das normas infraconstitucionais de natureza federal. Isso lhe impõe a necessidade de atuar como uma Corte de Justiça, instituída para conceder uma decisão justa para o caso concreto, e passar a atuar como uma Corte de Precedentes, constituída para a interpretação do Direito a partir do caso concreto.

A ampliação de mecanismos que permitam a sobreposição dos precedentes firmados pela Corte tem a aptidão de fortalecer este sistema de uniformização da jurisprudência e orientação das instâncias inferiores em respeito à direção interpretativa apontada nos precedentes, como, a rigor, vem recentemente fazendo o Superior Tribunal de Justiça. Mas não basta a mera orientação, é preciso, mais que isso, criar mecanismos de vinculação de tais orientações, para o quê a legislação inserta no CPC de 1973, no mínimo, é frágil. Enquanto o enunciado uniformizador apenas orientar os julgamentos dos órgãos judiciais locais, não se alcança com eficiência a função normatizadora.

E mais. A técnica de redação do precedente se difere da redação de uma decisão despreocupada com o futuro. A *ratio decidendi* deve ficar clara, restando visíveis à sociedade quais os fatores foram decisivos à formação do resultado. Trata-se de uma nova visão das Cortes Superiores, que, mais do que corrigir desvios interpretativos, devem pensar suas funções de forma prospectiva, a fim de sinalizar a todos os órgãos inferiores do Judiciário a melhor interpretação, mediante formação de precedentes. Enquanto o julgador do caso concreto compõe o conflito olhando para o passado (fatos que sustentam a postulação), o Tribunal Superior deve olhar para o futuro, projetando o resultado produzido para ser observado (e, aí, quanto mais



vinculante, mais eficaz) nos novos casos, nos novos conflitos (Macedo; Chapper, 2015).

Portanto, é por meio da competência recursal que o STJ resguarda a aplicação da legislação federal e uniformiza a jurisprudência.

Entretanto, há um procedimento de competência originária, denominado Pedido de Uniformização de Interpretação de Lei (PUIL), de aplicação restrita ao microsistema dos juizados especiais, que merece atenção nesta pesquisa porque está em consonância com o papel do STJ e pode servir de parâmetro para a proposta de intervenção descrita no tópico seguinte.

No caso dos juizados especiais federais, o art. 14, §§ 4º ao 10, da Lei 10.259/2001 estabelece o procedimento para a uniformização de interpretação de lei federal quando houver divergência entre decisões sobre questões de direito material proferidas por Turmas Recursais. Quando a orientação acolhida pela Turma de Uniformização, em questões de direito material, contrariar súmula ou jurisprudência dominante no STJ, a parte interessada poderá provocar a manifestação deste, que dirimirá a divergência. No âmbito da Corte Superior, o relator poderá conceder, de ofício ou a requerimento do interessado, medida liminar determinando a suspensão dos processos nos quais a controvérsia esteja estabelecida. Além disso, pedirá informações ao Presidente da Turma Recursal ou Coordenador da Turma de Uniformização e ouvirá o Ministério Público, caso seja necessário. A norma ainda prevê a manifestação de eventuais interessados, ainda que não sejam partes no processo, no prazo de trinta dias.

Tratando-se dos juizados especiais vinculados à Justiça Comum dos Estados e do Distrito Federal, os arts. 18, §3º, e 19, da Lei n. 12.153/2009 estabelecem um procedimento semelhante, de modo que, quando as Turmas recursais de diferentes Estados derem à lei federal interpretações divergentes, ou quando a decisão proferida estiver em contrariedade com súmula do Superior Tribunal de Justiça, o pedido será por este julgado. Ademais, se a orientação acolhida pelas Turmas de Uniformização de um determinado Estado ou do Distrito Federal contrariar súmula do STJ, a parte interessada poderá provocar a manifestação deste, que dirimirá a divergência. Também há previsão de concessão de liminar para suspender os processos e de pedido de informações ao Presidente da Turma Recursal ou Presidente da Turma de Uniformização, bem como de oitiva do Ministério Público nos casos previstos em lei.

O Regimento Interno do STJ estabelece o seguinte no art. 67, “1”, parágrafo único, VIII-A, acerca dessa classe de processos:

Art. 67. O registro far-se-á em numeração contínua e seriada em cada uma das classes seguintes:  
L - Pedido de Uniformização de Interpretação de Lei (PUIL);  
[...]

Parágrafo único. O Presidente resolverá, mediante instrução normativa, as dúvidas que se suscitarem na classificação dos feitos e papéis, observando-se as seguintes normas:

[...]

VIII-A - a classe Pedido de Uniformização de Interpretação de Lei (PUIL) compreende a medida interposta contra decisão: a) da Turma Nacional de Uniformização no âmbito da Justiça Federal que, em questões de direito material, contrarie súmula ou jurisprudência dominante no Superior Tribunal de Justiça; b) da Turma Recursal dos Juizados Especiais da Fazenda Pública no âmbito dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios quando as Turmas de diferentes Estados derem a lei federal interpretações divergentes, ou quando a decisão proferida estiver em contrariedade com súmula do Superior Tribunal de Justiça; e c) das Turmas de Uniformização dos Juizados Especiais da Fazenda Pública no âmbito dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios quando a orientação adotada pelas Turmas de Uniformização contrariar súmula do Superior Tribunal de Justiça (Brasil, 2016).

Com esse procedimento, o STJ tem a oportunidade de orientar a aplicação da legislação federal no microsistema dos juizados, conferindo maior segurança jurídica ao evitar soluções díspares para casos semelhantes<sup>9</sup>.

Ocorre que o CPC/2015 instituiu no âmbito dos tribunais de segunda instância um procedimento com um objetivo parecido com o PUIL. O art. 976 do CPC autoriza a instauração do incidente de resolução de demandas repetitivas (IRDR) quando houver, simultaneamente, efetiva repetição de processos que contenham controvérsia sobre a mesma questão unicamente de direito e risco de ofensa à isonomia e à segurança jurídica.

O incidente é visto como uma contribuição do direito processual para a solução da grave crise existente na prestação jurisdicional, que carece de eficiência e racionalidade, uma vez que o julgamento da tese vincula os juízos que estão sob a jurisdição do respectivo tribunal (Teixeira, 2015). De fato, com a fixação da tese no IRDR, as demandas idênticas poderão ser julgadas de forma célere e uniforme e há a possibilidade de desencorajar a interposição de recursos protelatórios em razão da previsibilidade gerada pelo precedente acerca do entendimento do tribunal.

Naturalmente, o IRDR não passou imune às críticas, em geral sob a perspectiva de que ensejaria a concentração de poder nos tribunais e de que o julgamento célere, sem o tempo necessário para o amadurecimento das teses, não contribui necessariamente para a segurança jurídica.

Antes mesmo de o CPC entrar em vigor, Georges Abboud e Marcos de Araújo Cavalcanti (2015) apontaram:

---

<sup>9</sup> De acordo com a numeração sequencial das classes de processos autuados no STJ, entre 16/3/2016, data da criação da classe PUIL com a Emenda Regimental n. 22, até o dia 14/11/2024, a Corte recebeu 4.539 pedidos de uniformização. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/>. Acesso em 14/11/2024, às 15:46.

- (a) violação à independência funcional dos magistrados e à separação funcional dos Poderes: a vinculação da tese jurídica aos juízes de hierarquia inferior ao órgão prolator da decisão não está prevista na Constituição da República;
- (b) violação ao contraditório: ausência do controle judicial da adequação da representatividade como pressuposto fundamental para a eficácia vinculante da decisão de mérito desfavorável aos processos dos litigantes ausentes do incidente processual coletivo;
- (c) violação ao direito de ação: ausência de previsão do direito de o litigante requerer sua autoexclusão (*opt-out*) do julgamento coletivo (Abboud; Cavalcanti, 2015);

O fato é que o IRDR vem sendo amplamente utilizado nos tribunais e se consolidando no sistema brasileiro de precedentes, inclusive com a contribuição do STJ na interpretação dos dispositivos do CPC. Mas o Código não previu a sua aplicação no âmbito da Corte Superior.

Não obstante a aplicação restrita aos tribunais de segunda instância, o IRDR tem uma significativa ligação com o STJ.

Isso porque o incidente não é cabível quando o STJ ou outro tribunal superior, no âmbito de sua respectiva competência, já tiver afetado recurso para definição de tese sobre questão de direito material ou processual repetitiva (art. 976, §4º, do CPC). Aspectos importantes do seu processamento e julgamento são aplicados também ao recurso especial repetitivo, tais como a ampla e específica divulgação e publicidade, por meio de registro eletrônico no Conselho Nacional de Justiça, a obrigação de manter banco eletrônico de dados atualizados com informações específicas sobre questões de direito submetidas ao incidente, constando, no mínimo, os fundamentos determinantes da decisão e os dispositivos normativos a ela relacionados (art. 979 do CPC).

Outro ponto de junção, estabelecido no art. 982, §3º, do CPC, visando à garantia da segurança jurídica, é a possibilidade de qualquer legitimado mencionado no art. 977, II e III, requerer ao STJ a suspensão de todos os processos individuais ou coletivos em curso no território nacional que versem sobre a questão objeto do incidente já instaurado. Essa legitimidade também é conferida à parte no processo em curso no qual se discuta a mesma questão objeto do incidente. Destaca-se que a suspensão nacional é cessada se não for interposto recurso especial ou recurso extraordinário contra a decisão proferida no incidente.

Por fim, cabe recurso extraordinário ou especial, conforme o caso, contra o julgamento de mérito do incidente, o qual pode ser interposto, inclusive, pelo *amicus curiae* (art. 138, §3º, do CPC), excepcionalmente legitimado. O recurso tem efeito suspensivo e a repercussão geral de questão constitucional eventualmente discutida é presumida. Outrossim, apreciado o mérito do recurso, a tese jurídica adotada pelo STF ou pelo STJ será aplicada no território nacional a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito (art. 987 do CPC).

O exposto até aqui evidencia a viabilidade da implementação do procedimento do IRDR no STJ como uma forma de uniformizar o entendimento sobre a legislação de regência do IBS e da CBS e, assim, garantir a isonomia e a segurança jurídica na sua aplicação pela Justiça Federal e Justiça dos Estados e do Distrito Federal.

A forma de julgamento objetiva do IRDR ocorre basicamente de duas formas: uma com a apreciação de uma causa-piloto e outra com uma causa-modelo.

O sistema adotado pelo CPC/2015 foi o da causa-piloto, com a exigência de julgamento de uma causa (recurso) em tramitação no respectivo tribunal. No entanto, em outros países, como é o caso do modelo alemão, há um “procedimento-modelo”, ou uma causa-modelo na qual a tese é fixada para ser seguida no julgamento das demandas repetitivas (Cunha; Didier Jr, 2016, p. 315).

De acordo com a jurisprudência do STJ, esses contornos estabelecidos pelo CPC não podem ser alterados ou adaptados pelos tribunais:

PROCESSUAL CIVIL E AMBIENTAL. INCIDENTE DE RESOLUÇÃO DE DEMANDAS REPETITIVAS. ROMPIMENTO DA BARRAGEM DO FUNDÃO, EM MARIANA/MG. INTERRUÇÃO DO FORNECIMENTO DE ÁGUA E DÚVIDA SOBRE SUA QUALIDADE APÓS O RESTABELECIMENTO. DANOS DE MASSA. PROCESSOS INDICADOS COMO REPRESENTATIVOS DE CONTROVÉRSIA MULTITUDINÁRIA QUE CORRIAM NO JUIZADO ESPECIAL E EM PRIMEIRO GRAU NA JUSTIÇA COMUM ESTADUAL. INCOMPETÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA. AVOCÇÃO DE QUESTÕES. ADOÇÃO DO SISTEMA DA CAUSA-MODELO COMO FORMA DE AFASTAR TAL ALEGAÇÃO. IMPEDIMENTO DA PARTICIPAÇÃO DOS AUTORES DOS PROCESSOS INDICADOS COMO REPRESENTATIVOS DA CONTROVÉRSIA, SOB O ARGUMENTO DE QUE, NO SISTEMA DA CAUSA-MODELO, SÓ É PARTE QUEM PROPÕE O INCIDENTE. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. NÃO CABIMENTO DO IRDR NA FORMA COMO ADMITIDO. NULIDADE. HISTÓRICO DA DEMANDA

1. Cuida-se, na origem, de Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas instaurado pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais após requerimento da Samarco Mineração S/A em razão dos milhares de processos individuais que têm como pedido o pagamento de indenização por danos materiais e morais decorrentes da interrupção do fornecimento de água e do receio sobre sua qualidade com o retorno da captação e da distribuição pelos serviços de abastecimento público, após o desastre ambiental decorrente do rompimento da Barragem do Fundão, em Mariana.

2. [...]

CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL NO CASO CONCRETO. DISTINGUISHING EM RELAÇÃO AO RESP 1.798.374/DF, JULGADO PELA CORTE ESPECIAL

7. Não se desconhece que, ao julgar o REsp 1.798.374/DF, de Relatoria do em. Ministro Mauro Campbell Marques, a Corte Especial firmou o entendimento de que não cabe Recurso Especial contra acórdão que define, em abstrato, teses repetitivas desvinculadas de uma causa-piloto.

8. Na ocasião, a Corte Especial analisou a admissibilidade de Recurso Especial da Defensoria Pública do Distrito Federal contra acórdão fundado em pedido de revisão de tese em IRDR, em que, nas palavras do em. Ministro Mauro Campbell Marques, "sequer existe parte contrária e, conseqüentemente, qualquer espécie de contraditório."

9. O Superior Tribunal de Justiça, então, concluiu que "a tese jurídica fixada em abstrato no julgamento do IRDR, ainda que no âmbito da interpretação de norma infraconstitucional federal, não pode ser considerada como causa decidida sob a ótica constitucional, o que somente ocorreria com a aplicação da referida tese jurídica ao caso selecionado para o julgamento ou na aplicação nas causas em andamento/sobrestadas (caso concreto) que versem sobre o tema repetitivo julgado no referido incidente." Consignou-se, ainda, que o não cabimento do Apelo Especial em tais casos não prejudicaria o acesso da questão federal ao STJ, "pois a tese jurídica será aplicada aos demais casos idênticos e sobrestados que aguardavam a resolução do incidente e tratavam da mesma questão jurídica, o que, ao menos em linha de princípio, viabilizaria a interposição do recurso especial."

10. No entanto, a questão posta neste Apelo Especial, ao menos na parte em que interessa para este julgamento, não diz respeito às teses abstratamente fixadas na origem, mas à aplicação, em concreto, das próprias regras processuais que envolvem o instituto do IRDR. O que se discute neste feito (e este é o *distinguishing* em relação ao que foi decidido no REsp 1.798.374 /DF) é a própria admissibilidade e a observância das regras do *due process* no Incidente inaugurado pela Samarco, como será explicitado nos itens seguintes.

11. Por se tratar de debate acerca da aplicação, em concreto, das regras processuais previstas para a admissão e o julgamento do IRDR, não haverá outra oportunidade para que as alegações da parte recorrente cheguem ao STJ. Publicadas as teses, os casos concretos serão solucionados de acordo com elas, sem possibilidade de novo debate a respeito da higidez da decisão do IRDR, que já terá transitado em julgado.

#### ADOÇÃO DA SISTEMÁTICA DA CAUSA-MODELO E VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

12. Da leitura dos acórdãos proferidos pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais nota-se que aquela Corte adotou a sistemática da causa-modelo e, a partir dessa premissa, rejeitou as diversas tentativas de participação daqueles que tiveram seus processos indicados pela Samarco como representativos de controvérsia multitudinária. O TJMG chegou a afirmar que "somente se pode atribuir tal condição [de parte] a Samarco, pois fora quem o manejou" (fl. 4.419, e-STJ).

13. Para fundamentar a adoção da sistemática da causa-modelo, afirmou-se sobre os processos indicados como representativos de controvérsia: um estava em trâmite no Juizado Especial (caso do Espólio de Vânio Rodrigues de Sousa); e o outro ainda corria em primeiro grau, não podendo ser julgado imediatamente pelo Tribunal, sob pena de supressão de instância (caso de Rosângela Maria da Silva).

14. O Código de Processo Civil adotou, como regra, a sistemática da causa-piloto para o julgamento do IRDR, que nada mais é do que um incidente instaurado em um processo já em curso no Tribunal para resolver questões de direito oriundas de demandas de massa.

15. A adoção da sistemática da causa-modelo não é de livre escolha do Tribunal. Pelo contrário, o Código de Processo Civil a permite em apenas duas hipóteses: quando houver desistência da parte que teve o (único) processo selecionado como representativo de controvérsia multitudinária, nos termos do art. 976, § 1º, do CPC; e quando há "pedido de revisão da tese jurídica fixada no IRDR, o qual equivaleria ao pedido de instauração do incidente (art. 986 do CPC), [caso em que] o Órgão Julgador apenas analisa a manutenção das teses jurídicas fixadas em abstrato, sem qualquer vinculação a qualquer caso concreto." (REsp 1.798.374/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Corte Especial, DJe de 21.6.2022). A peculiaridade deste caso é que nenhuma dessas duas hipóteses estava presente, mas mesmo assim a Corte local decidiu julgar uma causa-modelo, indeferindo as diversas tentativas de manifestação das partes de um dos polos da relação jurídica.

16. No Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas, a regra é a participação das partes dos recursos selecionados como representativos da controvérsia, que constitui núcleo duro do princípio do contraditório, na perspectiva da representatividade adequada. O CPC/2015, sem prejuízo da participação dos *amici curiae* e MP no incidente, imputou à parte da causa-piloto a condição de representante dos eventuais afetados pela decisão, pois fala em juízo em nome de todos e em razão da identidade de interesses, de modo que a Corte a quo tem o dever de garantir que tal representação seja efetivamente exercida de forma adequada.

17. Pode-se afirmar que a garantia e a fiscalização, pela Corte, da efetiva participação das partes é ainda mais imperativa no IRDR, se comparado aos processos coletivos que visam tutelar direitos individuais homogêneos. Nestes, a decisão desfavorável ao grupo não prejudica seus membros, em razão da regra da extensão da coisa julgada secundum *eventum litis*. No IRDR, por outro lado, a decisão desfavorável será a todos aplicada, pois precedente qualificado (art. 927, III, CPC). E é regra elementar do *due process* que aquele que não participou do processo - ainda que por intermédio de representante adequado - não pode ser por ele prejudicado, pois "todos têm direito a um dia perante a Corte."

18. Logo, o Tribunal de origem não pode avocar o julgamento de determinadas questões de direito em causas que não lhe compete julgar e, ainda, afastar a participação de um dos lados da controvérsia sob o fundamento de que decidiu adotar a sistemática da causa-modelo. Ora, se o julgamento de processo oriundo do Juizado Especial ou que ainda corre em primeiro grau não lhe compete, o TJMG deveria ter determinado que a Samarco indicasse processos que satisfizessem esse requisito. O próprio Relator poderia tomar essa iniciativa, selecionando processos que melhor atendessem a exigência da representatividade adequada para julgá-los como causa-piloto, respeitando o contraditório e a ampla defesa e permitindo a participação dos atores relevantes do litígio massificado.

19. Ao contrário do que afirma o Tribunal estadual, não se trata de admitir, indistintamente, a participação de todos os particulares que tiveram seus processos suspensos; isso certamente inviabilizaria o julgamento do Incidente. O ordenamento jurídico, todavia, impõe a efetiva participação, no mínimo, daqueles que tiveram seus processos indicados como causas representativas da controvérsia multitudinária, pois são, indiscutivelmente, partes interessadas no Incidente. Como afirma a doutrina, o IRDR não pode ser interpretado de maneira a dar origem a uma espécie de "justiça de cidadãos sem rosto e sem fala", calando as vítimas de danos em massa em privilégio ao causador do dano.

20. A participação das vítimas dos danos em massa - autores das ações repetitivas - constitui o núcleo duro do princípio do contraditório no julgamento do IRDR. É o mínimo que se deve exigir para garantir a observância ao devido processo legal, sem prejuízo da participação de outros atores relevantes, como o Ministério Público e a Defensoria Pública. A participação desses órgãos públicos não dispensa esse contraditório mínimo, especialmente diante do que dispõe o art. 976, § 2º, do CPC: "o Ministério Público intervirá obrigatoriamente no incidente e deverá assumir sua titularidade em caso de desistência ou de abandono."

21. Se as partes autoras dos processos selecionados não os abandonaram ou deles desistiram - pelo contrário, tentaram ser ouvidas por diversas vezes, sem sucesso -, sua efetiva participação é imposição do princípio do contraditório.

22. Especificamente quanto à Defensoria Pública do Estado de Minas Gerais, verifica-se que sua participação na qualidade de *amicus curiae* foi indeferida (fls. 4.175-4.179, e-STJ). Mas quando a Defensoria Pública tomou a iniciativa de propor outro Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas com objeto semelhante, o Tribunal de Justiça resolveu admitir sua participação como proponente, mas já na adiantada fase do julgamento do mérito do IRDR.

23. Registre-se que essa mesma solução foi adotada, à unanimidade, pela Segunda Turma no julgamento do Recurso Especial n. 2.023.892/AP (acórdão ainda não publicado).

24. O vício atinge não apenas o acórdão de mérito, mas todo o procedimento do IRDR. É no juízo de admissibilidade do incidente, por exemplo, que são fixadas as questões de direito a serem dirimidas, devendo ser permitida a colaboração dos dois lados da relação jurídica também nesta fase. Ademais, como dito, o art. 978, parágrafo único, do CPC exige que o Tribunal responsável pela fixação da tese tenha competência para julgamento dos processos selecionados como representativos de controvérsia.

NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA 283/STF

25. [...]

CONCLUSÃO

29. Recurso Especial do Ministério Público do Estado de Minas Gerais conhecido na parte em que se alega violação dos arts. 983, caput, c/c o art. 7º, do CPC e, nessa

extensão, provido para fins de anular, desde o seu nascedouro, o IRDR julgado na origem, ficando prejudicadas as demais questões levantadas no Apelo nobre.  
30. Prejudicados os Recursos Especiais de Michell Henriques Guerra, da Ordem dos Advogados do Brasil - Seção Minas Gerais, de Rosângela Maria da Silva e do Espólio da Vânio Rodrigues de Sousa e o Agravo da Samarco Mineração S/A.  
(REsp n. 1.916.976/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 21/5/2024, DJe de 23/8/2024.)

Não obstante a adoção da causa-piloto, o CPC admite duas hipóteses de causa-modelo: quando a parte desiste ou abandona o processo (art. 976, §1º, do CPC) e no procedimento de revisão da tese jurídica firmada no incidente (art. 986 do CPC).

Para conferir efetividade ao incidente no âmbito do STJ, seria necessário adotar o procedimento da causa-modelo, evitando-se a usurpação da competência dos tribunais e, ao mesmo tempo, a espera pelo esgotamento das instâncias ordinárias para instaurar o incidente apenas quando houver recurso especial no Tribunal. Nesse caso, é mantida a coerência do sistema recursal, de modo que o julgamento do incidente e a fixação da tese jurídica são similares à sistemática do recurso especial e não de um recurso ordinário.

Os requisitos para o IRDR no STJ são aqueles exigidos para a sua instauração nos tribunais, notadamente a repetição de processos que contenham controvérsia sobre a mesma questão jurídica e o risco de ofensa à isonomia e à segurança jurídica. O ordenamento jurídico brasileiro contempla algo parecido ao disciplinar a arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF), também cabível quando for relevante o fundamento da controvérsia constitucional sobre lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, hipótese em que a petição inicial deve conter a comprovação da existência de controvérsia judicial relevante sobre a aplicação do preceito fundamental que se considera violado (arts. 1º, parágrafo único, I, e 3º, V, da Lei n. 9.882, de 3 de dezembro de 1999).

A coerência do sistema recursal e da estrutura do Poder Judiciário exige que o IRDR seja instaurado no STJ como uma causa-modelo oriunda de processos em curso nos tribunais, suspendendo-se o julgamento da apelação e dos demais processos em curso com a mesma controvérsia, estes independentemente do estágio processual. Não se trata de uma ideia completamente inovadora para o STJ, uma vez que já existe um procedimento parecido para dirimir a divergência na aplicação da lei federal, restrito ao microsistema dos juizados especiais, o PUIL.

A parte interessada deve demonstrar de modo efetivo a existência de decisões conflitantes sobre a mesma controvérsia de direito, proferidas por juízos vinculados a tribunais diversos (caso sejam vinculadas ao mesmo tribunal, é neste que deve ser instaurado o IRDR).

Instaurar o incidente a partir de um processo em grau de apelação afasta uma das críticas ao IRDR, relacionada com o tempo necessário para o amadurecimento da tese e o desenvolvimento da argumentação (Marinoni, 2016), com a viabilidade do exercício do poder de convencimento sobre o juiz.

De qualquer modo, é oportuno registrar que o sistema brasileiro de precedentes contempla a fixação de tese vinculante sem que se exija a efetiva repetição de processos com discussão semelhante ou o decurso de tempo necessário para seu amadurecimento. Trata-se do incidente de assunção de competência (IAC), previsto no art. 947 do CPC, admissível quando o julgamento de recurso, de remessa necessária ou de processo de competência originária envolver relevante questão de direito, com grande repercussão social, sem repetição em múltiplos processos ou quando ocorrer relevante questão de direito a respeito da qual seja conveniente a prevenção ou a composição de divergência entre câmaras ou turmas do tribunal.

Conforme se observa, esse incidente não exige a demonstração da efetiva repetição de casos semelhantes com a necessidade de uniformização no entendimento, bastando a constatação de uma repetição de casos no futuro, com repercussões sociais em razão de relevante questão de direito presente (Richter, 2018). Não fosse a possibilidade de repetição de casos futuros, não haveria necessidade de estabelecer a sua força vinculante no mesmo dispositivo que trata desse efeito nos acórdãos de IRDR e de recursos especial e extraordinário repetitivos (art. 927, III, do CPC).

Diferentemente do IRDR, porém, o IAC pode ser instaurado tanto nos tribunais dos Estados e das regiões quanto no STJ, de modo que a proposta de intervenção objeto de estudo não está muito distante daquilo que já existe no ordenamento jurídico.

Destaca-se que o art. 983 do CPC já prevê meios adequados para garantir uma ampla discussão da tese ao dispor que o relator ouvirá as partes e os demais interessados, inclusive pessoas, órgãos e entidades com interesse na controvérsia. Esses legitimados podem requerer a juntada de documentos, bem como as diligências necessárias para a elucidação da questão de direito controvertida. Há ainda a intervenção obrigatória do Ministério Público.

Portanto, no caso do IRDR, haverá a perspectiva de um julgamento qualificado, com amplo debate e racionalizador do processo.

O cenário vislumbrado é diverso daquele verificado atualmente, como demonstram os dados estatísticos examinados no primeiro capítulo. De fato, no ano de 2024 (até o dia 31 de outubro), o STJ recebeu 52.384 processos novos apenas com o assunto Direito Tributário. Dividido pelos 10 ministros que julgam essa matéria, são mais de 5 mil processos para cada.



É natural que muitos desses processos tenham deficiências técnicas ou formais que impeçam o exame do mérito, mas não se pode desconsiderar que diversos outros poderiam orientar o julgamento nas instâncias ordinárias com o estabelecimento de jurisprudência ou de precedente qualificado e, no entanto, acabam sendo descartados por óbices em decisões monocráticas.

O julgamento de causas-piloto, com debate qualificado, vai ao encontro do papel institucional do STJ como Corte de precedentes. Considerando que a tese vincula as instâncias ordinárias sujeitas à sua jurisdição, há uma perspectiva de redução do número de recursos. Isso porque a aplicação de um precedente vinculante é solucionada de modo definitivo no âmbito dos próprios tribunais locais ou regionais.

É certo que uma consequência de um julgamento de IRDR no STJ seria o cabimento de reclamação, nos termos do art. 988, IV, do CPC, o que pode ensejar críticas plausíveis quanto ao efeito colateral do aumento de processos dessa classe processual. Na realidade essa preocupação surgiu com a publicação do CPC de 2015, cuja redação originária previa o cabimento da reclamação para garantir a observância de precedente proferido em julgamento de casos repetitivos.

Assim, antes mesmo da vigência do CPC, sobreveio a publicação da Lei n. 13.256, de 4 de fevereiro de 2016, que alterou a redação do art. 988, §5º, do CPC para dispor no inciso II que é inadmissível a reclamação proposta para garantir a observância de acórdão proferido em julgamento de recursos extraordinário ou especial repetitivos, quando não esgotadas as instâncias ordinárias.

De acordo com o entendimento da Corte Especial do STJ, firmado na Rcl 36.476/SP, houve “a supressão do cabimento da reclamação para a observância de acórdão proferido em recursos especial e extraordinário repetitivos”, embora a referida Lei, “paradoxalmente, tenha acrescentado um pressuposto de admissibilidade - consistente no esgotamento das instâncias ordinárias - à hipótese que acabara de excluir”. Por conseguinte, o Tribunal entende ser incabível a reclamação para o controle da aplicação dos acórdãos proferidos em demandas repetitivas (Brasil, 2020). De outro lado, o STF<sup>10</sup> entende ser possível ajuizar a reclamação na hipótese prevista no art. 988, §5º, II, do CPC (Brasil, 2024).

---

<sup>10</sup> Nesse sentido: “O cabimento da reclamação, nas hipóteses em que se discute aplicação de tese em repercussão geral, encontra disciplina no artigo 988, § 5º, inciso II, do Código de Processo Civil, ao qual esta Corte confere interpretação restritiva. 2. A jurisprudência estabelece critérios claros e objetivos para o cabimento da reclamação constitucional. São eles, em suma: (i) o prévio esgotamento dos meios recursais; e (ii) a demonstração da teratologia da decisão reclamada. Precedentes. 3. *In casu*, verifica-se que, diferentemente do que afirmado pela parte agravante, o conteúdo da decisão ora reclamada não destoava do decidido no recurso paradigma, encontrando-se em harmonia com a tese de fixada no Tema 154 da Repercussão Geral. 5. Agravo desprovido”. (Rcl 72235 AgR,

Em dissertação sobre o tema, Sílvia Allegretti (2024) defende que o entendimento do STJ firmado na Rcl 36.476 deve ser revisto para se adequar ao do STF “sob pena de enfraquecimento do sistema de precedentes obrigatórios e violação aos princípios constitucionais que regem o processo civil brasileiro”. Indo além, aponta a viabilidade da reclamação para a superação de precedentes firmados em recursos especiais repetitivos, de modo que, “deparando-se com um precedente ultrapassado, a Corte deve proceder à sua superação”.

Os argumentos acerca da admissibilidade da reclamação para a superação do precedente podem ser aplicáveis ao caso da do IRDR, que já consta com hipótese específica de deflagração de reclamação perante os tribunais. Com uma singela alteração no art. 988, §5º, do CPC, inserindo-se o inciso III, o sistema de precedentes estará solidificado e, ao mesmo tempo, vedase o ajuizamento massivo de reclamações no STJ sobre cada caso em que a tese do IRDR vier a ser aplicada no Tribunal *a quo*.

De qualquer sorte, o procedimento do CPC para o IRDR prevê um procedimento de revisão de tese, o qual poderá ser perfeitamente aplicável no STJ, pois está em conformidade com a perspectiva de evolução do direito.

### 3.3 Alterações na legislação processual civil

Para viabilizar a instauração do IRDR perante o STJ, a alteração no CPC não é significativa, bastando alguns poucos ajustes. Na citação a seguir, tais modificações estão destacadas de forma contextualizada com o texto original que disciplina do incidente:

Art. 976. É cabível a instauração do incidente de resolução de demandas repetitivas quando houver, simultaneamente:

I - efetiva repetição de processos que contenham controvérsia sobre a mesma questão unicamente de direito;

II - risco de ofensa à isonomia e à segurança jurídica.

§ 1º A desistência ou o abandono do processo não impede o exame de mérito do incidente.

§ 2º Se não for o requerente, o Ministério Público intervirá obrigatoriamente no incidente e deverá assumir sua titularidade em caso de desistência ou de abandono.

§ 3º A inadmissão do incidente de resolução de demandas repetitivas por ausência de qualquer de seus pressupostos de admissibilidade não impede que, uma vez satisfeito o requisito, seja o incidente novamente suscitado.

§ 4º É incabível o incidente de resolução de demandas repetitivas quando um dos tribunais superiores, no âmbito de sua respectiva competência, já tiver afetado recurso para definição de tese sobre questão de direito material ou processual repetitiva.

§ 5º Não serão exigidas custas processuais no incidente de resolução de demandas repetitivas.

**(Art. 976-A. Também é cabível a instauração do incidente de demandas repetitivas no Superior Tribunal de Justiça, observados os requisitos do art. 976, quando houver controvérsia judicial na aplicação da legislação federal entre juízos vinculados a tribunais diferentes.)**

Art. 977. O pedido de instauração do incidente será dirigido ao presidente de tribunal:

I - pelo juiz ou relator, por ofício;

II - pelas partes, por petição;

III - pelo Ministério Público ou pela Defensoria Pública, por petição.

~~Parágrafo único.~~

(§ 1º) O ofício ou a petição será instruído com os documentos necessários à demonstração do preenchimento dos pressupostos para a instauração do incidente.

**(§ 2º No caso do art. 976-A, a parte interessada deve comprovar a existência de controvérsia judicial relevante sobre a aplicação da legislação federal que se considera divergente.)**

Art. 978. O julgamento do incidente caberá ao órgão indicado pelo regimento interno dentre aqueles responsáveis pela uniformização de jurisprudência do tribunal.

~~Parágrafo único.~~

**(§ 1º Nos tribunais de justiça ou regionais federais, o) órgão colegiado incumbido de julgar o incidente e de fixar a tese jurídica julgará igualmente o recurso, a remessa necessária ou o processo de competência originária de onde se originou o incidente.**

**(§ 2º Na hipótese do art. 976-A, o incidente será instaurado e autuado em apartado, incumbindo ao respectivo tribunal remetê-lo ao Superior Tribunal de Justiça por instrumento, permanecendo o processo originário sobrestado até o julgamento da tese jurídica a ser aplicada.)**

Art. 979. A instauração e o julgamento do incidente serão sucedidos da mais ampla e específica divulgação e publicidade, por meio de registro eletrônico no Conselho Nacional de Justiça.

§ 1º Os tribunais manterão banco eletrônico de dados atualizados com informações específicas sobre questões de direito submetidas ao incidente, comunicando-o imediatamente ao Conselho Nacional de Justiça para inclusão no cadastro.

§ 2º Para possibilitar a identificação dos processos abrangidos pela decisão do incidente, o registro eletrônico das teses jurídicas constantes do cadastro conterà, no mínimo, os fundamentos determinantes da decisão e os dispositivos normativos a ela relacionados.

§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo ao julgamento de recursos repetitivos e da repercussão geral em recurso extraordinário.

Art. 980. O incidente será julgado no prazo de 1 (um) ano e terá preferência sobre os demais feitos, ressalvados os que envolvam réu preso e os pedidos de habeas corpus.

~~Parágrafo único.~~ Superado o prazo previsto no caput, cessa a suspensão dos processos prevista no art. 982, salvo decisão fundamentada do relator em sentido contrário.

Art. 981. Após a distribuição, o órgão colegiado competente para julgar o incidente procederá ao seu juízo de admissibilidade, considerando a presença dos pressupostos do art. 976.

Art. 982. Admitido o incidente, o relator, nos tribunais ou no Superior Tribunal de Justiça:

I - suspenderá os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitam no Estado ou na região, **(ou em todo o território nacional)**, conforme o caso;

II - poderá requisitar informações a órgãos em cujo juízo tramita processo no qual se discute o objeto do incidente, que as prestarão no prazo de 15 (quinze) dias;

III - intimar o Ministério Público para, querendo, manifestar-se no prazo de 15 (quinze) dias.

§ 1º A suspensão será comunicada aos órgãos jurisdicionais competentes.

§ 2º Durante a suspensão, o pedido de tutela de urgência deverá ser dirigido ao juízo onde tramita o processo suspenso.

§ 3º Visando à garantia da segurança jurídica, qualquer legitimado mencionado no art. 977, incisos II e III, poderá requerer, ao tribunal competente para conhecer do recurso extraordinário ou especial, a suspensão de todos os processos individuais ou coletivos em curso no território nacional que versem sobre a questão objeto do incidente já instaurado.

**(§ 3º-A Se o relator, no tribunal do Estado ou da região, verificar que a controvérsia judicial ultrapassa os limites da respectiva jurisdição, poderá determinar a remessa do incidente ao Superior Tribunal de Justiça, na forma do art. 976-A.)**

§ 4º Independentemente dos limites da competência territorial, a parte no processo em curso no qual se discuta a mesma questão objeto do incidente é legitimada para requerer a providência prevista no § 3º deste artigo.

§ 5º Cessa a suspensão a que se refere o inciso I do caput deste artigo se não for interposto recurso especial ou recurso extraordinário contra a decisão proferida no incidente.

Art. 983. O relator ouvirá as partes e os demais interessados, inclusive pessoas, órgãos e entidades com interesse na controvérsia, que, no prazo comum de 15 (quinze) dias, poderão requerer a juntada de documentos, bem como as diligências necessárias para a elucidação da questão de direito controvertida, e, em seguida, manifestar-se-á o Ministério Público, no mesmo prazo.

§ 1º Para instruir o incidente, o relator poderá designar data para, em audiência pública, ouvir depoimentos de pessoas com experiência e conhecimento na matéria.

§ 2º Concluídas as diligências, o relator solicitará dia para o julgamento do incidente.

Art. 984. No julgamento do incidente, observar-se-á a seguinte ordem:

I - o relator fará a exposição do objeto do incidente;

II - poderão sustentar suas razões, sucessivamente:

a) o autor e o réu do processo originário e o Ministério Público, pelo prazo de 30 (trinta) minutos;

b) os demais interessados, no prazo de 30 (trinta) minutos, divididos entre todos, sendo exigida inscrição com 2 (dois) dias de antecedência.

§ 1º Considerando o número de inscritos, o prazo poderá ser ampliado.

§ 2º O conteúdo do acórdão abrangerá a análise de todos os fundamentos suscitados concernentes à tese jurídica discutida, sejam favoráveis ou contrários.

Art. 985. Julgado o incidente, a tese jurídica será aplicada:

I - a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito e que tramitem na área de jurisdição do respectivo tribunal, inclusive àqueles que tramitem nos juizados especiais do respectivo Estado ou região;

II - aos casos futuros que versem idêntica questão de direito e que venham a tramitar no território de competência do tribunal, salvo revisão na forma do art. 986.

§ 1º Não observada a tese adotada no incidente, caberá reclamação.

§ 2º Se o incidente tiver por objeto questão relativa a prestação de serviço concedido, permitido ou autorizado, o resultado do julgamento será comunicado ao órgão, ao ente ou à agência reguladora competente para fiscalização da efetiva aplicação, por parte dos entes sujeitos a regulação, da tese adotada.

Art. 986. A revisão da tese jurídica firmada no incidente far-se-á pelo mesmo tribunal, de ofício ou mediante requerimento dos legitimados mencionados no art. 977, inciso III.

Art. 987. Do julgamento do mérito do incidente caberá recurso extraordinário ou especial, conforme o caso.

§ 1º O recurso tem efeito suspensivo, presumindo-se a repercussão geral de questão constitucional eventualmente discutida.

§ 2º Apreciado o mérito do recurso, a tese jurídica adotada pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça será aplicada no território nacional a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito.

Art. 988. Caberá reclamação da parte interessada ou do Ministério Público para:

I - preservar a competência do tribunal;

II - garantir a autoridade das decisões do tribunal;

III - garantir a observância de enunciado de súmula vinculante e de decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

IV - garantir a observância de acórdão proferido em julgamento de incidente de resolução de demandas repetitivas ou de incidente de assunção de competência;

§ 1º A reclamação pode ser proposta perante qualquer tribunal, e seu julgamento compete ao órgão jurisdicional cuja competência se busca preservar ou cuja autoridade se pretenda garantir.

§ 2º A reclamação deverá ser instruída com prova documental e dirigida ao presidente do tribunal.

§ 3º Assim que recebida, a reclamação será autuada e distribuída ao relator do processo principal, sempre que possível.

§ 4º As hipóteses dos incisos III e IV compreendem a aplicação indevida da tese jurídica e sua não aplicação aos casos que a ela correspondam.

§ 5º É inadmissível a reclamação:

I – proposta após o trânsito em julgado da decisão reclamada;

II – proposta para garantir a observância de acórdão de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida ou de acórdão proferido em julgamento de recursos extraordinário ou especial repetitivos, quando não esgotadas as instâncias ordinárias.

**II – proposta para garantir a observância de acórdão em julgamento do incidente de resolução de demandas repetitivas previsto no art. 976-A, quando não esgotadas as instâncias ordinárias.**

Com a introdução dessas alterações, em vez de aguardar o longo trâmite dos processos oriundos de Estados ou regiões diversos para pacificar a controvérsia jurídica pela via do recurso especial interposto com base no art. 105, III, “c”, da CF, o STJ poderá se antecipar na fixação da tese jurídica, uniformizando desde logo o entendimento sobre a questão federal. Essa proposta, contudo, deve ser submetida ao crivo dos testes de racionalidade legislativa.

Manuel Atienza (1997) propôs cinco níveis pelos quais pode ser aferida a racionalidade da legislação. O primeiro consiste na racionalidade linguística (R1), na qual o emissor (editor) deve ser capaz de transmitir com fluência uma mensagem (a lei) ao receptor (o destinatário). Não obstante a possibilidade de ajustes na redação do texto, o seu objetivo é claro: ampliar o cabimento do IRDR de modo que o STJ uniformize a divergência na interpretação de lei federal quando houver controvérsia judicial entre juízos vinculados a tribunais diversos.

Já no segundo nível, o autor apresenta a racionalidade jurídico-formal (R2) e sustenta que a nova lei deve estar inserida harmoniosamente num sistema jurídico. Assim, a lei não pode entrar em conflito com outras normas do ordenamento jurídico, corroendo sua estrutura. Sob essa perspectiva, a proposta em estudo se amolda ao ordenamento jurídico ao ampliar a abrangência de um incidente já previsto na legislação processual, cujo objeto é garantir um tratamento isonômico e promover a segurança jurídica em demandas repetitivas, para que o seu julgamento seja realizado também por uma Corte já incumbida constitucionalmente de promover a uniformização do entendimento da legislação federal, inclusive do ponto de vista prospectivo, como verdadeira Corte de precedentes.

Nessa perspectiva, deve-se enfrentar a eventual alegação de que a modificação legislativa proposta deveria ser veiculada por meio de uma PEC, com a inserção de competência originária do STJ na Constituição Federal para julgar o IRDR.

Com efeito, não há que se falar em inconstitucionalidade da medida em análise. Isso porque os tribunais regionais federais também têm a competência originária e recursal

disciplinada no art. 108 da Constituição e, no entanto, inexistente discussão acerca da constitucionalidade da previsão no CPC no sentido de que o IRDR pode ser instaurado nas cortes regionais. De fato, caso seja sustentada a inconstitucionalidade da medida, por coerência, as previsões normativas já existentes no CPC devem ser declaradas inconstitucionais por violar o art. 108 da CF.

Além disso, quando instituiu o IRDR, o CPC também trouxe a previsão do IAC. Este, por sua vez, pode ser instaurado tanto nos tribunais quanto no STJ. Da mesma forma, não há discussão quanto à constitucionalidade do incidente ou necessidade de emenda à Constituição para instituir nova competência originária para os TRFs e o STJ julgarem o IAC.

O CPC possibilita a suspensão nacional das ações enquanto o IRDR estiver em curso nos tribunais. Esse procedimento instituído por lei ordinária também não está previsto dentre as competências originárias do STJ na Constituição. Sem nenhuma discussão acerca de sua inconformidade com o texto constitucional, o STJ o regulamentou no art. 67 do seu Regimento Interno da seguinte forma:

Art. 67. O registro far-se-á em numeração contínua e seriada em cada uma das classes seguintes:

[...]

XXXVI - Suspensão em Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (SIRDR);

[...]

Parágrafo único. O Presidente resolverá, mediante instrução normativa, as dúvidas que se suscitarem na classificação dos feitos e papéis, observando-se as seguintes normas:

[...]

IV-A - a classe Suspensão em Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (SIRDR) compreende o pedido de suspensão de todos os processos individuais ou coletivos em curso no território nacional que versem sobre a questão objeto do incidente já instaurado (Brasil, 2016).

A mesma lógica é observada em relação ao PUIL, já abordado nesta pesquisa e instituído em lei ordinária federal. Trata-se de procedimento instaurado diretamente no STJ e sobre o qual não recai controvérsia acerca da sua conformidade com a Constituição.

Portanto, a alteração no CPC está em consonância com o sistema jurídico. Cuida-se, na realidade, de incidente processual que não exige a previsão no rol das competências originárias do STJ disciplinadas na Constituição Federal.

A racionalidade pragmática (R3) está inserida no terceiro nível, uma vez que a conduta dos destinatários teria que se adequar ao que está prescrito na lei. De outro modo, a medida legislativa é considerada fracassada quando não influencia o comportamento humano. Tem-se que o IRDR busca racionalizar o sistema jurídico com a perspectiva de adoção de uma mesma tese jurídica para casos idênticos, apesar de as normas estarem sujeitas à interpretação de 27

tribunais estaduais e 6 tribunais regionais. Com a alteração proposta, uma única Corte de vértice poderá ser provocada para uniformizar o entendimento, o que torna ainda mais alcançável o objetivo do incidente em razão da previsibilidade da solução jurídica para todo o território nacional.

Nesse ponto, cabe uma ponderação. O texto proposto contém a abertura para que não apenas as divergências sobre a aplicação das normas relativas ao IBS e a CBS possam ser submetidas à uniformização no STJ, mas todas as demais normas da legislação federal. Pode se argumentar pela inviabilidade de se elevar a quantidade de processos em tramitação na Corte Superior. Todavia, a fixação de uma tese em um único incidente evita a subida de diversos recursos especiais julgados em conformidade com o entendimento vinculante.

Do ponto de vista da racionalidade teleológica (R4), o quarto nível proposto por Manuel Atienza, o direito deve atingir os objetivos sociais perseguidos. Naturalmente, por ocasião da análise da proposição legislativa, esse aspecto é visto de forma prospectiva. Nesse passo, observa-se que o fortalecimento do incidente e a aplicação das teses em âmbito nacional contribuem para alcançar uma das diretrizes do CPC/2015: a entrega em tempo razoável da solução integral do mérito. Isso porque a tese fixada pode subsidiar a concessão de tutela de evidência (art. 311, II, do CPC), a improcedência liminar do pedido (art. 332, III, do CPC), a inaplicabilidade do procedimento do reexame necessário (art. 496, §4º, II, do CPC) e a dispensa de caução para levantamento de depósito em dinheiro no cumprimento provisório de sentença (art. 521, IV, do CPC).

Todavia, não se pode desconsiderar o subjetivismo no conhecimento do incidente, especialmente porque o art. 976, II, do CPC estabelece como requisitos para a instauração do IRDR o risco de ofensa à isonomia e à segurança jurídica, conceitos abertos que possibilitam uma análise casuística.

No caso do IAC, a hipótese de cabimento tem conceitos jurídicos indeterminados e é objeto de crítica doutrinária em razão da insegurança jurídica. Em pesquisa sobre os IACs admitidos pelo STJ, Bianca Mendes Pereira Richter (2018, p. 8/15) apontou essa problemática<sup>11</sup>:

Assim, cabe ao tribunal definir qual será o caso a ser julgado através do IAC e essa escolha é pautada nos requisitos de “relevante questão de direito” e “repercussão social”, que, apesar de trazerem balizas para a escolha, não a engessam por completo já que se tratam de conceitos jurídicos indeterminados, cuja definição fica a cargo do tribunal.

---

<sup>11</sup> A pesquisa foi realizada em 2018, quando, segundo a autora, havia 3 IACs admitidos pelo STJ e que ainda estavam pendentes de julgamento.

[...] há grave risco no uso do sistema de precedentes vinculantes como a panaceia para enfrentar o crescente volume de demandas judiciais no Poder Judiciário brasileiro sem a preocupação com a qualidade de sua formação, o que afrontaria as próprias justificativas para o fortalecimento dos precedentes judiciais: a igualdade e a segurança jurídica. Afinal, o que justifica a instauração do IAC é o temor em relação à quebra da segurança jurídica diante de uma questão com grande repercussão social, termo esse não explicitado em nenhuma das decisões de admissão analisadas no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Isso deve ser enfrentado a fim de consolidar tais institutos como ferramentas importantes para a gestão da litigiosidade de massa. É certo que a disciplina do IAC no CPC é tímida, com apenas um artigo, mas no caso do IRDR, o Código tem previsão específica que, caso seja aplicada, pode conferir maior segurança jurídica na sua admissibilidade.

O art. 979, §2º, do CPC, no contexto da divulgação das questões submetidas ao incidente, estabelece que o registro eletrônico das teses jurídicas constantes do cadastro mantido pelo CNJ conterà, no mínimo, os fundamentos determinantes da decisão e os dispositivos normativos a ela relacionados. O objetivo dessa norma é possibilitar a identificação dos processos abrangidos pela decisão do incidente.

Dessa forma, incumbe ao respectivo órgão julgador adotar a fundamentação adequada para selecionar as controvérsias a serem julgadas como IRDR ou IAC, não apenas para garantir a segurança jurídica, evitando a análise casuística e a adoção de conceitos jurídicos indeterminados, mas para viabilizar o completo alcance da tese, de modo que os processos com a mesma controvérsia sejam suspensos e, posteriormente, julgados de forma idêntica.

Por fim, a racionalidade ética (R5) pressupõe a legitimidade na formulação das leis e que o sistema jurídico seja observado como um conjunto de regulação de condutas com fundamentação ética. Nesse ponto, a aplicação da norma proposta não teria tal impeditivo, tendo em vista que o processo legislativo brasileiro segue contornos rígidos previstos na Constituição, podendo, ainda, ser objeto de controle de constitucionalidade repressivo.



## CONCLUSÕES

O Brasil se destaca em estudos comparativos com outros países pelo elevado índice de litigiosidade tributária, agravado pela complexidade da legislação tributária e pela morosidade na prestação jurisdicional. Trata-se de problema antigo e de difícil solução.

A análise dessa questão perpassa pela estrutura do Poder Judiciário que, embora democratizado pela facilidade de acesso, mostra-se incapaz de conferir uma efetiva solução das demandas em tempo razoável. Essa situação, conforme demonstram as estatísticas, é ainda mais gravosa no âmbito da Justiça Federal não especializada, se comparada à Justiça Comum dos Estados e do DF.

Dados estatísticos apontam não apenas o elevado índice de discussões tributárias existente, mas também a incapacidade de o Poder Judiciário solucionar tais controvérsias em tempo razoável. Trata-se de cenário que compromete de modo substancial o ambiente de negócios para a atração de investimentos e a competitividade das empresas brasileiras.

A reforma tributária aprovada com a EC 132/2023 impacta de forma significativa esse cenário ao instituir dois tributos com regime jurídico idêntico, mas sujeitos ao crivo de ramos distintos do Poder Judiciário. Há, portanto, risco concreto de decisões conflitantes provenientes da Justiça Federal e da Justiça Estadual sobre as mesmas matérias.

A perspectiva de redirecionar o contencioso judicial tributário para a Justiça Federal, nos moldes do Simples Nacional, não se mostra viável sem que haja sua uma reestruturação. Isso porque os dados estatísticos no CNJ apontam para um elevado índice de congestionamento de processos nos juízos e tribunais federais. Embora tenha seus próprios gargalos, a Justiça Estadual tem se mostrado mais eficiente.

Ademais, a previsão no sentido de tornar prevento o juízo que primeiro conhecer da matéria relativa ao IBS e à CBS não encontra respaldo no ordenamento jurídico, uma vez que uma causa de interesse da União não pode ser julgada por um Juízo estadual.

A EC 132/2023 trouxe ainda uma nova competência originária do STJ, para julgar os conflitos federativos envolvendo o IBS e a CBS. Essa alteração deve ser interpretada com a perspectiva da unidade da Constituição, uma vez que alberga duas Cortes competentes para dirimir o conflito federativo. A competência do STF é restrita aos litígios entre os Estados e União. Já o STJ, com uma estrutura maior, poderá julgar com maior eficiência os conflitos federativos envolvendo todos os entes, porém com matéria restrita ao IBS e à CBS.

Com a reforma tributária, o contencioso judicial envolvendo o IBS será dirimido pela Justiça Comum dos Estados e do DF; já o contencioso da CBS será apreciado pela Justiça

Federal. Ocorre que ambos os tributos estão submetidos ao mesmo regramento jurídico, o que enseja potencial risco de insegurança jurídica.

Diferentemente do contencioso administrativo, em que não há órgão de superposição aos interesses da União, dos Estados e dos Municípios, a estrutura do Poder Judiciário contempla um Tribunal de vértice, competente para harmonizar o entendimento emanado dos tribunais estaduais e federais acerca da legislação federal. Trata-se do STJ, que exerce tal função de guardião da legislação federal ao julgar o recurso especial.

Há ainda um procedimento de aplicação restrita ao microssistema dos juizados especiais no qual o STJ também promove a uniformização do entendimento sobre a lei federal. Por outro lado, um importante meio de solucionar a insegurança jurídica em demandas repetitivas não é utilizada na Corte Superior. De fato, o IRDR constitui um procedimento relevante no sistema brasileiro de precedentes, mas sua aplicação atualmente é restrita aos tribunais de segunda instância.

Assim, a pesquisa é concluída com uma proposta de alteração no CPC de modo a prever o julgamento do IRDR, também no STJ, como forma de assegurar maior segurança jurídica no contencioso judicial tributário e evitar que convivam duas decisões conflitantes sobre a mesma matéria, uma relativa ao IBS, oriunda da Justiça Estadual e outra relacionada com a CBS, proferida pela Justiça Federal.

## REFERÊNCIAS

- ABBOUD, Georges. CAVALCANTI, Marcos de Araújo. Inconstitucionalidades do incidente e resolução de demandas repetitivas (IRDR) e os riscos ao sistema decisório. **Revista de Processo**, vol. 240, 2015, p. 221-242. Disponível em: [Inconstitucionalidades\\_do\\_IRDR\\_e\\_riscos\\_ao\\_sistema\\_decisorio\\_-libre.pdf](#). Acesso em 6 dezembro 2024.
- AFONSO, José Roberto. Federalismo Fiscal Brasileiro: uma visão atualizada. **Caderno Virtual**, v. 1, n. 34, 2016.
- ALBUQUERQUE, Fredy José Gomes de. O Dever Fundamental de pagar (legalmente) Tributos: Significado, Alcance e Análise de Precedentes do Carf. **Revista Direito Tributário Atual**, nº 51. ano 40. p. 197-224. São Paulo: IBDT, 2º quadrimestre 2022.
- ALLEGRETTI, Silvia. **A reclamação como instrumento de superação de precedentes no recurso especial repetitivo no Superior Tribunal de Justiça**. 2024. 32 f. Dissertação (Mestrado acadêmico em Direito constitucional) - Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, 2024.
- ALMEIDA, Luciana Robles. Entre Corte Superior e Corte Suprema: notas sobre o papel do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça à luz do Código de Processo Civil de 2015. **Revista Iberoamericana de derecho procesal**, v. 9, p. 2019.
- APPY, Bernard. Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. **Interesse Nacional**, v. 8, n. 31, p. 65-81, 2015. Disponível em: <https://ccif.com.br/por-que-o-sistema-tributario-brasileiro-precisa-ser-reformado/>. Acesso em 6 dezembro 2024.
- ARANTES, Rogério Bastos. **Judiciário e política no Brasil**. São Paulo: Editora Sumaré. 1997.
- ARAUJO, Nicolas Mendonça Coelho de et al. **Turma nacional de uniformização: organização, estrutura e funcionamento**. 2012.
- ATIENZA, Manuel. **Contribución a una teoría de la legislación**. Madrid: Civitas, 1997.
- BANCO MUNDIAL. **Doing Business**. Disponível em: <https://archive.doingbusiness.org/pt/rankings>. Acesso em 2023-09-25.
- BARROSO, Luís R. **Interpretação e Aplicação da Constituição**, 7ª edição. Rio de Janeiro: Saraiva, 2012. E-book.
- BELLO, Otávio Augusto Righetti Dal. **A função jurisdicional do Superior Tribunal de Justiça no Estado Democrático de Direito**. 2016. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento no Estado Democrático de Direito) - Faculdade de Direito de Ribeirão Preto, 2016.

BOCHENEK, Antônio César; DALAZOANA, Vinicius. A Competência para as Demandas Originárias da Incapacidade do Segurado. *In: Tratado dos Benefícios por Incapacidade /* Coordenadores Ana Paula Fernandes, Marco Aurélio Serau Junior, Roberto de Carvalho Santos. - 1. ed. - Belo Horizonte: IEPREV Editora, 2022. p. 252-271.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro**: relatório final de pesquisa / Conselho Nacional de Justiça; Instituto de Ensino e Pesquisa. – Brasília: CNJ, 2022.

BRASIL. **Constituição Federal**, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em 18 novembro 2024.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 17/03/2015.

BRASIL. **Lei nº 10.259, de 12 de julho de 2001**. Dispõe sobre a instituição dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais no âmbito da Justiça Federal. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 13/07/2001.

BRASIL. **Lei nº 12.153, de 22 de dezembro de 2009**. Dispõe sobre os Juizados Especiais da Fazenda Pública no âmbito dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 23/12/2009.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 15/12/2006.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 21/12/2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.916.976-MG (2021/0013208-0)**. Processual Civil. Recorrente: Ministério Público do Estado de Minas Gerais e outros. Recorrido: Samarco Mineração S.A. Relator: Min. Herman Benjamin, 28 de agosto de 2024. Disponível em:

<https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?preConsultaPP=&pesquisaAmigavel=+%3Cb%3Eresp+1916976%3C%2Fb%3E&acao=pesquisar&novaConsulta=true&i=1&b=ACOR&livre=resp+1916976&filtroPorOrgao=&filtroPorMinistro=&filtroPorNota=&data=&operador=e&thesaurus=JURIDICO&p=true&tp=T&processo=&classe=&uf=&relator=&dtpb=&dtpb1=&dtpb2=&dtde=&dtde1=&dtde2=&orgao=&ementa=&nota=&ref=>. Acesso em: 29 novembro 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça**/ organizado pelo Gabinete do Ministro Diretor da Revista – Brasília: STJ. Disponível em:

<https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/Regimento/issue/view/1/showToc>. Acesso em 18 novembro 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Reclamação n. 36.746/SP**. Cabimento de reclamação que sustenta indevida aplicação de tese firmada em recurso especial repetitivo. Reclamante: Adilson Riva e outros. Reclamado: Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Relatora: Ministra Nancy Andrichi. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?i=1&b=ACOR&livre=\(\(%27RCL%27.clas.+e+@num=%2736476%27\)+ou+\(%27Rcl%27+adj+%2736476%27\).suce.\)&thesaurus=JURIDICO&fr=veja](https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?i=1&b=ACOR&livre=((%27RCL%27.clas.+e+@num=%2736476%27)+ou+(%27Rcl%27+adj+%2736476%27).suce.)&thesaurus=JURIDICO&fr=veja). Acesso em: 29 novembro 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental na Reclamação n. 72.235/RS**. Cabimento de reclamação que sustenta indevida aplicação de tese firmada em repercussão geral. Agravante: Ministério Público do Estado do Rio Grande do Sul. Agravado: Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Luiz Fux. Disponível em: [https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&queryString=reclama%C3%A7%C3%A3o%2072235&sort=\\_score&sortBy=desc](https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&queryString=reclama%C3%A7%C3%A3o%2072235&sort=_score&sortBy=desc). Acesso em: 29 novembro 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 7.064 – DF**. Direito constitucional e financeiro. Requerente: Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil e outros. Interessados: Câmara dos Deputados e Senado Federal. Relator: Min. Luiz Fux, 19 de dezembro de 2023. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur493578/false>. Acesso em: 29 novembro 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo regimental na ação cível originária 750 – SE**. Direito constitucional e financeiro. Agravante: União. Agravado: Estado de Sergipe. Relator: Min. Rosa Weber, 03 de setembro de 2021. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur451988/false>. Acesso em: 29 novembro 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo regimental na ação cível originária 3.324 – DF**. Direito tributário. Parcelamento. Agravante: Estado do Rio Grande do Norte. Agravado: União. Relator: Min. Edson Fachin, 23 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur459508/false>. Acesso em: 29 novembro 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo regimental na ação cível originária 3.661 – DF**. Conflito federativo. Agravante: Distrito Federal. Agravado: União. Relator: Min. Dias Toffoli, 13 de agosto de 2024. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur508111/false>. Acesso em: 29 novembro 2024.

- BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Resultados do Grupo de Trabalho sobre a Reforma Tributária - Relatório completo**, 2023. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/resultados-do-grupo-de-trabalho-sobre-a-reforma-tributaria-8A81881F8A588DD8018AF6C47BEC731B.htm>. Acesso em 6 dezembro 2024.
- CAMPOS, Diogo Leite de. **A jurisdicização dos impostos: garantias de terceira geração. O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza**. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 87-112.
- CANOTILHO, José Joaquim G.; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; et al. **Série IDP - Comentários à Constituição do Brasil**. 2nd ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2018. E-book. p. 94.
- CARNEIRO, Claudio. **Processo Tributário: administrativo e judicial**. Saraiva Educação SA, 2018.
- CARREIRA, Guilherme Sarri. As Causas da Insegurança Jurídica no Brasil. **Revista Pensamento Jurídico**, São Paulo, Brasil, v. 9, n. 1, 2016. Disponível em: <https://ojs.unialfa.com.br/index.php/pensamentojuridico/article/view/287>. Acesso em 2 maio 2024.
- CARVALHO, Fernando Gaião Torreão de. **A função constitucional do Superior Tribunal de Justiça e a necessidade de readequação da técnica de julgamento do recurso especial**. 2019. 115 f. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional) – Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, 2021.
- CHAMONE, Marcelo Azevedo. Aspectos de validade e constitucionalidade da emenda constitucional. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 1193, 2006. Disponível em <https://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/15384-15385-1-PB.pdf>. Acesso em 29 novembro 2024.
- COOKE, Lina Braga Santin. A Unificação da Tributação Sobre o Consumo: A Experiência Internacional e os Desafios do Modelo IVA no Federalismo. **Revista de Direito Tributário da APET**, n. 49, p. 395-416, 2024.
- CUNHA, Leonardo José Carneiro da; DIDIER JR, Fredie. **Recursos contra decisão proferida em incidente de resolução de demandas repetitivas que apenas fixa a tese jurídica. Julgamento de casos repetitivos**. 1ª ed. Salvador: Jus Podivm, 2016.
- DALLA PRIA, Rodrigo. **Normas Gerais Sobre Processo Administrativo Tributário**. Disponível em <https://www.ibet.com.br/normas-gerais-sobre-processo-administrativo-tributario-por-rodri-go-dalla-pria/>. Acesso em 8 maio 2024.

- DANTAS, Andrea de Quadros. O STF como árbitro da federação: uma análise empírica dos conflitos federativos em sede de ACO. **Revista Direito GV**, v. 16, n. 2, p. e1964, 2020. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rdgv/a/vjcH8FNWDYMRRWcQRHKC6JJ/abstract/?lang=pt>. Acesso em 6 dezembro 2024.
- DE ABREU, Murilo Silvio. Como será o Contencioso Administrativo do IBS/CBS? Que Tipo de Contencioso Queremos Ter, após a Reforma Tributária do Consumo? **Revista Amagis Jurídica**, v. 16, n. 2, p. 325-352, 2024.
- DE ABREU, Murilo Silvio. Como Uniformizar o Divergente Contencioso Administrativo do IBS e da CBS, Criado Pela Reforma Tributária do Consumo? **Revista Eletrônica Direito Fadenorte-Redefade**, v. 2, n. 1, 2024.
- DE ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira. Notas sobre Litigiosidade Tributária e Compliance Cooperativo no Brasil. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. 1.], n. 40, p. 441–452, 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1502>. Acesso em 28 março 2024.
- DELGADO, José Augusto. **A imprevisibilidade das decisões judiciais e seus reflexos na segurança jurídica**. BDJur. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/74120>, p. 1-5, 2011.
- DE OLIVEIRA MACATRÃO, Janine Gomes Berger et al. O contencioso judicial fiscal e a reforma tributária. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo**, n. 93, p. 91-110, 2021.
- FARINA, Fernanda Mercier Querido. Jurisprudência defensiva e a função dos Tribunais Superiores. **Revisa de Processo** n. 209, ano 37, jul/2012, p. 106.
- FELICIO, R. M.; MARTINEZ, A. L. Sistema tributário brasileiro: análise da percepção dos operadores do direito tributário à luz dos conceitos de eficiência e justiça fiscal. **Revista Ambiente Contábil - Universidade Federal do Rio Grande do Norte**, v. 11, n. 1, p. 156–181, 2018. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/articcomple/view/13975>. Acesso em 25 setembro 2023.
- FUCK, Luciano Felício. **Estado Fiscal e Supremo Tribunal Federal**. Saraiva Educação SA, 2017.
- GAULIA, Cristina Tereza. Juizados Especiais: Temas relevantes e inovações—Microsistemas Constitucionais. **Revista de Direito em Movimento**, v. 15, p. 72-90, 2017.
- GONÇALVES, Vinícius José Corrêa. **Justiça em transição: pela edificação de um novo sistema de administração da justiça no Brasil**. Editora Dialética, 2021.

- GRIECO, Nicole. **Ações coletivas em matéria tributária**. 2021. 84 f. Dissertação (Mestrado profissional) – Fundação Getulio Vargas, Escola de Direito de São Paulo, 2021.
- GUIMARÃES, M. S. de S. Dívida pública no Brasil. **Boletim Economia Empírica**, [S. l.], v. 2, n. 10, 2021. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/bee/article/view/6153>. Acesso em 28 março 2024.
- HOMMERDING, Adalberto Narciso; LIRA, Cláudio Rogério Sousa. Racionalidade Legislativa: Uma “Ponte” Entre a Teoria da Legislação e a Teoria do Direito Como Integridade. **Revista Direitos Culturais**, v. 8, n. 15, p. 111-128, 2013.
- JÚNIOR, Humberto Theodoro. Os Juizados Especiais da Fazenda Pública (Lei nº 12.153, de 22.12. 2009). **Revista Amagis Jurídica**, n. 3, p. 85-110, 2019.
- LIMA, Rodrigo Britto Pereira; GILEÁ, José. O Federalismo Fiscal na Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: Caso da Repercussão ao Fundo de Participação dos Municípios da Renúncia de Receitas pela União de Imposto de Renda e Imposto Sobre Produtos Industrializados. **Direito UNIFACS–Debate Virtual-Qualis A2 em Direito**, n. 278, 2023.
- LIMA DE SOUZA, G. A. A Reforma Tributária Como Instrumento de Fortalecimento do Pacto Federativo. **Caderno Virtual**, v. 2, n. 44, 2019. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/3833>. Acesso em 28 março 2024.
- LOPES, Ana Teresa Lima Rosa. **O contencioso tributário sob a perspectiva corporativa: estudo das informações publicadas pelas maiores companhias abertas do país**. 2017. 133 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getulio Vargas, São Paulo, 2017.
- LOPES FILHO, Juraci Mourão. **Competências federativas: na Constituição e nos precedentes do STF**. Editora Foco, 2024.
- MACEDO, Elaine Harzheim; CHAPPER, Alexei Almeida. O papel institucional do superior tribunal de justiça no sistema processual e o novo código de processo civil. **Revista Brasileira de Direito**, 2015. Disponível em: <https://seer.atitus.edu.br/index.php/revistadedireito/article/view/851/953>. Acesso em 6 dezembro 2024.
- MARINONI, Luiz Guilherme. O “problema” do incidente de resolução de demandas repetitivas. **Revista Argumentum-Argumentum Journal of Law**, v. 17, p. 45-64, 2016.
- MARTINS, Marcelo Guerra. Justiça federal no Brasil-um caminho republicano desde 1890. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, v. 100, p. 527-550, 2005.



- MENDES, Aluisio Gonçalves de Castro; MENDES, Carolina Paes de Castro. Acesso à Justiça: Em Busca de um Processo Efetivo. **Revista Eletrônica de Direito Processual**, v. 24, n. 1, 2022. DOI: 10.12957/redp.2023.72239. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/redp/article/view/72239>. Acesso em: 17 abr. 2024.
- MORAD, Marcio Abbondanza. **Impactos financeiro-orçamentários aos entes federados nos julgamentos do Supremo Tribunal Federal: análise dos casos tributários com repercussão geral no quadriênio 2019-2022**. 2023.
- MOREIRA, André Mendes. **O modelo de federalismo fiscal brasileiro. Federalismo (s) em juízo**. São Paulo: Noeses, 2019.
- MOREIRA, Bernardo Motta. **O devido processo legislativo tributário**. 2021. 418 f. Tese (doutorado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, 2021.
- NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998, p. 15.
- OLIVEIRA, Fabiana Luci de; ARGUELHES, Diego Werneck. O Supremo Tribunal Federal e a mudança constitucional. **Revista brasileira de ciências sociais**, v. 36, p. e3610506, 2020. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rbcsoc/a/JtHQJkdQwDwBCMMdk8TTRTd/?lang=pt>. Acesso em 6 dezembro 2024.
- OLIVEIRA, Vanessa Elias de. Poder judiciário: árbitro dos conflitos constitucionais entre estados e união. **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, p. 223-250, 2009.
- PIAU, Gabrielle Soares et al. **“Monocratização” da jurisdição constitucional e a “ministrocracia”: um estudo das decisões proferidas pela 2ª seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ)**. 2024.
- RIBEIRO, Ricardo Rodrigues; LIMA, Isaura Alberton de. Os municípios diante do paradigma da reforma tributária: entre atores e espectadores. **Latin American Journal of Development, Curitiba**, v.4, n.4, p. 1541-1557, jul./aug., 2022
- RICHTER, Bianca Mendes Pereira. **O incidente de assunção de competência como precedente no novo Código de Processo Civil: análise do instituto no Superior Tribunal de Justiça**. In: **Revista de Processo**, 2018. p. 303-334.
- ROCHA, Joaquim Freitas. **Contencioso tributário (desafios)**, 2021.
- SADEK, Maria Tereza Aina. Acesso à justiça: um direito e seus obstáculos. **Revista USP**, n. 101, p. 55–66, 2014. DOI: 10.11606/issn.2316-9036.v0i101p55-66. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/revusp/article/view/87814>.. Acesso em 28 março 2024.

- SALUSSE, Eduardo P.; BOSSA, Gisele; ARAUJO, Juliana Furtado Costa A.; PISCITELLI, Tathiane do. **Medidas de Redução do Contencioso e o CPC/2015: Contributos Práticos para Ressignificar o Processo Administrativo e Judicial Tributário**: Grupo Almedina, 2017.
- SIMÕES NASCIMENTO, Roberta. Teoria da Legislação e Argumentação Legislativa: A Contribuição de Manuel Atienza. **Teoria Jurídica Contemporânea**, v. 3, n. 2, 2018.
- SERPA, Sandro de Vargas. **Uma análise econômica do contencioso tributário brasileiro**, 2021.
- SERRA, José. **Federalismo fiscal à brasileira: algumas reflexões**, 1999.
- SIQUEIRA, Frederico Bocchi. **Tax gap no contencioso tributário brasileiro: o que revela o caso do FUNRURAL**, 2020. 124 f. Dissertação (Mestrado profissional) – Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getulio Vargas, São Paulo, 2020.
- TEIXEIRA, Alexandre Alkmim. To Split or not to Split: o Split Payment como Mecanismo de Recolhimento de IVA e seus Potenciais Impactos no Brasil. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 50, p. 27–46, 2022.
- TEIXEIRA, Guilherme Puchalski. Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas: Projeções em Torno de Sua Eficiência. **Revista Eletrônica de Direito Processual**, v. 16, n. 16, 2015.
- TORRE, Riccardo Giuliano Figueira. **A valorização dos precedentes pelos tribunais superiores e a jurisprudência defensiva**, 2015. Dissertação (Mestrado em Direito Processual) - Faculdade de Direito, University of São Paulo, São Paulo, 2015. Acesso em 25 setembro 2023.
- TRIPODI, Leandro. Competência compartilhada na Emenda Constitucional Nº 132/2023 (Reforma Tributária). **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 159, n. 159, 2024.
- WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Precedentes e evolução do direito. In: WAMBIER, Teresa Arruda Alvim (Coord.) **Direito Jurisprudencial**. São Paulo: RT, 2012, p.33.
- ZAVASCKI, Teori Albino. **A justiça federal e o sistema federativo**. 2005. Disponível em <https://core.ac.uk/download/pdf/79067591.pdf>. Acesso em 8 maio 2024.

## APÊNDICE – MODELO DE PROJETO DE LEI

### PROJETO DE LEI Nº xxx, DE 2024

Acrescenta dispositivos e renumera parágrafos da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), para disciplinar o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) e o cabimento de reclamação no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

O Congresso Nacional decreta:

**Art. 1º** A Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), passa a vigorar acrescido do seguinte art. 976-A:

“Art. 976-A. Também é cabível a instauração do incidente de demandas repetitivas no Superior Tribunal de Justiça, observados os requisitos do art. 976, quando houver controvérsia judicial na aplicação da legislação federal entre juízos vinculados a tribunais diferentes.”

**Art. 2º** Os arts. 977 e 978 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), passam a vigorar com a seguinte redação, numerando-se os atuais parágrafos únicos como §§ 1º:

“Art. 977. ....

I - .....

II - .....

III - .....

§ 1º .....

§ 2º No caso do art. 976-A, a parte interessada deve comprovar a existência de controvérsia judicial relevante sobre a aplicação da legislação federal que se considera divergente.”

“Art. 978. ....

§ 1º Nos tribunais de justiça ou regionais federais, o órgão colegiado incumbido de julgar o incidente e de fixar a tese jurídica julgará igualmente o recurso, a remessa necessária ou o processo de competência originária de onde se originou o incidente.

§ 2º Na hipótese do art. 976-A, o incidente será instaurado e autuado em apartado, incumbindo ao respectivo tribunal remetê-lo ao Superior Tribunal de Justiça por instrumento, permanecendo o processo originário sobrestado até o julgamento da tese jurídica a ser aplicada.”

**Art. 3º** O art. 982 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), passa a vigorar com a seguinte redação do inciso I e acrescido do seguinte §3º-A:

“Art. 982. ....  
 I - suspenderá os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitam no Estado ou na região, ou em todo o território nacional, conforme o caso;  
 II - .....  
 III - .....  
 § 1º .....  
 § 2º .....  
 § 3º .....  
 § 3º-A Se o relator, no tribunal do Estado ou da região, verificar que a controvérsia judicial ultrapassa os limites da respectiva jurisdição, poderá determinar a remessa do incidente ao Superior Tribunal de Justiça, na forma do art. 976-A.  
 § 4º .....”

**Art. 4º** A Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), passa a vigorar acrescido do seguinte inciso III do art. 988, §5º:

“Art. 988. ....  
 I - .....  
 II - .....  
 III - .....  
 IV - .....  
 § 1º .....  
 § 2º .....  
 § 3º .....  
 § 4º .....  
 § 5º É inadmissível a reclamação:  
 I - .....

II – .....  
 II – proposta para garantir a observância de acórdão em julgamento do incidente de resolução de demandas repetitivas previsto no art. 976-A, quando não esgotadas as instâncias ordinárias”.

**Art. 5º** Esta Lei entra em vigor 60 dias após a data de sua publicação.

### **Justificativa**

O IRDR constitui um importante instrumento para lidar com o alto índice de litigiosidade de massa, no qual a tese fixada é aplicada aos demais processos com idêntica questão em discussão.

No entanto, o incidente está previsto originalmente no CPC para ser aplicado apenas nos tribunais dos Estados e regionais federais. Assim, o alcance das teses fixadas é restrito aos casos sob a jurisdição do respectivo tribunal, salvo quando o STJ julgar o recurso especial repetitivo eventualmente interposto.

Ocorre que a repetição de processos e a possibilidade de decisões conflitantes sobre a mesma matéria jurídica não estão restritas ao território de um estado ou região. Especialmente no contexto da reforma tributária aprovada pela EC n. 132/2023, há possibilidade de os juízos ou tribunais dos Estados proferirem decisões diferentes daquelas proferidas pelos juízos federais e tribunais regionais sobre a mesma questão jurídica relacionada com o IBS e a CBS.

O STJ, por seu turno, foi incumbido pela Constituição Federal de uniformizar o entendimento sobre a legislação federal. Embora tenha a possibilidade de julgar recursos especiais repetitivos e instaurar o IAC, o IRDR não pode ser instaurado nessa Corte.

Desse modo, propõe-se as alterações acima na legislação processual para viabilizar a instauração e o julgamento de IRDR perante o STJ.

Considerando a previsão de cabimento da reclamação nos tribunais para garantir a observância de teses firmadas em IRDR, justifica-se a alteração no art. 988, §5º, do CPC para viabilizar o ajuizamento da reclamação no STJ apenas quando esgotadas as instâncias ordinárias.

O prazo de 60 dias para a vigência é necessário para a adaptação do STJ para o recebimento e o processamento do novo incidente processual.

Sala de Sessões, xx de xxxxxxxx de 2024

Deputado(a)