

**PRECEDENTES: PARADIGMA DO CONSTITUCIONALISMO
TRIBUTÁRIO**

PRECEDENTS: PARADIGM OF TAX CONSTITUTIONALISM

Thaís SAVEDRA de Andrade¹

Jeferson Ferreira dos SANTOS²

RESUMO

O presente estudo pretende ante o olhar crítico, analisar a aplicação dos precedentes em matéria tributária sob a ótica da construção de paradigma em Thomas Kuhn, bem como a análise do RE nº 562.045-RS, que interpretou como constitucional a cobrança das alíquotas progressivas do Imposto sobre Transmissão de *Causa Mortis* e Doação (ITCMD). A problemática permitirá analisar, sob a perspectiva do constitucionalismo tributário, a ampliação dos poderes discricionários ao Judiciário, o que representa uma atuação ativista das Supremas Cortes. Por meio de um levantamento bibliográfico, é possível compreender que a referida decisão compromete, desestimula os investimentos e o desenvolvimento econômico e, sobretudo, relativiza garantias e direitos individuais, elencados como fundamentais no texto maior. Desta maneira, o estudo apresentará construção de precedentes em matéria tributária, que se afastam

¹ Doutoranda em Direito pela UFPR, com concentração em Direito Tributário, Mestre em Direito pela Universidade Estadual do Norte do Paraná, Jacarezinho, com bolsa da Fundação CAPES, Especialista em Direito Tributário, professora de Direito Tributário, Filosofia do Direito, Antropologia Jurídica e História do Direito da FAE – Centro Universitário. Contato: thaïs.savedra@fae.edu.

² Graduando do curso de Direito da FAE Centro Universitário, pesquisador e membro do Grupo de Estudos Tributário da Universidade Federal do Paraná (GET) e membro do Observatório Iberoamericano de Tributación Internacional (OITI), E-mail: jeferson.santos@mail.fae.edu

do planejamento inicial previsto no art. 926 do Código de Processo Civil. Ao cabo, demonstrará um confuso cenário aberto, desordenado e incoerente com o ordenamento jurídico, formado em interpretações demasiadamente axiológicas, que caminham ao contrário da democracia, desguarnecendo direitos fundamentais.

PALAVRAS-CHAVES: Precedentes em Matéria Tributária. Coerência das Decisões. Paradigma. Constitucionalismo Tributário. Ativismo Judicial.

ABSTRACT

The present study intends to analyze the application of precedents in tax matters from the perspective of the construction of a paradigm in Thomas Kuhn, as well as the analysis of RE No. 562.045-RS, which interpreted the constitution of progressive tax rates as constitutional. of the Tax on Transmission of Cause of Death and Donation (ITCMD). The problem will make it possible to analyze, from the perspective of tax constitutionalism, the expansion of discretionary powers to the Judiciary, which represents an activist action by the Supreme Courts. Through a bibliographic survey, it is possible to understand that the referred decision compromises, discourages investments and economic development and, above all, relativizes individual guarantees and rights, listed as fundamental in the larger text. In this way, the study will present the construction of precedents in tax matters, which deviate from the initial planning provided for in art. 926 of the Civil Procedure Code. In the end, it will demonstrate a confusing open, disorderly and incoherent scenario with the legal system, formed in interpretations that are too axiological, which go contrary to democracy, disregarding fundamental rights.

KEYWORDS: Precedents in Tax Matters. Consistency of Decisions. Paradigm. Tax Constitutionalism. Judicial Activism.

INTRODUÇÃO

O fenômeno dos precedentes desafiou e vem desafiando muito os incessantes debates pela literatura jurídica tributária. Desde o advento do Código de Processo Civil e em referência aos países que praticam o *common law*, muito se discute e se estuda a respeito do paradigma jurídico, que paira nos Tribunais quando o assunto são decisões uniformes, íntegras e coerentes.

Sob esse cenário, torna-se possível, de modo breve, galvanizar o conceito de paradigma sob a perspectiva epistemológica contemporânea difundida por Thomas Kuhn, que representa um modelo, padrão, explorado em determinada circunstância.

A chamada “*quebra de paradigma*”, consiste na alteração desses conceitos pré-ordenados, permitindo assim, moldes inovadores, a adoção de novos entendimentos e, conseqüentemente, novas versões do paradigma.

Diante disso, é possível notar que, nos últimos anos, alguns princípios constitucionais tributários, como da Capacidade Contributiva e da Legalidade Tributária, receberam influências das Cortes Superiores, de modo que tiveram seu conteúdo valorativo alterado, resumindo-se a um cenário de grande insegurança jurídica.

Diante deste cenário, desenvolver-se-á o presente estudo a fim de compreender, sob o enfoque crítico constitucional tributário, a análise de caso julgado pela Suprema Corte, referente à constitucionalidade das alíquotas progressivas do ITCMD, bem como à aplicação dos precedentes em matéria tributária. Investigar-se-á, ainda, a interpretação constitucional tributária, em harmonia com o restante do ordenamento jurídico pátrio.

Sob a construção teórico-científica, serão analisadas as alterações de entendimento dos princípios da Capacidade Contributiva e do Princípio da Legalidade tributária, alicerçados no conceito de paradigma defendido por Thomas Kuhn.

Em um segundo momento, buscar-se-á a problematização do Direito enquanto ciência normativa. Por fim, o estudo busca apresentar um cenário totalmente aberto, desordenado e ausente de coerência com o ordenamento jurídico nacional, já que se encontra apoiado em interpretações demasiadamente ativistas, somando-se a relativização de direitos fundamentais.

1 COMPREENSÃO DE PARADIGMA EM THOMAS KUHN

Inicialmente, importante apontar, de forma sucinta, a teoria de paradigma em Kuhn, que, de modo inovador, consagra um pensamento contemporâneo acerca da prática científica, diante das experiências entre o sujeito e objeto.

Para Kuhn, os problemas colocados pela própria ciência e a maneira como investigamos soluções para eles, são os próprios pressupostos para existência da ciência e, na medida que esse relacionamento se estabiliza, permitem-se evoluções sob a perspectiva científica. Nas palavras de Kuhn: *“Considero “paradigmas” as realizações científicas universalmente reconhecidas que, durante algum tempo, fornecem problemas e soluções modelares para uma comunidade de praticantes de uma ciência”*. (KUHN, 1998, p. 13).

Em paralelo, no campo das ciências jurídicas, não muito diferente das demais ciências, é certo que inexitem verdades científicas absolutas, havendo, portanto, desafios jurídicos estruturais e alterações processuais axiológicas, as quais ocorrem constantemente entre o modo de relacionamento sujeito-objeto, que no estudo de Kuhn, são definidas como as crises de paradigmas.

É nesse contexto que o Direito Tributário, enquanto ciência jurídica autônoma, relaciona-se com outras estruturas científicas adversas. Ocorre que, assim como Kuhn previu em seu estudo, quando acontece o choque entre o sujeito e o objeto, as novas estruturas formadas irradiam contornos, as quais se apresentam de modo

líquido, ocasionando colapsos estruturais e gerando distorções. Com isso, é constante a alteração de direitos individuais e princípios cardeais no campo hermenêutico tributário.

Assim, as distorções que acabam sendo levantadas, não encontram amparo na utilização de ferramentas axiológicas ativistas, tampouco no modo de legitimação de atuação judicial no controle do Poder Legislativo, mas, principalmente, pela problemática mistura da moral, direito e política. Desse modo, diminui-se a segurança jurídica e se eleva a atuação de um direito jurisprudencial, o qual acaba por comprometer e mitigar garantias constitucionais, elencadas no texto pátrio como Direitos Fundamentais.

2 IMPACTOS NO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL NA ESFERA TRIBUTÁRIA

Com o advento do Novo Código de Processo Civil (CPC/15), introduziu-se no ordenamento jurídico brasileiro os chamados precedentes. Tal medida foi uma clara tentativa do legislador de aproximar o direito brasileiro ao *common law*. A inovação legislativa parece irradiar considerável avanço no que tange à estabilidade e coerência dos seus julgados e fidelidade das Cortes, as quais, em tese, promovem a prestação jurisdicional segura e igualitária.

Relativamente à matéria tributária, o assunto ganha ainda mais relevância, em especial pela quantia de processos em trâmite no Poder Judiciário, reflexo da repartição de competências instituída aos tributos pela Carta Magna. Os fundamentos, ora expostos, não se esgotam só pela complexidade do modelo tributário. Contudo há que se ressaltar as infundáveis discussões nos âmbitos administrativo e judicial travados entre o fisco e os contribuintes.

Sendo assim, na tentativa de reduzir os impactos indesejados e trazer uma prestação jurisdicional segura, faz-se pertinente pensar o sistema de modo racional e, sobretudo, coerente acerca dos precedentes.

Sob essa perspectiva, exige-se dos aplicadores do direito o atendimento as premissas norteadoras e básicas para aplicação dos precedentes, contribuindo para a racionalidade e clareza do sistema processual jurídico tributário, através da uniformização da jurisprudência e da integridade dos seus julgados.

Por fim, os impactos, ainda embrionários no direito brasileiro com o advento do CPC/15, despertaram um alerta entre tributaristas, chamando a atenção da academia para a importância da construção de uma teoria pura dos precedentes, que atendam aos direitos fundamentais previstos na CF/88, em especial ao princípio da Capacidade Contributiva e da Estrita Legalidade Tributária.

3 INTERPRETAÇÃO: ABERTURA DEMASIADA

Segue-se assim, pelo panorama ora exposto, que a alteração de paradigmas é resultado dos constantes movimentos sociais, antropológicos e relacionais, decorrentes de alterações de afetos, vínculos, morais, familiares ou religiosos, (BAUMAN, 2011, p. 12), promovendo, desta forma, impactos que não se esgotam somente na pluralidade de fontes jurídicas existentes, mas, em especial, no seu modo de interpretação.

Resta oportuno destacar que as alterações hermenêuticas vieram com o movimento do constitucionalismo, em oposição à atuação desinibida dos legisladores com excessos legislativos, conferindo margem ao poder discricionário dos magistrados, ou, dito de outra forma: *“acabou por contaminar-se com seu próprio veneno”*. Os excessos cometidos pelo Supremo Tribunal Federal possibilitam a formação de um direito quase jurisprudencial, o qual, em sua maioria, apresenta-se

de modo desordenado e incoerente com o restante do ordenamento jurídico, representando um retrocesso ao direito de modelo “pré-moderno” (FERRAJOLI, 2009, p. 20). A Suprema Corte vem ampliando suas funções, alterando o sentido e interpretação de acordo com a sua adequação e conveniência, formando, portanto, um “*terceiro turno da constituinte*” (STRECK, 2009, p. 83).

É inegável que quando o Poder Judiciário exerce atuação fora dos seus limites, implica também no funcionamento harmônico com os demais Poderes, fato é que, a Constituição é o princípio e o fim da ordem jurídica democrática, se tudo que não está previsto na Carta Maior pode ser “*realizado*” pelo Poder Judiciário, não seria necessário sequer haver Constituição (STRECK, 2009, p. 83). O judiciário não foi eleito democraticamente, a essa função se deve ao Legislativo que, geralmente, representa as vontades daqueles que o elegeram.

Ao contrário de como o Judiciário vem desempenhando suas atribuições, incita apontar que a função jurisdicional não é legislativa, tampouco é sua atribuição julgar conforme preferências, ou em favor de uma parcela da sociedade, conforme aponta Dworkin (2006, p. 720).

Sob o tema, ao rigor do que prega o Art. 926 do CPC, determina que os tribunais devem, ainda, uniformizar suas jurisprudências e as manter estáveis, íntegras e coerentes, cancela-se, portanto, as utilizações subjetivistas e discricionárias empregadas aos princípios, ou seja, “*a interpretação de um texto não é dedução, mas talvez seja uma coisa quase tão direta – uma questão de ler cuidadosamente e deixar o significado evidente das palavras, ditar a interpretação do texto*”. (POSNER, 2007, p. 352).

Por derradeiro, com a atuação desinibida do Poder Judiciário, é possível visualizar severas críticas nas chamadas “*jurisprudência dos valores*”, que é encarada como uma postura do poder judiciário que coloniza o espaço público e impede a tomada de decisões pela via democrática (HABERMAS, 1997, p. 323).

4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS MENOS SINGULARES E MAIS COLETIVOS

Evidente que, no tocante ao princípio da capacidade contributiva, alicerçado no princípio da igualdade tributária, cada indivíduo da relação jurídica tributária deverá contribuir com as despesas públicas, de acordo com a sua medida econômica. Dessa feita, os mais ricos contribuem teoricamente com mais, em comparação aos menos providos de riqueza (JARACH, 1971, p. 87).

O princípio da capacidade contributiva está previsto no Art. 145, parágrafo 1.º, da CF/88, *in verbis*:

Art. 145. (...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Desta forma, ao contextualizar os referidos princípios, verifica-se que a progressividade leva em consideração a Capacidade Contributiva, que tem por objetivo a realização de uma justiça tributária, a qual diminua as desigualdades econômicas entre os contribuintes, tributando de forma mais onerosa aqueles que detêm melhor condição financeira (CARRAZZA, 2006, p. 88).

Assim, percebe-se que a tributação, por meio dos impostos previsto pelo Constituinte Originário na Constituição Federal, previu que, sempre que possível, esta será feita “*sob medida*”, respeitando as diferenças em termos de capacidade

contributiva e econômica, tributando-se de acordo com a aptidão de riqueza de cada contribuinte.

Além do mais, outra importante classificação é a que distingue os impostos em pessoal e real. Pessoal, sendo aqueles que levam em conta as qualidades individuais dos contribuintes, dentre eles sua capacidade contributiva para a dosagem do aspecto quantitativo do tributo (COÊLHO, 2005, p. 94). Os impostos reais, por sua conta, são os aqueles que levam em consideração as características dos bens passíveis de tributação, afastando-se das condições individuais dos contribuintes (HARADA, 2012, p. 317).

4.1 A Ausência de Coerência no Julgamento Re Nº 562.045-Rs, interpretação ativista do STF acerca da Progressividade das Alíquotas do ICMD

Limitar-se á o presente estudo em trazer alguns dos pontos do Recurso que julgou constitucional a exigência do ITCMD por meio dealíquotas, sem a intenção de esgotar o tema e com a intenção precipua de apontar postura ativista da Corte Suprema Brasileira.

Ocorre que antes do Supremo Tribunal Federal julgar o RE nº 562.045/RS, a regra era impedir a aplicação da progressividade com base na capacidade contributiva para os tributos reais, aplicando apenas quando previsto expressamente na CRFB/1988.

Em síntese, o Recurso Extraordinário em comento, foi interposto com base no Art. 102, III, “a” da CRFB/1988, com a alegação de violação aos Artigos 145, § 1º e 155, § 1º, IV, da Carta Magna, visto que inexistente vedação constitucional à progressividade do ITCMD, apesar de ser um tributo de natureza real, devendo o Art. 18 da Lei Estadual nº 8.821/1989 ser considerado constitucional.

Já as contrarrazões sustentam a inconstitucionalidade do Art. 18 da Lei Estadual nº 8.821/1989, que instituiu um sistema progressivo de alíquotas para o

ITCMD, determinando que fosse aplicada a sua alíquota mínima, ao fundamento de que a progressividade prevista no art. 145, § 1º da CRFB/1988 somente referir-se-ia aos impostos de natureza pessoal.

O Art. 18 da Lei Estadual do RS nº 8.821/1989 preconizava, à época da discussão, que as alíquotas do ITCMD deveriam ser estabelecidas com base no resultado da soma do valor venal da totalidade dos bens imóveis, móveis, títulos e créditos, bem como dos direitos a eles relativos, do patrimônio inventariado, elementos típicos de característica real.

Com o intuito de descrever as motivações acerca do tema, facilitar a leitura do longo julgado e compreensão dos votos dos Ministros do STF ao ponderarem sobre o RE nº 562.045/RS, foi elaborada a TABELA 1 contemplando os posicionamentos dos julgadores acerca da constitucionalidade das alíquotas do ITCMD, observe-se:

TABELA 1

POSICIONAMENTO	MINISTRO STF	ARGUMENTOS
	Eros Grau	Todos os impostos estão sujeitos ao Princípio da Capacidade Contributiva, independentemente de sua classificação como de caráter real ou pessoal.
	Menezes Direito	Não se pode justificar a exigência constitucional explícita da progressividade de um imposto, considerando que a CRFB/1988 estabelece a possibilidade de que os impostos, sempre que possível, sejam progressivos, levando em conta a Capacidade Contributiva do contribuinte.
	Carmem Lúcia	O Estado dará aplicação plena ao Princípio da Capacidade Contributiva quando adotar a técnica de progressividade para assegurar a aferição da capacidade econômica do contribuinte.

A favor da
 Constitucionalidade
 das Alíquotas
 Progressivas do
 ITCMD

Joaquim Barbosa	Atécnica da progressividade é um instrumento por excelência para aferição da Capacidade Contributiva, de modo que a tributação <i>ad valorem</i> com a especificação de única alíquota é insensível à intensidade econômica da base que se está tributando.
Ayres Brito	A CRFB/1988 quer que se leve em conta a Capacidade Contributiva do sujeito passivo, mesmo quando se trate de impostos reais, a menos que seja impossível (este o sentido da locução 'sempre que possível', constante do § 1º do art. 145), como ocorria com o IPTU antes da EC nº 29, quando restringia a progressividade das alíquotas ao âmbito meramente fiscal.
Ellen Gracie	Devido a o fato de o ITCMD não ser um típico imposto de caráter real, mas considerá-lo um imposto que revela efetiva capacidade contributiva de quem percebe a transferência patrimonial, considerando que se dá em caráter gratuito, não ofende a constituição o estabelecimento de alíquotas progressivas para a espécie.
Teori Zavascki	A progressividade das alíquotas atende, de alguma forma, o Princípio da Capacidade Contributiva, não sendo incompatível com os impostos reais, de modo que o referido Princípio deve ser aplicado a todos os impostos.
Gilmar Mendes	Acompanhou o entendimento dos demais Ministros.
Celso De Mello	Acompanhou o entendimento dos demais Ministros.
Ricardo Lewandowski	Não é possível estabelecer a progressividade para os impostos reais, visto que a expressão "sempre que possível" disposta no art. 145, § 1º da CRFB/1988 está necessariamente atrelada à capacidade econômica do contribuinte, não sendo possível presumir a capacidade econômica do sujeito passivo, simplesmente, a partir do valor do bem ou da operação tributada. A progressividade para os impostos reais só poderia ser adotada com expressa previsão constitucional.

Marco Aurélio	Afronta o Princípio da Capacidade Contributiva admitir a progressividade de alíquotas do ITCMD sem que haja qualquer consideração da situação econômica do sujeito passivo da obrigação tributária, visto que omite a situação real patrimonial do sujeito passivo, mostrando-se necessário algum grau de personalização na progressão das suas alíquotas.

FONTE: Autores (2020)

4.2 Entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a Aplicabilidade das Alíquotas Progressivas do ITCMD

Ocorre que, no julgado do Recurso Extraordinário, realizado em fevereiro de 2013, houve uma alteração de entendimento, passando-se a permitir que as legislações dos Estados arrecadassem o ITCMD com alíquotas progressivas, fundamentados no princípio da Capacidade Contributiva.

Historicamente o Imposto sobre Transmissão de *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), é um dos impostos mais antigos do mundo, sendo assim, o entendimento da Corte sempre fora o de que os tributos sem previsão expressa na Carta Magna não poderiam ter alíquotas progressivas, bem como, que a progressividade seria incompatível com impostos de natureza real, visto que a condição pessoal do contribuinte não é elemento determinante da tributação, de modo que a progressividade, para impostos reais, somente seria admitida para alcançar finalidades extrafiscais.

O STF, entretanto, vem decidindo pela aplicação “sempre que possível” dos elementos pessoais também nos impostos reais, conforme explica CASTRO(2013 , p. 87):

Julgamentos mais recentes, entretanto, vêm apontando incoerência na tradicional classificação de tributos em reais ou pessoais, de modo a aceitar a aplicação do princípio da capacidade contributiva para tributos até então não abrangidos pelo princípio em questão.

Assim sendo, como aventado na seção precedente, o STF no julgamento do RE nº 562.045/RS, decidiu favoravelmente à progressividade das alíquotas para a cobrança do ITCMD, em que o cerne da questão era a compatibilidade da aplicação das alíquotas progressivas aos tributos reais com o Princípio da Capacidade Contributiva, conforme verifica-se na no Informativo 694 do STF:

Em conclusão, o Plenário, por maioria, deu provimento a recurso extraordinário, interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul, para assentar a constitucionalidade do art. 18 da Lei gaúcha 8.821/89, que prevê o sistema progressivo de alíquotas para o imposto sobre a transmissão *causa mortis* de doação - ITCD — v. Informativos 510, 520 e 634. Saliou-se, inicialmente, que o entendimento de que a progressividade das alíquotas do ITCD seria inconstitucional decorreria da suposição de que o § 1º do art. 145 da CF a admitiria exclusivamente para os impostos de caráter pessoal. **Afirmou-se, entretanto, que todos os impostos estariam sujeitos ao princípio da capacidade contributiva, mesmo os que não tivessem caráter pessoal.** Esse dispositivo estabeleceria que os impostos, sempre que possível, deveriam ter caráter pessoal. Assim, todos os impostos, independentemente de sua classificação como de caráter real ou pessoal, poderiam e deveriam guardar relação com a capacidade contributiva do sujeito passivo. Aduziu-se, também, ser possível aferir a capacidade contributiva do sujeito passivo do ITCD, pois, tratando-se de imposto direto, a sua incidência poderia expressar, em diversas circunstâncias, progressividade ou regressividade direta. Asseverou-se que a progressividade de alíquotas do

imposto em comento não teria como descambar para o confisco, porquanto haveria o controle do teto das alíquotas pelo Senado Federal (CF, art. 155, § 1º, IV). Ademais, assinalou-se inexistir incompatibilidade com o Enunciado 668 da Súmula do STF (*“É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana”*). Porderradeiro, esclareceu-se que, diferentemente do que ocorreria com o IPTU, no âmbito do ITCMD não haveria a necessidade de emenda constitucional para que o imposto fosse progressivo. RE562045/RS, r. el. orig. Min. Ricardo Lewandowski, red. p/ o acórdão Min. Cármen Lúcia, 6.2.2013. (RE-562045).

Diante disso, é notável a mudança de entendimento do STF com relação à progressividade dos impostos reais, bem como a possibilidade de aplicação do sistema progressivo de alíquotas somente se expressamente prevista no texto constitucional conforme Art. 145, § 1º da CRFB/198. Assim, os Ministros argumentaram no RE nº 562.045/RS, que a justiça tributária e a Capacidade Contributiva permitem a progressividade do ITCMD.

A “quebra de paradigma”, que vinha sendo adotado pelo STF a respeito das alíquotas progressivas do ITCMD, comprometeram o dispositivo que preconiza a aplicação do princípio constitucional tributário da capacidade contributiva e, conseqüentemente, o princípio da Legalidade, sendo certo que uma das características dos princípios é aplicabilidade imediata, vedado, portanto, a abolição.

Assim, a alteração de interpretação extensiva e ativista do dispositivo constitucional trouxe desestímulo aos investimentos e ao empreendedorismo privado, evidentemente, implicando no desenvolvimento econômico, o que afronta de modo direto os direitos fundamentais.

Nesse mesmo cenário de total insegurança jurídica, se faz pertinente destacar o Princípio da Legalidade Estrita, em complemento a chamada “*reserva da lei*” (VAZ, 1992, p. 141), o princípio estabelece garantias ao sujeito passivo, ante ao poder de tributar, de modo que se aprofunda reservada proteção dos contribuintes.

Deste modo, não parece razoável admitir que em nome do interesse de todos, negue-se a aplicabilidade a um direito individual, muito embora as interpretações sigam em modo divergente, no sentido de realizar a justiça fiscal e diminuir a desigualdade econômica.

A alteração de entendimento compromete o sistema de modo geral e promove mais descréditos às instituições. Interpretações isoladas da Carta Maior representam grave risco à democracia, deve-se destacar, que direitos fundamentais e democracia, não deveriam ficar à mercê do gosto pessoal dos representantes do Poder Judiciário, (STRECK, 2009, p. 79), as decisões das Cortes, devem manter-se estáveis, íntegras e coerentes, e, sobretudo harmônicas, com o restante do ordenamento jurídico, essencial se faz a adoção de mecanismos para garantir a racionalidade e formação dos precedentes. Que desempenham papel determinante tanto em sua origem quanto em sua evolução (BARBOZA, 2014, p. 45).

Não há, contudo, grave afronta a uma ordem jurídica a modificação dos entendimentos e a retroalimentação dos conceitos jurídicos para dar conta de novos períodos sociais e históricos. Porém, em nome da razoabilidade, da uniformidade e, principalmente da segurança jurídica e da Igualdade, dever-se-ia estender o entendimento da progressividade em tributos reais ao ITBI.

Assim, as decisões judiciais têm o condão de materializar direitos, onde a norma abstrata incide sobre o fato, que se clarifica na sentença e/ou acórdão. Ocorre que o objeto legislativo não é suficiente para garantir sólida normatividade, restando ao juiz interpretá-la em consonância ao ordenamento jurídico, dito de outra forma, um juiz que interpreta um texto legislativo pouco claro não deve tentar ajustar uma política

pública a sua concepção pessoal do que é certo ou errado, (POSNER, 2007, p. 366), o que representaria um retrocesso do ponto de vista democrático.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tem-se no meio tributário que imposto bom é imposto antigo, uma vez que ele se revigora pela doutrina e prospera na jurisprudência. No que se refere ao presente ensaio, não se pretende consolidar, tampouco, esgotar, os estudos e debates sobre o tema da progressividade dos tributos. Ao contrário, permitem-se, a partir dessas reflexões, novos estudos sobre o tema.

Como visto, a partir da teoria de Kuhn, faz parte da essência dos indivíduos, a inexistência de neutralidade aos julgamentos, traço esse, possível e necessário de acordo com a conveniência e adequação.

A mudança de paradigma consiste justamente na alteração ocasional e repentina que ocorre, através das experiências entre o sujeito e objeto. Pela Teoria da Tripartição dos Poderes, foi confiada a cada um dos Poderes a competência tributária, em corolário aos limites estabelecidos pela Magna Carta. Ocorre que os excessos legislativos se mostraram problemáticos, de modo que a máquina legislativa não acompanha as alterações e relações sociais, dificultando a aplicação do direito como, também, o funcionamento harmônico entre os Poderes.

Resposta imediata, com o fenômeno do constitucionalismo, observa-se a permissiva de interpretações diversas por parte dos magistrados. Os excessos dessa, acabam por formar um direito jurisprudencial, desordenado e que carece de técnica e coerência, e, sobretudo fidelidade aos seus julgados.

Logo, percebe-se uma inversão contemporânea, o Direito vale menos do que os argumentos morais, estuda-se mais o que “os juízes pensam” do que “o próprio Direito”.

A atuação protagonista do STF em matéria tributária representa um óbice ao funcionamento das instituições, decisões muitas vezes políticas, que não levam em consideração parâmetros jurídicos, tampouco, direitos e garantias individuais.

Nessa construção, ainda que insipiente, o estudo permite elencar e trazer à baila algumas diretrizes básicas para o início do desenvolvimento de uma teoria pura no que tange o assunto “precedentes em matéria tributária”, reforçando a prestação jurisdicional, pretendendo a redução da insegurança jurídica dos contribuintes, ambicionando a efetivação de direitos fundamentais como da Capacidade Contributiva e da Estrita Legalidade Tributária, evitando que a relação jurídica tributária, formada entre sujeito ativo e sujeito passivo, fique ainda mais intrincada.

Alegoria que refaz o pano de fundo da presente discussão, vai ao encontro da obra Odisseia, do século VIII a.C. de Homero. Como é sabido, Ulisses, quando retornava da Batalha de Tróia, percebeu que passaria pela ilha de Capri, temeroso em sucumbir ao canto da sereia, determinou que fosse colocado cera em seus ouvidos e dos tripulantes, e ainda, que ele fosse amarrado junto à embarcação.

Ulisses acorrentado à embarcação é a representação eloquente do juiz consciente. Consciente do seu senso de justiça, mas firme em suas decisões, fiel em seus julgados, coerente e inflexível aos encantos e sussurros, paixões temporárias, interesses derivados, imparcial às preferências pessoais de cada um dos indivíduos.

As interpretações emanadas do Poder Judiciário representam um risco à democracia e principalmente aos direitos fundamentais, como da Capacidade Contributiva e da Estrita Legalidade, elencadas pelo legislador originário, não por acaso, sendo assim, a análise dos precedentes deve levar em consideração as especificidades da ordem jurídica nacional.

Inclusive, destaca-se que todo esse cenário deve ser visto sob o manto da segurança jurídica, de modo que o contribuinte cumpra sua obrigação tributária

amparado pelo princípio da legalidade, na medida em que age em conformidade com a lei.

Nesse sentido, é possível visualizar a atuação ativista da jurisdição constitucional em matéria tributária, em referência ao julgamento do RE nº 562.045-RS, que interpretou constitucional a cobrança das alíquotas progressivas do Imposto sobre Transmissão de *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), suprimindo, ainda, garantias fundamentais do cidadão, especialmente aqueles ligados à liberdade, como o direito de propriedade, livre iniciativa e o fundamental direito à existência digna. Para além disso, a decisão representa um desestímulo aos investimentos privados, efeito esse, que implica no desenvolvimento econômico.

Desta forma, apesar de não ter previsão expressa na Carta Magna, o STF por meio do ativismo judicial, aplicando de forma extensiva o Princípio da Capacidade Contributiva preconizado no art. 145, § 1º da CRFB/1988, reconheceu a progressividade das alíquotas do ITCMD, representando uma busca pela igualdade.

Os Princípios da Capacidade Contributiva e da Progressividade se mostram ao Direito Tributário como pilares fundamentais em busca da justiça fiscal, enfatizando que todos devem contribuir de acordo com suas possibilidades para que o Estado possa atender às necessidades da coletividade.

Assim, ao analisar os elementos de mensuração da Capacidade Contributiva é possível estabelecer a progressividade nos tributos, fazendo com que quem ganha mais contribua com uma parcela maior do ônus estatal, havendo um aumento do peso tributário aos que possuam uma posição economicamente mais favorável.

Assim, como na alegoria de Ulisses, é imprescindível, que haja fixação, coerência e adequação das decisões, os juízes devem cumprir sua função de hermeneutas, qual seja, aplicação da norma de forma a contribuir para um sistema pautado na confiabilidade, permitindo um afastamento de surpresas nas decisões.

Portanto, não é adequado, nem razoável do ponto de vista jurídico, que o Direito, enquanto ciência normativa, assemelhe-se como uma loteria.

Por fim, a utilização dos precedentes em matéria tributária dentro dos limites constitucionais, apresenta-se de modo inovador e construtivo. Contudo, sua aplicação deve considerar o sistema com suas complexidades e utilizar de modo adequado, sobretudo, com parcimônia, buscando otimizar os direitos fundamentais. Resulta em *mui* valoroso a integridade das instituições e dos contribuintes, com igualdade nos tratamentos. Desta forma, ganha a segurança jurídica, e principalmente a estabilidade da prestação jurisdicional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. **Precedentes judiciais e segurança: fundamentos e possibilidades para a jurisdição constitucional brasileira**. São Paulo: Saraiva, 2014.

BAUMAN, Zygmunt. **Modernidade Líquida**, Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2011.

BECHO, Renato Lopes. **A aplicação dos precedentes judiciais como caminho para a redução dos processos tributários**. Revista da Faculdade de Direito UFMG, nº 71, 2017.

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 abril. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RECURSO EXTRAORDINÁRIO 562.045 RIO GRANDE DO SUL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL: PROGRESSIVIDADE DE ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CONSTITUCIONALIDADE. ART. 145, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRINCÍPIO DA IGUALDADE MATERIAL TRIBUTÁRIA. OBSERVÂNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.**

Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 06 de fevereiro de 2013. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=630039>. Acesso em: 26 de abr. 2020.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional**. Coimbra: Livraria Almedina, 1991.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 22. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

CASTRO, João Pedro Almeida Viveiros de. Novos Olhares sobre o Princípio da Capacidade Contributiva. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. v. 112, p. 85– 122, set – out. 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 8. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

DIDIER, Jr., Fredie. **Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento**, Ed., -17. Ed. - Salvador Jus Podivm, 2018.

DWORKIN, R. **A Virtude Soberana**. São Paulo, Martins Fontes, 2006.

DWORKIN, R. **Levando os Direitos a Sério**. São Paulo, Martins Fontes, 2002.

FERRAJOLI, Luigi. **Pasado y futuro Del Estado de Derecho**. In: CARBONELL, Miguel. Neoconstitucionalismo(s), Madri: Trotta, 2009.

HABERMAS, Jürgen. **Direito e democracia: entre facticidade e validade**. Tradução de Flávio Beno Siebeneichler. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

HOMERO. **A Odisseia**. 1ª ed., Rio de Janeiro, Ediouro. 1997.

JARACH, D. El Hecholmponible. **Teoría General del Derecho Tributario Sustantivo**. 2ª ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1971.

KUHN, T.S. **A estrutura das revoluções científicas**. São Paulo: Perspectiva, 1998.

LIMA NETO, Manoel Cavaleante de. **Direitos Fundamentais dos Contribuintes**. Recife: Nossa Livraria, 2005.

REVISTA DIREITO --- FAE

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 4 Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

POSNER, Richard. **Problemas de Filosofia do Direito**. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

SANTOS, Gustavo Ferreira. **Neoconstitucionalismo, Poder Judiciário e Direitos Fundamentais**, Curitiba: Juruá Editora, 2011.

STRECK, Lênio Luiz; BARRETO, Vicente de Paulo; OLIVEIRA, Rafael Tomaz. **Ulisses e o canto das sereias: sobre ativismos judiciais e os perigos da instauração de um “terceiro turno da constituinte”**. Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito (RECHTD) 1(2):75-83 julho-dezembro, 2009, UNISINOS.

VANONI, E. **Natura e dinterpretazione delleleggi tributarie**. A transcrição é da edição espanhola de 1961 publicada pelos Instituto de Estudios Fiscales, Madrid. 1932.

VAZ, Manoel Afonso. **Lei e reserva da lei: a causa da lei na Constituição Portuguesa de 1976**. Porto, 1992.