

O *distinguishing* realizado pelo STF no julgamento da ADIN 3.421-PR

André Luis Bitar de Lima Garcia
José Anijar Fragoso Rei

Sumário

1. Introdução. 2. As transformações ocorridas no pensamento jurídico contemporâneo. A aproximação das tradições de *civil law* e *common law*. O papel do STF no atual contexto de jurisdição constitucional. A necessidade de respeito aos precedentes. 3. A concepção de precedente como regra de Frederick Schauer. 4. A concepção de precedente como princípio de Ronald Dworkin. 5. Breves considerações acerca das limitações às concessões unilaterais de incentivos fiscais de ICMS pelos Estados e os precedentes do Supremo Tribunal Federal sobre o assunto. 6. O caso paradigma: o julgamento da ADIN 3.421-PR. 7. Conclusão.

1. Introdução

A partir de algumas premissas necessárias (transformação da metodologia jurídica contemporânea, convergência dos dois grandes sistemas clássicos de *civil law* e *common law*, compreensão do papel do STF e necessidade de respeito aos precedentes), apresentaremos as características principais de duas teorias sobre precedentes, elaboradas por Frederick Schauer (2004) (“precedente como regra”) e Ronald Dworkin (2007) (“precedente como princípio”). Depois, verificaremos que o STF no julgamento da ADIN 3.421-PR se afastou de seus precedentes e realizou um *distinguishing*. Faremos a análise desse caso, procurando demonstrar que nele a Corte Suprema se

André Luis Bitar de Lima Garcia é especialista em Direito Processual Civil (ESA/CESUPA). Mestrando em Direito (UFPA). Advogado.

José Anijar Fragoso Rei é especialista em Direito Tributário (UNAMA/LFG/IOB Thompson). Especialista em Direito Público (UNISUL/LFG). Mestrando em Direito (UFPA). Defensor Público do Estado do Pará, titular da 12ª Defensoria Cível da Capital.

afastou da concepção de precedente como regra e aproximou-se da concepção de precedente como princípio. Concluiremos que a decisão foi acertada e utilizou bons argumentos, haja vista que destinou espaço à proteção dos direitos fundamentais.

2. *As transformações ocorridas no pensamento jurídico contemporâneo. A aproximação das tradições de civil law e common law. O papel do STF no atual contexto de jurisdição constitucional. A necessidade de respeito aos precedentes*

Principalmente a partir da segunda metade do século XX, a metodologia jurídica sofreu significativas transformações, com implicações na concepção de Direito.

Algumas características do pensamento jurídico contemporâneo podem ser destacadas, como, por exemplo, (i) o reconhecimento da *força normativa da Constituição*; (ii) a importância da *teoria dos princípios*; (iii) a inegável mutação da *hermenêutica jurídica* e o reconhecimento da função criativa e normativa da atividade jurisdicional; e (iv) a valorização *dos direitos fundamentais*, os quais devem ser interpretados de modo a dar-lhes o máximo de eficácia (SARMENTO, 2009; BARROSO, 2005)¹.

Dentro desse contexto, antigos dogmas precisam ser quebrados, sendo exemplo disso a necessidade de compreensão de que o juiz da atualidade não é mais servo do Legislativo; hoje, o seu papel é tão criativo quanto o do seu colega do *common law*.

Várias são as formas de perceber essa realidade. Poderíamos lembrar, por exemplo, que atualmente existe verdadeira expansão das chamadas cláusulas gerais, técnica de redação de enunciado normativo que atribui maior poder ao juiz para criar a justiça do caso concreto e rompe com o tradicional

¹ A união dessas principais características marca o que a doutrina chama de *neonstitucionalismo*. Já podemos verificar considerável literatura no Brasil a respeito dessa nova fase (também denominada por alguns como *pós-positivismo*, ou, ainda, *neopositivismo*).

modelo de tipicidade estrita das formas que vigorava à época do Estado liberal clássico. Sua utilização decorre da ideia de que o legislador não pode antever todas as reais e verdadeiras necessidades de direito material, pois elas constantemente se transformam e assumem diferentes contornos conforme os casos concretos (MARINONI, 2010a, p. 86-87).

Assim também, outra característica marcante dessa nova feição da atividade judicial consiste no fato de o juiz brasileiro controlar a constitucionalidade da lei e ter em suas mãos a possibilidade de utilizar as técnicas da interpretação conforme e da declaração parcial de nulidade sem redução de texto e, ainda, suprir a omissão do legislador relativa aos direitos fundamentais. Diferentemente do que acontece em grande parte da Europa, onde o controle de constitucionalidade não é deferido à “magistratura ordinária”, todo e qualquer juiz nacional tem o poder-dever de exercer o controle de constitucionalidade nos casos concretos (MARINONI, 2010a, p. 73-74).

De fato, não há como dar força normativa à Constituição sem um controle de constitucionalidade; ainda mais no caso do Brasil, onde não existe o monopólio da declaração de inconstitucionalidade. Isso quer dizer que em nosso país há um sistema plural, cuja característica fundamental é a concorrência no exercício do controle de constitucionalidade, ou seja, vários órgãos judiciais podem apresentar argumentos a favor ou contra a constitucionalidade das leis (PEGORARO, 2004, p. 25-130, 145-168; MAUÉS, 2010, p. 356-384).²

Sem dúvida, essa característica do direito nacional acaba por aproximar bastante os dois grandes sistemas de *civil law* e *common*

² A noção de sistema plural é fruto dos estudos de Lucio Pegoraro (2004). Para uma análise das atuais características do controle de constitucionalidade no Brasil e a compreensão de que o sistema brasileiro se caracteriza como um sistema plural, consultem-se as referidas obras.

law (HOLANDA, 2010)³, ajudando a quebrar outro dogma: a suposta incomunicabilidade entre as tradições do *civil law* e *common law* (FERNÁNDEZ SEGADO, 2004).⁴

Particularmente no Brasil, a convergência das duas grandes tradições jurídicas ocidentais pode ser percebida na tendência à uniformização da jurisprudência, à verticalização das decisões judiciais e à valorização dos precedentes no ordenamento jurídico brasileiro.⁵

Partindo da premissa de que os Tribunais Constitucionais realmente criam direito, diz Fernández Segado (2004, p. 87-88):

“La gran novedad del último medio siglo reside en la progresivamente mayor asunción por los tribunales constitucionales de funciones que, desbordando los estrictos límites del ‘legislador negativo’, caen de lleno en el ámbito de las funciones creadoras de derecho propias de un legislador positivo.”

Não há como pensar na sobrevivência de um sistema plural de constitucionalidade em que os Tribunais Regionais e os Tribunais de Justiça não respeitam os precedentes do STF. Admitir o contrário é não compreender o verdadeiro papel do STF como Corte Constitucional (visão retrospectiva e prospectiva dos conflitos) (GÓES, 2010, p. 305), que não se confunde

com a concepção estrita de Tribunal *ad hoc* (característica principal do modelo de justiça constitucional concebido por Kelsen, em que o controle de constitucionalidade das leis e atos normativos é exercido por um tribunal que não pertence ao Poder Judiciário, excluindo dessa atribuição o juiz ordinário).

O respeito e a credibilidade do Supremo Tribunal Federal e, por consequência, do Poder Judiciário, passam por um sistema de precedentes obrigatórios, nos moldes do *stare decisis* norte-americano. O sistema plural de controle de constitucionalidade presente em nosso país exige que as decisões do STF vinculem o próprio Tribunal (dimensão horizontal) e os demais juízes (dimensão vertical). Aliás, basta ler a redação do art. 102 (missão do STF de guarda da Constituição) e do art. 102, I, alínea “I” (previsão da reclamação constitucional) para perceber que o constituinte ampara esta tese (sistema de precedentes).

Assim, considerando que é imprescindível e urgente a adoção de um sistema de precedentes obrigatórios no Brasil, Marinoni sintetiza bem a preocupação de sedimentar na cultura jurídica brasileira a compreensão, o estudo e o respeito aos precedentes:

“Embora deva ser no mínimo indesejável, para um Estado Democrático, dar decisões desiguais a casos iguais, ainda não se vê reação concreta a esta situação da parte dos advogados brasileiros. A advertência de que a lei é igual para todos, que sempre se viu escrita sobre a cabeça dos juízes nas salas do *civil law*, além de não mais bastar, constitui piada de mau gosto àquele que, perante uma das Turmas do Tribunal e sob tal inscrição, recebe decisão distinta a proferida – em caso idêntico – pela Turma cuja sala se localiza metros mais adiante, no mesmo longo e indiferente corredor do prédio que, antes de tudo, deveria abrigar a igualdade de tratamento

³ Aliás, como se sabe, não é apenas no direito que existe essa tendência nacional para a mistura, mestiçagem e hibridismo. Sobre a origem histórica da formação da cultura brasileira, é indispensável a leitura de Sérgio Buarque de Holanda (2010).

⁴ Para um estudo da aproximação dos dois sistemas clássicos de *civil law* e *common law* e, mais especificamente, aproximação do regime *judicial review* norte-americano ao modelo europeu, devido a instituição da autoridade do precedente (*stare decisis*), consulte-se a referida obra.

⁵ São exemplos disso: i. a chamada “objetivação” do recurso extraordinário; ii. criação da súmula vinculante – CF, art. 103-A; iii. repercussão geral do recurso extraordinário – CF, art. 102, § 3º; iv. julgamento dos recursos especiais repetitivos – CPC, art. 543-C; v. aumento do poder dos relatores – CPC, art. 557-; vi. julgamento liminar de improcedência – CPC, art. 285-A.

perante a lei” (MARINONI, 2010b, p. 588).

As características de duas das principais teorias a respeito dos precedentes serão brevemente expostas a seguir, para após verificar de qual delas o STF se aproximou ou se afastou quando do julgamento da ADIN 3.421-PR.

3. A concepção de precedente como regra de Frederick Schauer

A noção de precedentes como regras foi formulada por Frederick Schauer em sua obra “Las reglas en juego” (SCHAUER, 2004). O autor é um defensor do positivismo e baseia sua teoria na separação entre direito (normas jurídicas) e moral (normas morais).

Para entender a concepção de precedentes como regras, é necessário inicialmente ressaltar que o objeto de estudo de Schauer são as regras prescritivas, ou seja, aquelas que nos obrigam ou proíbem a fazer alguma coisa. Estas formam o conteúdo do direito e possuem uma estrutura binária, qual seja, um predicado factual (circunstâncias de fato que levam a aplicação da regra) e um consequente (resultado desta aplicação, sanção) (SCHAUER, 2004, p. 81-83).

Schauer traz-nos como exemplo a seguinte regra: “É proibida a entrada de cães no restaurante” (SCHAUER, 2004). Logo, teríamos como predicado factual a entrada do cão no restaurante (fenômeno no mundo dos fatos) e como consequente a proibição desta conduta.

Predicado factual é sempre uma generalização, isso quer dizer que, no exemplo dado, todos os cães estariam proibidos de entrar no restaurante. A regra jurídica abrange toda a espécie de cão (generalidade de casos).

Continuando no exemplo, perguntamos: Por que existe a regra que proíbe a entrada de cães no restaurante? Ora, pois é perigoso, o cão pode morder as pessoas. Além disso, a entrada de cães no restau-

rante seria anti-higiênica. Enfim, existem várias circunstâncias que podem acontecer com a entrada de cães em um restaurante, capazes de gerar incômodos aos clientes. Estamos diante, nas palavras de Schauer, de uma generalização provável, ou seja, na maioria das vezes, é provável que o cão traga incômodos aos clientes (SCHAUER, 2004, p. 86-89).

Portanto, a generalização probabilística é o que dá a justificativa da regra. No exemplo, a justificativa da regra é não provocar incômodo aos clientes; e isso decorre de uma generalização provável.

Pensemos agora em outra hipótese: Além de cães, outros animais podem provocar incômodos aos clientes em um restaurante, como, por exemplo, um urso. Ora, assim como não é certo que nem todos os cães vão provocar incômodos aos clientes (ex.: cães-guia), outros animais podem provocar incômodos aos clientes (ex.: ursos). Com efeito, temos uma dupla deficiência da regra. A essas experiências que surgem da aplicação das regras Schauer denomina de experiências recalcitrantes, isto é, situações em que o resultado da aplicação da regra não está de acordo com sua justificativa.

As experiências recalcitrantes podem ser de dois tipos: a regra pode gerar um caso de sobreinclusão e um caso de subinclusão (SCHAUER, 2004, p. 89-92). A primeira ocorre quando a regra inclui casos que não estão de acordo com a sua justificativa. É o exemplo dos cães guia. Incluir os cães-guia dentro da regra de proibição é indevido, afinal um cão-guia não provocará incômodo aos clientes. O segundo tipo de experiências recalcitrantes denominado de subinclusão é o exemplo do urso de que fala Schauer (2004). Acontece quando a regra deixa de incorporar casos que estão de acordo com a sua justificativa. Ou seja, um urso provoca incômodos aos clientes, mas a regra não o incluiu na proibição de entrada no restaurante.

Essa primeira parte da teoria de Schauer (2004) é mais descritiva e mostra como as

regras funcionam. A questão é que o autor defende que não nos devemos aprofundar no estudo das justificativas das regras. Para ele, mesmo que a experiência recalcitrante nos indique que o resultado de aplicação da regra contraria a sua justificativa, devemos aplicar as regras.

Assim, a decisão baseada no modelo de regras é aquela em que prevalece o resultado da regra contra a justificativa. Por outras palavras, o que importa é o resultado e a aplicação da regra, embora possa existir a convicção linguística da experiência recalcitrante. Tal é o modelo enraizado (*el modelo atrincherado*) defendido por Schauer (2004, p. 89-92).

Esse é o centro da proposta de Schauer. O autor não quer que aprofundemos o exame da justificativa, até mesmo porque, se assim for, estaremos buscando e trazendo para a discussão argumentos e princípios morais, o que não seria desejável (SCHAUER, 2004, p. 89-92).

Seguindo neste raciocínio, Schauer (2004) defende que a melhor concepção de precedentes é aquela baseada em um modelo de regras. Isso significa que se o precedente é vinculante ele deve funcionar como uma regra.

Para justificar sua posição neste particular, Schauer (2004) também utiliza o argumento da aversão ao risco, o qual, pensado no sistema judicial, quer significar a intenção de diminuir o risco de decisões erradas tomadas pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Com isso, é inegável que Schauer (2004) acaba por limitar as distinções quando da utilização, interpretação e aplicação de precedentes.

4. A concepção de precedente como princípio de Ronald Dworkin

Em sentido oposto à teoria de Frederick Schauer (2004), existe a noção de precedentes como princípios, cujo referencial teórico é Ronald Dworkin (2007).

Primeiramente, é preciso relacionar princípios com a concepção de direito como integridade desenvolvida por Dworkin (2007), a qual consiste, basicamente, em uma atividade de interpretação da prática jurídica cotidiana, de modo a consolidar a legitimidade da jurisdição constitucional e a unidade e coerência do sistema jurídico. Especificamente no momento, interessa destacar que falar em integridade é falar em coerência de princípios.

A integridade é muito diferente do que Dworkin chama de consistência/coerência de estratégia, ou seja, simples manutenção das decisões passadas. Ao seguir apenas a consistência de estratégia, as decisões passadas teriam que ser respeitadas, mesmo que não haja nenhuma razão que as justifique. A integridade, por sua vez, exige que as decisões passadas, a fim de se tornarem precedentes, devem ser coerentes com o conjunto de princípios existente em uma determinada comunidade jurídica. Isso significa que o intérprete busca o(s) princípio(s) que fundamenta(m) o(s) precedente(s) (DWORKIN, 2007).

Dworkin busca descrever o significado desta complexa coerência interpretativa da integridade a partir da analogia do romance escrito em cadeia por diversos autores, em uma sociedade pluralista e em evolução constante. Percebemos a importância de se identificarem princípios que emergem das entrelinhas do sistema de regras expressas (do texto já escrito do romance) e que sustentam e justificam a prática jurídica (ou seja, o enredo principal da história). É o respeito a esses princípios que assegura a integridade do sistema jurídico (DWORKIN, 2007, p. 275-279).

O juiz, na técnica de vinculação dos precedentes, utilizando a metáfora do “romance em cadeia”, deve ser visto como mais um autor na construção da interpretação do direito, atento ao contexto da moralidade política vigente na comunidade e às respectivas mudanças do corpo social que influenciam na esfera jurídica, mas igual-

mente preocupado com a consolidação da coerência e unidade do sistema jurídico.

Seguindo nesse raciocínio, Dworkin (2007) afirma que o escritor (juiz) deve fazer dois testes para saber se está cumprindo bem a sua função, quais sejam: adequação e justificativa.

A adequação significa procurar o ajuste ao que foi escrito antes. É verificar se a decisão proposta pelo juiz é adequada aos princípios que fundamentam as decisões passadas. Todavia, sabemos que esse teste oferecerá ao juiz diferentes alternativas, pois este muito provavelmente encontrará várias formas de continuar escrevendo aquele romance. Com efeito, surge a necessidade do segundo teste.

O teste da justificativa, por sua vez, significa que o juiz deve buscar a decisão passada que mais se ajusta ao conjunto coerente de princípios. O juiz não tem discricionariedade livre e desvinculada. Os princípios darão o limite necessário à decisão.

Tudo isso conduz à ideia de que, não havendo violação de princípios, os precedentes devem ser aplicados. Por consequência, a não aplicação do precedente estará justificada quando a distinção do caso é baseada em princípios.

Como vemos, estamos diante de um cenário oposto ao de Schauer (2004). Dworkin (2007) é um crítico do positivismo e seus estudos aproximam o direito da moral.

Partindo da ideia de que nenhum caso é rigorosamente igual ao outro, podemos aferir que o problema da distinção é identificar que razões nos fazem privilegiar as diferenças ou semelhanças de um caso. Para isso, é preciso que seja feito um juízo de valor e o melhor fundamento para a distinção passa a ser o argumento dos direitos fundamentais. Noutros termos, se quisermos trabalhar os precedentes de forma menos abstrata, precisamos trabalhar os parâmetros de justiça e equidade no âmbito dos direitos fundamentais.

A integridade exige coerência de princípios e, portanto, coerência com os direitos

fundamentais. Assim, podemos dizer que, se não houver violação de direitos fundamentais, o precedente deve ser aplicado; e o inverso também é verdadeiro. Este, então, seria o melhor critério, com amparo na visão de Dworkin (2007), para avaliar a viabilidade da técnica da distinção, que, em curtas palavras, significa a possibilidade da não aplicação de um precedente ao argumento, racional e convincente, que o novo caso a ser julgado apresenta características especiais que exigem um tratamento diferenciado.

5. Breves considerações acerca das limitações às concessões unilaterais de incentivos fiscais de ICMS pelos Estados e os precedentes do Supremo Tribunal Federal sobre o assunto

A Constituição Federal de 1988 delegou aos seus entes federados competências tributárias para instituir tributos, para que, com isso, esses entes exerçam as competências materiais que a própria Lei Maior lhes outorga. Desse modo, aos Estados e ao Distrito Federal cabem instituir o ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – que consiste em uma das maiores fontes de financiamento das políticas públicas e do funcionamento da máquina administrativa estadual.

O art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição Federal de 1988 preceitua que os benefícios e incentivos fiscais sobre o ICMS devem ser concedidos na forma que a lei complementar federal dispuser. A lei em questão é a Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pelo Texto Maior vigente por conta do art. 34, § 8º, do ADCT. A LC nº 24/75, em seus arts. 1º e 2º, reza que os benefícios fiscais serão concedidos na forma de convênios firmados por meio de deliberação unânime entre os Estados e os Municípios.

Há, portanto, uma proibição que recai sobre os Estados-membros, no sentido de que eles não podem, unilateralmente, aplicar renúncias de receita de ICMS,

devendo tais atos ser autorizados por todos os demais Estados e pelo Distrito Federal, mediante convênio celebrado no Conselho Fazendário (CONFAZ), no qual todos os Secretários Estaduais de Fazenda, juntamente com o Ministro da Fazenda, possuem assento.

A referida previsão constitucional, combinada com a legislação complementar em comento, vem juntar-se a outros dispositivos federais que regulamentam o ICMS. Desse modo, embora seja um imposto estadual e distrital, o ICMS é fortemente disciplinado por textos normativos federais, como ocorre com as resoluções do Senado Federal que fixam alíquotas interestaduais e alíquotas mínimas e máximas, entre outros.

Os dispositivos da Lei Complementar nº 24/75 amoldam-se, no sistema tributário nacional, ao conceito de normas gerais de direito tributário, especialmente por regular limitações constitucionais ao poder de tributar. Nesse caso, a concessão de benefícios fiscais do ICMS é, como norma geral, um canal de interferência da União nos interesses jurídico-tributários dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (CARVALHO, 2004, p. 209-210), *a priori* em nome do equilíbrio federativo.

As normas gerais de direito tributário devem-se à necessidade de uniformidade econômica dentro do Estado Federal, visando a um tratamento igualitário aos entes federativos e às pessoas que neles habitam ou que pretendam desenvolver suas atividades econômicas. Há, pois, a finalidade de harmonizar o sistema tributário e evitar que se fira o princípio federativo.

Ou seja, em favor do equilíbrio federativo, devem ser dirigidas aos Estados-membros e ao Distrito Federal, como unidades federadas e dotadas de competência tributária, normas gerais que limitem, de forma isonômica, o poder de tributar e as concessões de benefícios fiscais de ICMS. Tal diretriz coaduna-se, em princípio, com a obrigatoriedade de observância de con-

vênios, deliberados de forma unânime por todos os Estados, para que estes benefícios sejam válidos.

Devido à importância do ICMS e ao fato de este imposto importar em exação integral e nacional, revela-se também necessária a obrigatoriedade de convênios deliberados de forma unânime entre todos os Estados-membros e o Distrito Federal. Assim, a concessão de benefícios fiscais de ICMS pode provocar efeitos deletérios, pois os Estados buscariam atrair para seus territórios os empreendimentos até então instalados em outras unidades da Federação e, assim, causar graves efeitos sociais. Ou seja, a referida limitação visa a evitar a chamada guerra fiscal, sendo tal intento a razão de ser dos convênios autorizativos de incentivos fiscais do ICMS pelo CONFAZ (PYRRHO, 2008, p. 32-33).

Vale ressaltar que o federalismo cooperativo estabelece um paradigma no qual as atribuições são exercidas de modo comum ou concorrente, de modo que os entes deverão atuar em conjunto. Decorre tal modelo também da necessidade de coordenação do exercício das competências, dirigidas pelo Estado Federal, adotado no Brasil pela Constituição Federal de 1988.

Assim, Gadelha infere que a tentativa de aquecimento econômico como justificativa para a guerra fiscal diverge dos valores e princípios do federalismo, bem como as isenções de ICMS acirram os ânimos econômicos e implementa a disputa por novos sujeitos não contribuintes. Tal quadro acarreta um federalismo atípico, de natureza competitiva, pois privilegia interesses locais, enquanto a razão de ser da Federação reside no bem-estar de toda a nação (GADELHA, 2010, p. 132).

O processo de alocação de investimentos em certas regiões do País motivado exclusivamente por atrativos fiscais acirra a competitividade entre os entes e descaracteriza, portanto, o federalismo cooperativo. Nesse sentido, mostra-se conveniente, para coibir essa prática e preservar o federalis-

mo cooperativo, o advento de um agente intermediador que crie parâmetros a esses incentivos, o que se ajusta à sistemática prevista no art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF c/c LC nº 24/75.

Ou seja, o federalismo fiscal brasileiro deve guardar afinidade com o modelo de federalismo cooperativo, notadamente pela coordenação de atividades e poderes entre os entes da Federação. É no sentido da preservação do equilíbrio federativo que, conforme ensina Elali: não obstante a competência tributária para instituição do ICMS ser dos Estados e do Distrito Federal, o texto constitucional regula em grau máximo seu âmbito de atuação, por se tratar de imposto que deve manter uma unidade nacional (ELALI, 2005, p. 68).

Desta maneira, os dispositivos do art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF/88 c/c o art. 1º da LC nº 24/75, quando determinam a obrigatoriedade de convênios unanimemente deliberados pelos Estados-membros e pelo Distrito Federal, como requisitos prévios para a concessão de benefícios fiscais de ICMS, revela-se como medida que visa a diminuir os ímpetus competitivos entre os entes da Federação, de forma a reforçar o caráter de cooperação entre os membros do Estado Federal, assim como o equilíbrio fiscal.

O Supremo Tribunal Federal, por diversas vezes, já decidiu no sentido de que são inconstitucionais os incentivos fiscais de ICMS que não sejam amparados por convênios do CONFAZ, na forma que estabelece a LC nº 24/75, com base no art. 155, § 2º, XII, “g”, por entender que, em caso contrário, o equilíbrio na federação estaria prejudicado.

No mais, o Supremo Tribunal Federal já apontou variadas vezes que as renúncias de receita em matéria de ICMS dependem de convênio deliberado de forma unânime pelos Estados e pelo Distrito Federal, apontando que o ICMS é um tributo de característica nacional, pelo que o constituinte determinou que fossem observadas as regras estabelecidas em lei complementar

federal em se tratando de benefícios tributários para evitar que um Estado prejudicasse outro sob o disfarce de sua autonomia. Tal entendimento consta expressamente do voto condutor, e seguido unanimemente, do Ministro Maurício Corrêa, relator da ADI 286, julgada em 22 de maio de 2002, em que cita seu voto e acórdão da Medida Cautelar da ADI 2376.

A preocupação com o equilíbrio fiscal federativo, o repúdio à guerra fiscal entre os Estados e a supremacia do texto constitucional do art. 155, § 2º, XII, “g”, complementado pelo art. 1º da LC nº 24/75, vem fazendo o STF julgar inconstitucionais várias leis e instrumentos normativos estaduais que concediam benefícios fiscais, sobre as mais variadas denominações e argumentos sem passar pela autorização unânime no CONFAZ. Alguns exemplos dos precedentes do Pretório Excelso sobre o assunto são: a ADI 84, julgada em 5.2.1996, relatada pelo Min. Ilmar Galvão; ADI MC 902, de 3.3.1994, Relator Min. Marco Aurélio; ADI 1179, julgada em 13.11.2002, relatada pelo Min. Carlos Veloso; ADI MC 2.352, julgada em 19.12.2000, Relator: Min. Sepúlveda Pertence.

Nesse mesmo sentido, na sessão do dia 1º de junho de 2011, foram julgadas procedentes doze ações diretas de inconstitucionalidade, inclusive a nº 1.247-PA, na qual foi declarado inconstitucional o art. 12 da Lei nº 5.780/93 do Estado do Pará, que permitia a concessão de benefícios fiscais ou financeiros que resultassem exclusão ou redução de ICMS, independentemente de autorização do CONFAZ, nos casos de notória necessidade de defender a Economia do Estado e de capacidade competitiva dos empreendimentos locais.

O Supremo Tribunal Federal seguiu novamente seus precedentes quando, em 19 de setembro de 2007 nos autos da ADI nº 3.936, relatada pelo Ministro Gilmar Mendes, julgou inconstitucional a Lei nº 10.689/93 do Estado do Paraná, pela qual, uma vez sendo concedido benefício fiscal de ICMS por um

Estado, sem observância dos procedimentos estabelecidos na Lei Complementar nº 24/75, aquele Estado estaria autorizando a assim também proceder. Foi afastada, pelo Pretório Excelso, um a possível “compensação de inconstitucionalidades” ou “direito de vingança”, que só acirrariam os ânimos da guerra fiscal e ressaltaria o caráter competitivo, em detrimento dos preceitos do federalismo cooperativo, devendo permanecer a inconstitucionalidade das normas concessivas de incentivos fiscais pelos Estados sem prévia aprovação do CONFAZ (ALEXANDRE, 2009, p. 158).

Enfim, em quase todas as vezes em que se viu diante de dispositivos legais e infralegais editados por Estados-membros ou pelo Distrito Federal que concediam benefícios fiscais de ICMS sem passar pela autorização unânime dos demais Estados no CONFAZ, o STF declarou inconstitucionais as respectivas normas imputando a ofensa ao disposto no art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição Federal de 1988, complementado pelo art. 1º da LC nº 24/75.

6. O caso paradigma: o julgamento da ADI 3.421-PR

Dialogando com a teoria de Schauer (2004), que adota os precedentes como regra, os precedentes mencionados acima trariam, como predicado factual (generalização), a concessão de incentivos fiscais de forma unilateral pelos Estados ou pelo Distrito Federal, sem que tivesse sido precedido pela anuência dos demais Estados no CONFAZ.

A consequência da aplicação dessa generalização, de acordo com o conjunto de julgados anteriores, é que todas as normas dessa natureza seriam inconstitucionais, devendo prevalecer tal regra ainda que a justificativa não estivesse presente. Ou seja, mesmo não estando presente a “guerra fiscal” entre os Estados em questões envolvendo incentivos fiscais de ICMS, seguindo-se a teoria de precedentes como

regra de Schauer, as normas concessivas desses incentivos deveriam ser julgadas inconstitucionais.

Ocorre que não foi isso que aconteceu no julgamento da ADI 3421, julgada em 05 de março de 2010, tendo como relator o Ministro Marco Aurélio. Nesse julgamento, o STF não adotou a teoria dos precedentes como regra. Passamos a expor as razões dessa nossa conclusão.

Tal ação foi ajuizada pelo governador do Estado de São Paulo e pretendia ver declarada inconstitucional a Lei nº 14.586, de 22 de dezembro de 2004, do Estado do Paraná.⁶

Essa lei, em seu art. 1º, confere isenção do ICMS nas contas de serviços públicos estaduais próprios, delegados, privatizados de água, luz, telefone e gás de igrejas e templos de qualquer culto, desde que os imóveis estivessem na propriedade ou posse dessas igrejas e que fossem, efetivamente, utilizados para práticas religiosas.

O autor dessa Ação Direta de Inconstitucionalidade adotou como argumento principal justamente a ofensa ao art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição Federal de 1988, combinado com a Lei complementar 24/75, pois não constava da referida lei a necessidade de prévio convênio firmado pelos

⁶ Lei nº 14.586, de 22 de dezembro de 2004, do Estado do Paraná: Art. 1º Fica proibida a cobrança de ICMS nas contas de serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados de água, luz telefone e gás, de igreja e templos de qualquer crença, desde que o imóvel esteja comprovadamente na propriedade ou posse das igrejas ou templos e sejam usados para a prática religiosa. Parágrafo único. Nos casos em que o imóvel não for próprio, a comprovação do funcionamento deverá se dar através de contrato de locação ou comodato devidamente registrado, ou ainda, da justificativa de posse judicial. Art. 2º São definidas, para efeito do artigo 1º, as contas relativas a imóveis ocupados por igreja ou templos de qualquer culto, devidamente registrados e reconhecidos pela autoridade competente através do alvará de funcionamento. Art. 3º Os templos e igrejas deverão requerer, junto as empresas prestadoras de serviços, a isenção a que tem direito, a partir da vigência desta lei. Art. 4º Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Estados junto ao CONFAZ, uma vez que se tratava de renúncia de receita no âmbito do ICMS. É sobre esse argumento que a análise proposta neste artigo se concentrará.

Se o Pretório Excelso tivesse seguido a doutrina de “Precedentes como regra”, de Schauer (2004), a referida lei paranaense teria sido julgada inconstitucional, uma vez que o predicado factual firmado nos demais precedentes, visto que a existência de renúncia de receita de ICMS sem prévio convênio interestadual estaria presente e a conclusão dos precedentes anteriores deveria impor-se. De nada importaria, para a tomada da decisão pelo tribunal, que a justificativa estivesse ou não presente, no caso a necessidade de preservar o equilíbrio federativo entre os Estados e evitar a “guerra fiscal” por meio do ICMS.

No entanto, o voto do relator, Ministro Marco Aurélio, seguido de forma unânime pelo Tribunal, foi justamente no sentido de fazer preponderar a justificativa em detrimento da regra criada nos precedentes.

Inicialmente, cabe ressaltar que o Ministro relator considerou as igrejas e templos de qualquer culto como contribuintes de fato do ICMS cobrado nas contas dos serviços públicos estaduais, pois, embora as contribuintes de direito sejam as empresas públicas ou concessionárias desses serviços, o valor do imposto recai no preço da fatura, sendo, portanto, suportado pelas entidades religiosas.

Principalmente, o STF entendeu que, no caso em análise, não estava presente qualquer tipo de competição entre os Estados utilizando renúncias de receitas de ICMS, o que tanto os dispositivos constitucionais e legais, assim como os precedentes adotam como justificativa para declarar normas desse tipo como inconstitucionais. Ou seja, as renúncias de receita em questão, por beneficiar igrejas e templos de qualquer culto, não trazem consigo qualquer acirramento concorrencial por empreendimentos econômicos, como ocorria nos casos que serviram de base aos precedentes do Tribunal.

Dada a relevância central do tema, vale transcrever parte do voto condutor do Ministro Marco Aurélio:

“A disciplina legal em exame apresenta peculiaridades a merecerem reflexão para concluir estar configurada, ou não, a denominada ‘guerra fiscal’. (...) Ao lado da imunidade, há a isenção e, quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, visando a editar verdadeira autofagia, a alínea g do inciso XII do § 2º do art. 155 da CF remete a lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

A lei complementar relativa à disciplina da matéria é a número 24/1975. Nela está disposto que, ante as peculiaridades do ICMS, benefícios fiscais não de estar previstos em instrumento formalizado por todas as unidades da Federação. Indago: o preceito alcança situação concreta que objetive beneficiar, sem que se possa apontar como alvo a cooptação, não o contribuinte de direito, mas o contribuinte de fato, presentes igrejas e templos de qualquer crença, quanto a serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados de água, luz, telefone e gás? A resposta é negativa.

A proibição de introduzir-se benefício fiscal, sem o assentimento dos demais estados, tem como móvel evitar competição entre as unidades da Federação e isso não acontece na espécie” (BRASIL, 2010, grifo nosso).

Diante da leitura do trecho do voto do Ministro, podemos concluir que o caso em análise não foi decidido em conformidade com a teoria dos precedentes como regra, pois, uma vez detectada a experiência recalcitrante, pois, em face da inexistência da justificativa que motiva a regra, esta última não foi aplicada, cedendo lugar em importância para a justificativa. Dito de outra

maneira, o STF, ao optar pela justificativa da regra, realizou a distinção e não aceitou os custos da experiência recalcitrante (violação de um direito fundamental).

No julgamento da ADI 3421, a decisão do STF pode ser analisada com base na teria dos “precedentes como princípio”, que, por sua vez, dialoga com a concepção do “Direito como integridade”, de Ronald Dworkin (2007). Isso porque, no caso, em vez de seguir estritamente a regra dos precedentes sobre o assunto, procurou uma decisão que fosse coerente com os princípios do ordenamento jurídico brasileiro, especialmente o respeito à liberdade de crença e culto. Além disso, foi relevante a não observância da utilização de renúncia de receita como fomento à guerra fiscal entre os Estados.

A analogia do “romance em cadeia” pode ser observada no voto do Ministro Marco Aurélio, ainda que não tenha sido explicitada. Isso porque o Ministro, ao se pronunciar pela constitucionalidade da citada lei paranaense, debruçou-se sobre as razões jurídicas e morais que levaram o Constituinte de 1988 a prever a existência de convênios interestaduais como condição de validade constitucional das normas concessivas de incentivos fiscais de ICMS, quais sejam a necessidade de preservar o equilíbrio federativo entre os Estados-membros e evitar de renúncias de receita desse tributo ICMS como atração de empreendimentos econômicos, a chamada “guerra fiscal”. Não os encontrando na citada lei paranaense, o Ministro voltou-se ainda à preservação de um direito fundamental, no caso a liberdade de crença e de culto, seguindo as manifestações da Advocacia Geral da União e do Ministério Público Federal, constantes do relatório do acórdão, as quais relacionam a imunidade tributária dos templos de qualquer culto com a liberdade religiosa e de crença.

Convém mencionar que Torres (2011, p. 74) esclarece que a imunidade em questão se estende não apenas ao prédio onde se pratica o culto, mas também a seus anexos

e demais imóveis necessários ao fortalecimento da religião, desde que vinculados às finalidades essenciais do templo. O fundamento dessa renúncia fiscal, para esse autor, é a liberdade religiosa, que, no estado-fiscal brasileiro, se estende a todos os cultos, uma vez que a liberdade de religião é considerada um dos pilares do liberalismo. Portanto, o termo “religião” deve ser interpretado da forma mais ampla possível, para agasalhar também a religião da minorias. Nesse diapasão, vale ressaltar o entendimento de Costa (2006, p. 79), segundo o qual está implícito na Constituição Federal de 1988, cotejando os direitos fundamentais expressos com os dispositivos que disciplinam a atividade tributante, o princípio da não obstância do exercício de direitos fundamentais por via da tributação. Segundo este princípio, como o ordenamento constitucional ampara determinados direitos fundamentais não pode admitir que a tributação seja desempenhada em desfavor da efetivação desses direitos. A tributação deve conviver de forma harmônica com os direitos fundamentais, não podendo levar, ainda que indiretamente, à inviabilização ou restrição indevida de um direito fundamental.⁷

Assim, os templos das religiões mais diversas, tendo que arcar com o ICMS das contas de serviços públicos essenciais, que lhes seriam repassadas nas respectivas faturas pelos contribuintes de direito, teriam suas atividades mais dificultadas, pois tal exação tributária não está prevista na imunidade conferida pelo art. 150, VI, “b”, da CF/88.

Assim, o Supremo Tribunal Federal, apesar de não ter ignorado as razões que motivaram os precedentes, acabou por afastar sua aplicação no caso.

⁷ Embora conste sucintamente do voto condutor do Ministro Marco Aurélio no acórdão em questão, a doutrina especializada relaciona diretamente a imunidade aos templos de qualquer culto à preservação do direito fundamental à liberdade religiosa e de crença.

Com o entendimento de que não estaria presente a “guerra fiscal” e com a necessidade de se preservar o direito fundamental à liberdade de crença e culto, o Supremo Tribunal Federal não aplicou os precedentes e realizou uma distinção (*distinguishing*).

Conforme ensinam MacCormick & Summers, um precedente, em geral, é universal, por trazer uma opinião fundamentada de um juiz sobre um determinado assunto, não sendo um ato de escolha voluntária ou decisão arbitrária, mas sim uma decisão que ganha força, como o resultado de uma diversidade de escolhas articuladas por meio de deliberações e discursos racionais (MACCORMINICK; SUMMERS, 1997, p. 543-544). Embora os precedentes sejam, em geral, universais, sua validade não se dá na base do “tudo ou nada”, como acontecem geralmente com os atos decorrentes de procedimentos formais. Sua validade dá-se por meio de forças ou pesos, o que o faz ser ou deixar de ser aplicado em determinados casos, sob a influência de determinadas circunstâncias.

Nesse sentido, ocorrem as distinções, que são, na realidade, afastamentos dos precedentes em determinadas circunstâncias, sem importar que sua aplicação tenha sido superada para os casos que se amoldem àqueles de sua concepção inicial.

Os precedentes gerais, em que pese sua força, até mesmo vinculante, permitem afastamentos, como as distinções. Tais afastamentos, para estarem em consonância com a ordem jurídica, devem ser fundamentados de forma adequada pelo juiz ou Corte que o realiza, sendo preferível que sejam excepcionais. Tais afastamentos podem ser declarados ou não, conforme explicitem ou não o precedente geral do qual se afastam (SUMMERS; ENG, 1997, 520-523).

Em que pese o sistema do *stare decisis*, não deve haver aderência aos precedentes de forma irrestrita, em todos os casos. Assim, em muitas ocasiões, os tribunais afastam-se dos precedentes, especialmente

sob a forma de *overruling* (superação dos precedentes) ou do *distinguishing*, que limitam seu alcance. Os afastamentos dos precedentes acima citados, no entendimento de Hershovitz, são, na realidade, parte essencial do *stare decisis*, pois o julgador deve decidir tendo em vista a integridade do direito, contemplando os valores mais fundamentais da ordem jurídica (HERSHOVITZ, 2006, p. 113-114).

O afastamento dos precedentes também é admitido no direito brasileiro, até mesmo diante de decisões com efeitos vinculantes do Supremo Tribunal Federal. Nesse sentido, Mendes, Coelho & Branco doutrinam que não deve haver autovinculação estrita do STF a seus próprios precedentes, pois isso significaria uma renúncia ao próprio desenvolvimento da Constituição, tarefa que cabe aos órgãos de jurisdição constitucional. No entanto, no caso de mudança de posicionamento, este deve ser feito com base em uma crítica fundada à decisão anterior, acompanhada da exposição das razões que justificam a mudança, em um duplo dever de justificar-se (MENDES; COELHO; BRANCO, 2008, p. 1286).

Ainda segundo Hershovitz, agir com integridade significa reconhecer que o que foi feito no passado é importante, ao mesmo tempo que exige um comprometimento com uma visão moral e esse comprometimento é aferido por meio de modelos de comportamento ao longo do tempo (HERSHOVITZ, 2006, p. 114-116). No entanto, uma recusa rígida a mudar conceitos morais ao longo do tempo, quando se está diante de novas informações, não representa um sinal de integridade, mas sim de estupidez. Ou seja, a integridade exige agir de acordo com novas convicções morais, assim como que não se repitam erros passados.

Portanto, o respeito à integridade fará o julgador seguir um precedente, mas poderá também, quando necessário, superá-lo ou deixar de aplicá-lo quando houver uma distinção.

No caso da ADI 3421, o Supremo Tribunal Federal afastou-se dos precedentes, pois sua aplicação naquele caso não seria compatível com o direito como integridade. Inicialmente porque, nesse caso, não estaria presente a “guerra fiscal” entre Estados, a fim de atrair investimentos econômicos. Além disso, a lei paranaense ora analisada buscou proteger direitos fundamentais e tidos como relevantes para a concepção atual de direito, como é a liberdade de crença e culto.

A decisão judicial da Corte maior atende aos anseios da integridade e coerência com os princípios da comunidade jurídica. Ao primar pela proteção de um direito fundamental, o referido acórdão atende ao teste da adequação às escolhas passadas feitas pelo Constituinte, especialmente a consagração da liberdade de crença e culto e a proteção aos locais em que as manifestações são realizadas no texto do art. 5º, VI e VIII.

No mais, essa decisão atende ao teste da justificativa. Utilizando a metáfora do romance em cadeia de Dworkin (2007), avaliamos que a decisão em questão corresponde a um capítulo bem escrito do romance. Ou seja, quando prima pela proteção de direitos fundamentais, esse julgado atende, em uma mirada prospectiva, para o futuro, os anseios que entendemos serem almejados e fortalecidos pela comunidade jurídica brasileira. Ganha destaque aqui a facilitação das mais diversas e plurais atividades religiosas e de culto, como prevê a Constituição Federal.

Nesse caso, tanto o teste da justificativa quanto o adequação se voltam à proteção dos direitos fundamentais, especialmente aqueles relacionados à liberdade de crença e de culto. Tal confusão entre adequação e justificativa lhes é peculiar, pois, conforme afirma Dworkin (2007, p. 279), “não podemos estabelecer uma distinção muito nítida entre a etapa em que o romancista em cadeia interpreta o texto em que lhe foi entregue e a etapa em que ele acrescenta seu próprio capítulo, guiado pela interpretação pela qual optou”.

O acórdão da ADI 3421, na forma do voto do Ministro Marco Aurélio, realizou, a nosso ver, a distinção de maneira adequada, uma vez que fundamentou suas razões na inexistência de guerra fiscal no caso em questão, além da proteção a um direito fundamental, qual seja a liberdade de crença e de culto. Embora, na fundamentação, o Ministro não tenha explicitado os precedentes do STF sobre o assunto, no relatório ele cita os acórdãos mencionados pelo autor da ação, cujos resultados, se seguidos, levariam à procedência da ADI, com a consequente declaração de inconstitucionalidade da lei paranaense. No mais, o relator, no voto, deixa clara a justificativa que motivou os precedentes do STF sobre renúncias de receitas de ICMS unilaterais, qual seja o repúdio à guerra fiscal entre os Estados.

Por fim, o acórdão da ADI 3421, ao afastar a aplicação dos precedentes do STF sobre incentivos fiscais unilaterais de ICMS, atende aos anseios do direito como integridade, pois mostra-se coerente com os princípios da comunidade jurídica brasileira, especialmente a proteção de direitos fundamentais relacionados à liberdade de crença e de culto.

7. Conclusão

Como visto, o direito brasileiro tem recebido, ao longo dos últimos anos, influência cada vez mais acentuada do sistema jurídico do *common law*, no qual a força dos precedentes se revela como um das principais características. Foram abordadas duas das principais teorias sobre precedentes: a dos precedentes como regra, de F. Schauer (2004), pela qual os precedentes devem ser obedecidos ainda que o resultado de sua aplicação venha a contrariar a justificativa e a dos precedentes como princípio, de Ronald Dworkin (2007), que entende que os precedentes devem ser seguidos ou afastados no caso concreto em respeito aos princípios e valores relevantes

de uma comunidade jurídica, estando tal concepção em sintonia com o “direito como integridade”.

O Supremo Tribunal Federal possui uma série de julgados decidindo pela inconstitucionalidade das concessões de incentivos fiscais de ICMS concedidos unilateralmente pelos estados, sem convênio interestadual celebrado no CONFAZ, como determina o art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF/88, tendo como principal justificativa a necessidade de preservar o equilíbrio fiscal federativo. No entanto, em julgamento da ADI 3421, o Pretório Excelso decidiu pela constitucionalidade de lei estadual do Paraná que concedia isenção do ICMS sobre as contas de serviços públicos estaduais dos templos e igrejas do Estado, mesmo não havendo convênio interestadual autorizando. Houve, portanto, uma distinção (*distinguishing*) em face dos julgados anteriores.

No caso em questão, o STF filiou-se à doutrina dos precedentes como princípio, pois afastou as regras e primou pela justificativa, considerando que não há prejuízo ao equilíbrio federativo fiscal e não fica configurada a “guerra fiscal”. No mais, a decisão em análise, utilizou um bom critério para fazer a distinção, qual seja decidir pela proteção e efetivação de um direito fundamental (no caso, liberdade de crença e culto). Com isso, o STF atendeu aos reclamos da integridade, considerando que esse direito fundamental foi prestigiado pelo constituinte e que a sua proteção está de acordo com os valores mais relevantes da comunidade jurídica brasileira.

Referências

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. São Paulo: Método, 2009.

BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do Direito Constitucional no Brasil. *Jus Navigandi*, Teresina, v. 10, n. 851, nov. 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/7547/neoconstitucionalismo>

-e-constitucionalizacao-do-direito>. Acesso em: 6 jan. 2012.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2003.

_____. *Lei Complementar nº 24*, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 9 set. 1975. Seção 1, p. 345. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm>. Acesso em: 26 dez. 2011

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI 2376/RJ, de 1º de junho de 2011. Relator: Min. Marco Aurélio. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, 1 jul. 2011a. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=ADI\(2376%20NUME.\)&base=baseAcordaos](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=ADI(2376%20NUME.)&base=baseAcordaos)>. Acesso em: 10 jan. 2012.

_____. _____. ADI 1247/ PA, de 1º de junho de 2011b. Relator: Min. Dias Toffoli. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, 17 ago. 2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docIP=AC&docID=625935>>. Acesso em: 10 jan. 2012

_____. _____. ADI 84/MG, de 15 de fevereiro de 1996. Relator: Min. Ilmar Galvão. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, 19 abr. 1996. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docIP=AC&docID=266186>>. Acesso em: 10 jan. 2012

_____. _____. ADI 902 MC/SP, de 3 de março de 1994. Relator: Min. Marco Aurélio. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, 22 abr. 1994. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docIP=AC&docID=346680>>. Acesso em: 10 jan. 2012

_____. _____. ADI 1179/SP, de 13 de novembro de 2002. Relator: Min. Carlos Velloso. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, 19 dez. 2002. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docIP=AC&docID=266683>>. Acesso em: 10 jan. 2012

_____. _____. ADI 2352 MC/ES, de 19 de dezembro de 2000. Relator: Min. Sepúlveda Pertence. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, 9 mar. 2001. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docIP=AC&docID=347560>>. Acesso em: 10 jan. 2012

_____. _____. ADI 3936 MC/PR, de 19 de setembro de 2007. Relator: Min. Gilmar Mendes. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, 9 nov. 2007. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=493838>>. Acesso em: 10 jan. 2012

_____. _____. ADI 3421/PR, de 5 de maio de 2010. Relator: Min. Marco Aurélio. *Diário da Justiça Eletrônico*, Brasília, 28 maio 2010. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=611722>>. Acesso em: 10 jan. 2012

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

DWORKIN, Ronald. *O império do direito*. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

ELALI, André. *O federalismo fiscal brasileiro e o sistema tributário nacional*. São Paulo: MP, 2005.

FERNÁNDEZ SEGADO, Francisco. *La justicia constitucional ante El siglo: la progressiva convergência de los sistemas americano y europeu-kelseniano*. México: Universidad Nacional Autónoma de México, 2004.

GADELHA, Gustavo de Paiva. *Isenção tributária: crise do paradigma do federalismo fiscal cooperativo*. Curitiba: Juruá, 2010.

GÓES, Gisele Santos Fernandes. Bases para uma atual teoria geral do processo: as técnicas processuais a serviço do acesso à justiça como tutela jurisdicional adequada. In: DIDIER JUNIOR, Fredie (Org.). *Teoria do processo: panorama doutrinário mundial*. Salvador: Juspodivm, 2010. 2 v.

HERSHOVITZ, Scott. Integrity and stare decisis. In: _____ (Org.). *Exploring law's empire: the jurisprudence of Ronald Dworkin*. New York: Oxford, 2006.

HOLANDA, Sérgio Buarque de. *Raízes do Brasil*. São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

MACCORMINICK, D. Neil; SUMMERS, Robert S. Further general reflections and conclusions. In: _____; _____ (Ed.). *Interpreting precedents: a comparative study*. Aldershort: Ashgate, 1997.

MARINONI, Luiz Guilherme. *Precedentes obrigatórios*. São Paulo: RT, 2010a.

_____. Aproximação crítica entre as jurisdições de civil law e de common law e a necessidade de respeito aos precedentes no Brasil. In: DIDIER JUNIOR, Fredie (org.). *Teoria do processo: panorama doutrinário mundial*. Salvador: Juspodivm, 2010b. 2 v.

MAUÉS, Antonio Moreira. O controle de constitucionalidade das leis no Brasil como um sistema plural. *Pensar*, Fortaleza, v. 15, n. 2, p. 356-384, jul-dez 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

PARANÁ (Estado). Lei nº 14.586, de 22 de dezembro de 2004. Proíbe a cobrança de ICMS nas contas de serviços públicos estaduais à igrejas e templos de qualquer culto. Diário Oficial nº 6882, Paraná, 28 dez. 2004. Disponível em: <<http://celepar7cta.pr.gov.br/SEEG/sumulas.nsf/319b106715f69a4b03256efc00601826/7182c631f79bb15d83256f9d005ad858?OpenDocument>>. Acesso em: 6 jan. 2012

PEGORARO, Lucio. *La justicia constitucional: una perspectiva comparada*. Madrid: Dykinson, 2004.

PYRRHO, Sérgio. *Soberania, ICMS e isenções: os convênios e os tratados internacionais*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008.

SARMENTO, Daniel. O neoconstitucionalismo no Brasil: riscos e possibilidades. In: NOVELINO, Marcelo (org.). *Leituras complementares de Direito Constitucional: teoria da Constituição*. Salvador: JusPodivm, 2009.

SCHAUER, Frederick. *Las reglas em juego: un examen filosófico de la toma de decisiones basada en reglas en el derecho y en la vida cotidiana*. Madrid: Marcial Pons, 2004.

SUMMERS, Robert S.; ENG, Svein. Departures from precedents. In: _____; MACCORMINICK, D. Neil. *Interpreting precedents: a comparative study*. Aldershort: Ashgate, 1997.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.