

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO  
CENTRO DE CIÊNCIAS POLÍTICAS E JURÍDICAS  
CURSO DE DIREITO

**CAIO ROBERTO BASTOS BARROSO**

APLICAÇÃO DA TEORIA DO PRAGMATISMO JURÍDICO NO PROCESSO DE  
DECISÃO JUDICIAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: ANÁLISE DO RECURSO  
EXTRAORDINÁRIO 574.706

RIO DE JANEIRO  
2023

CAIO ROBERTO BASTOS BARROSO

**APLICAÇÃO DA TEORIA DO PRAGMATISMO JURÍDICO NO PROCESSO DE  
DECISÃO JUDICIAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: ANÁLISE DO RECURSO  
EXTRAORDINÁRIO 574.706**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado  
como requisito para a avaliação da disciplina  
Trabalho de Conclusão de Curso II, do curso de  
Direito da Universidade Federal do Estado do  
Rio de Janeiro.

Orientador: Prof. Dr. Emerson Affonso da Costa  
Moura

RIO DE JANEIRO

2023

CAIO ROBERTO BASTOS BARROSO

**APLICAÇÃO DA TEORIA DO PRAGMATISMO JURÍDICO NO PROCESSO DE  
DECISÃO JUDICIAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: ANÁLISE DO RECURSO  
EXTRAORDINÁRIO 574.706**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado  
como requisito para a avaliação da disciplina  
Trabalho de Conclusão de Curso II, do curso de  
Direito da Universidade Federal do Estado do  
Rio de Janeiro.

Rio de Janeiro, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2023.

BANCA EXAMINADORA

---

Prof. Dr. Emerson Affonso da Costa Moura

---

Prof. Dr. Benedito Fonseca e Souza Adeodato

---

Prof. Dr. José Vicente Santos de Mendonça

RIO DE JANEIRO

2023

## AGRADECIMENTOS

Ao meu pai pelo dinheiro gasto em minha formação até os 18 anos.

À minha mãe pelos regulares apoios do dia a dia.

Ao restante de minha família pelos auxílios de criação.

Aos meus antigos professores Alberto Vieira da Costa e Lucas Cabral, por me mostrarem que a educação vai muito além de um grande ensaio ao mercado de trabalho.

Aos meus amigos João Pedro Poça e Pedro Tristão, por estarem comigo desde quando o Caio tornou-se Caio pela primeira vez.

E por falar nele, agradeço aos vários Caios que antecederam o atual: todas as fases, desde a do Caio Skatista até a do Caio Pedetista, se mostraram fundamental não só para eu chegar onde eu cheguei, mas principalmente para eu ter formulado o meu desejo de querer chegar onde eu quero chegar. Me reinventar sempre foi a minha maneira de manter a chama acesa.

Ao meu orientador e mestre Emerson Moura, por ter me mostrado não só como é uma universidade de verdade, mas também ter me permitido experimentá-la. Meus clamores por um guia intelectual e humano no árduo caminho do conhecimento foram finalmente atendidos!

À Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro, por ter sido a *minha* faculdade. A que *eu* escolhi e que não trocaria por nenhuma outra deste mundo. Mesmo com todos seus problemas.

À Universidade de Coimbra, por não só ter me permitido vestir a capa negra de saudade durante a maior aventura da minha vida (até então), mas também pela apaixonante experiência cultural na terrinha: Nem o gerúndio nem o Quim Barreiros serão os mesmos!

À Cidade de Coimbra, por ter me ensinado que o desenho do adeus é fogo que nos queima devagar. Será para sempre meu porto seguro no velho continente. Do Choupal até à Lapa!

À Cidade de São Sebastião do Rio de Janeiro, por ser exatamente a cidade que pedi para nascer e por ter me agraciado com o melhor presente que poderia pedir: o meu sotaque.

Ao meu maior sonho, por ter sido o perfeito subterfúgio durante os momentos de medo, solidão e desesperança durante minha graduação e durante a produção deste trabalho.

Aos meus antigos amores que me ensinaram a amar como hoje amo.

E também aos novos que virão.

Aos sambas e aos fados.

À pessoa que me tornei.

Ao Caio que vier depois de mim.

*Quando o sonho de Ícaro é maior que o calor do Sol*

## RESUMO

Busca o seguinte trabalho acadêmico analisar a utilização da teoria do pragmatismo jurídico em matéria tributária. Tem-se como hipótese central deste trabalho a não utilização do pragmatismo jurídico no embasamento dos votos de decisões em matéria tributária e, durante o teste da hipótese, será verificado em que medida foi utilizado o pragmatismo jurídico em um caso concreto de extrema relevância nacional nas mais diversas áreas sociais, econômicas e políticas: o Recurso Extraordinário 574.706, a “Tese do Século”. Para tanto, será tratado inicialmente a conceitualização e características do pragmatismo jurídico na visão do jurista Richard Posner, juntamente com a análise do pragmatismo jurídico à luz do artigo 20 da Lei de introdução às normas do direito brasileiro (LINDB). Em seguida, será tratado do pragmatismo em decisões judiciais de matéria tributária, levando em consideração o conceito da natureza extrafiscal do tributo e posteriormente sua própria aplicação prática em decisões de matéria tributária. Por último, será realizado o estudo de caso do Recurso Extraordinário 574.706 à luz do pragmatismo jurídico, analisando-se a fundamentação dos votos dos ministros juntamente com os impactos econômicos, sociais e judiciais da decisão. Para tal, foi utilizado como metodologia de pesquisa o método de aproximação dedutivo e o método de procedimento (abordagem) de estudo de caso.

**Palavras-Chave:** Pragmatismo Jurídico; Extrafiscalidade; Consequencialismo; Tese do Século; Direito Tributário;

## ABSTRACT

The following academic work seeks to analyze the use of the theory of pragmatism in tax matters. The central hypothesis of this work is the non-use of legal pragmatism in the basis of votes on decisions in tax matters and, during the test of the hypothesis, the use or not of legal pragmatism will be verified in a concrete case of extreme national relevance in the most various social, economic and political areas: Extraordinary Appeal 574,706, the “Tese do Século”. To this end, the conceptualization and characteristics of the pragmatism in the view of jurist Richard Posner will be initially addressed, together with the analysis of pragmatism by the article 20 of the Law introducing the norms of Brazilian law (LINDB). Next, pragmatism in judicial decisions on tax matters will be discussed, taking into account the concept of the extra-fiscal nature of taxation and subsequently its own practical application in decisions on tax matters. Finally, a case study of Extraordinary Appeal 574,706 will be carried out by the worked concept of pragmatism, analyzing the justification for the ministers' votes together with the economic, social and judicial impacts of the decision. To this end, the deductive approximation method and the procedural methods (approach) of case study were used as research methodology.

**Keywords:** Pragmatism; Extrafiscality; Consequentialism; Tese do Século; Tax law;

## SUMÁRIO

|   |           |
|---|-----------|
| <b>INTRODUÇÃO.....</b>  | <b>9</b>  |
| <b>1. PRAGMATISMO NAS DECISÕES JUDICIAIS.....</b>                                 | <b>16</b> |
| 1.1 PRAGMATISMO JURÍDICO NA VISÃO DE RICHARD POSNER.....                          | 19        |
| 1.2 PRAGMATISMO NAS DECISÕES JUDICIAIS À LUZ DO ARTIGO 20 DA LINDB...             | 23        |
| <b>2. PRAGMATISMO NAS DECISÕES JUDICIAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....</b>           | <b>33</b> |
| 2.1 A NATUREZA EXTRAFISCAL DOS TRIBUTOS E O IMPACTO ECONÔMICO.....                | 33        |
| 2.2 APLICAÇÃO DO PRAGMATISMO NAS DECISÕES JUDICIAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....    | 42        |
| <b>3. ESTUDO DE CASO: RE 574.706 À LUZ DO PRAGMATISMO JURÍDICO.....</b>           | <b>52</b> |
| 3.1. ANÁLISE DA FUNDAMENTAÇÃO DOS VOTOS DOS MINISTROS.....                        | 53        |
| 3.2. OS IMPACTOS ECONÔMICOS, SOCIAIS E JUDICIAIS NÃO CONSIDERADOS NA DECISÃO..... | 66        |
| <b>4. CONCLUSÃO.....</b>  | <b>74</b> |
| <b>REFERÊNCIAS.....</b>   | <b>76</b> |



## INTRODUÇÃO

O Supremo Tribunal Federal, por muitas de suas decisões judiciais, tem exercido um papel crucial no âmbito das questões de ordem econômica e social no contexto brasileiro. As determinações e decisões emanadas desta instância judiciária reverberam significativamente nos principais veículos de comunicação, proporcionando à sociedade um panorama abrangente das decisões proferidas e suas consequências para o seio social. Em sua atuação, a Corte Máxima tem direcionado sua atenção de maneira notável para problemáticas de elevado impacto social, como temáticas de cunho ambiental, empresarial e tributário, destacando-se esta última por suas variadas consequências nas mais diversas áreas da vida em sociedade.

A abordagem voltada para questões tributárias de expressivo impacto social reflete a conscientização da corte acerca da relevância desses temas no seio social brasileiro, corroborando a responsabilidade e o alcance de suas decisões no panorama nacional e a popularização do resultado de seus julgados devido ao processo de midiaticização que estas recebem, tornando-se não raramente temas em voga.

Faz-se, portanto, relevante à sociedade a área tributária, exatamente pelas enormes consequências nas mais variadas áreas que uma decisão deste tema pode causar. O aumento de um tributo específico, por exemplo, pode ser motivo determinante para um enorme efeito dominó em escala, indo desde a consequência mais imediata como o aumento do preço de produtos e serviços (e por conseguinte o aumento da arrecadação do Estado), até consequências surpreendentemente distantes, como o aumento da inflação, a diminuição da demanda de determinado produto ou serviço ou até mesmo modificação do comportamento de um estrato social inteiro.<sup>1</sup>

Diferentemente de outras áreas do direito, o direito tributário possui a capacidade de modificar, tanto para melhor quanto para pior, centenas de áreas para além do próprio direito, dialogando diretamente com a economia política, a sociologia, a própria política e até mesmo as relações internacionais do Brasil com outros países. Torna-se, assim sendo, relevante ao interesse social que tais consequências sejam levadas em conta nas decisões judiciais, para que não venham a nascer problemas no mundo real derivados de decisões que apenas consideraram elementos e conceitos abstratos dentro do direito positivo.

---

<sup>1</sup> ADAMY, Pedro; ÁVILA, Humberto. **Fundamentos do Direito Tributário**. Porto Alegre: Editora Marcial Pons Brasil, 1ª Ed. 2013, p. 303.

Para além de tal contextualização social, se faz relevante falar sobre a contextualização jurídica, já que o direito tributário, ao definir como serão cobrados dos contribuintes os tributos e outras obrigações a eles relacionadas na Constituição Federal de 1988, no Código Tributário Nacional de 1966, na Lei de introdução às normas do direito brasileiro de 1942 e nas diversas leis específicas sobre a temática, assim faz visando diversos objetivos para além do próprio financiamento do aparato estatal.<sup>2</sup> Tais objetivos, conceituados de finalidades extrafiscais do tributo, acabam por acrescentar ao universo jurídico do direito tributário mais um vínculo deste com o universo extrajudicial, dando uma maior correlação de causa e efeito entre o direito tributário e a sociedade como um todo, agora não só pela contextualização social, mas também pela jurídica (já que a tributação, legalmente falando, extrapola a função de financiamento do aparato estatal).

Com isso, reitera-se a contextualização jurídica do direito tributário aplicado na prática, que com a enorme relação deste com diversas áreas extrajurídicas como a economia, a sociologia comportamental, as finanças e até a filosofia, ao cumprir sua função legal de arrecadação por motivos fiscais ou extrafiscais, acaba por criar inúmeras consequências não só ao direito, mas também a todas as áreas que dele se relacionam.

Levando isto em conta, considerando que no universo jurídico são nas decisões judiciais que tais consequências tornam-se concretas, pergunta-se, portanto, se estas teriam ou não de ser levadas em conta nas decisões judiciais. Mais do que isso: pergunta-se se existe alguma escola do pensamento que leva em consideração questões práticas, extrajudiciais, dentro do critério de interpretação do método decisório de um intérprete da lei.

A resposta para tal pergunta é positiva. A escola do pragmatismo jurídico, diferentemente do positivismo clássico, busca não realizar uma mera aplicação cega da lei, mas sim uma análise prática das consequências que uma decisão judicial poderá trazer à sociedade, sejam estas consequências judiciais ou não.<sup>3</sup> O pragmatismo jurídico, portanto, é a lente de estudo que deve ser utilizada para responder a pergunta feita anteriormente (se tais consequências são levadas em conta nas decisões judiciais).

Ao se compreender a vasta área de influência, judicial e extrajudicial, que possui o direito tributário juntamente com o entendimento de pragmatismo jurídico, pode-se realizar

---

<sup>2</sup> ADAMY, Pedro; ÁVILA, Humberto. *op. cit.* p. 306.

<sup>3</sup>BRITO, Larissa Queiroz. **Pragmatismo jurídico e decisão judicial**: reforço a resolução adequada de conflitos  
Conteudo Juridico, Brasilia, 2022. Disponível em:  
<https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/59369/pragmatismo-juridico-e-deciso-judicial-reforo-a-resoluo-adequada-de-conflitos>. Acesso em: 09 de novembro de 2023, p. 4.

um recorte específico na pergunta-chave feita no parágrafo anterior e não questionar se tais consequências extrajudiciais são levadas em conta nos votos dos intérpretes do direito em decisões judiciais genéricas de matéria tributária, mas sim em um caso específico, um caso importante, ímpar, de extrema relevância e com muitas e variadas consequências práticas e extrajudiciais. O caso escolhido para tal papel é o Recurso Extraordinário 574.706, o Tema 69.

O Tema 69 - tema de matéria tributária - tornou-se extremamente popular nos últimos anos exatamente por suas enormes consequências práticas no mundo real. Sua tese central é a inconstitucionalidade da incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS<sup>4</sup>, uma tese simples de se entender, mas extremamente complicada de se dimensionar suas consequências práticas. Para se ter uma ideia, tal Recurso Extraordinário ficou conhecido dentro do meio acadêmico e profissional tributário como “a Tese do Século”, sendo por muitos considerado o tema tributário brasileiro mais importante do século XXI até então.

Com um tema relevantíssimo, ainda relativamente recente e com inúmeras consequências práticas, delimita-se o problema deste trabalho com a seguinte pergunta: “Na decisão judicial do Tema 69 foi utilizado o pragmatismo jurídico como critério de interpretação na argumentação dos votos dos ministros do Supremo Tribunal Federal (STF)?”.

O presente trabalho, portanto, tem como objeto de estudo a discussão da utilização do pragmatismo jurídico como critério de interpretação em decisões judiciais em matéria tributária. A hipótese central deste trabalho acadêmico é pela não utilização do pragmatismo jurídico no embasamento dos votos de decisões em matéria tributária e, durante o teste da hipótese, será verificado em que medida foi utilizado o pragmatismo jurídico no caso concreto do Recurso Extraordinário 574.706, a “Tese do Século”.

Será, portanto, aprofundado não só o Tema 69 e suas peculiaridades, mas também o pragmatismo jurídico como escola de pensamento, suas aplicações legislativas e jurisprudenciais, o papel extrafiscal do tributo juntamente com as diversas áreas de influência que abrange o direito tributário como um todo e, mais especificamente, dentro do recorte do Tema 69.

E para tal, este trabalho está estruturado de um modo lógico-dedutivo, em que se é tratado os fundamentos necessários para que o caso concreto seja abordado e, só assim, este é aprofundado. Para isso, durante o primeiro capítulo, é tratado sobre a escola de pensamento

---

<sup>4</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Extrato de ata, p. 227.

pragmatista, e sua especialização dentro do pragmatismo jurídico. É visto neste capítulo a visão do pragmatismo jurídico segundo Richard Posner, juntamente com sua base teórica, filosófica e prática.

Ainda no primeiro capítulo, é tratado o pragmatismo jurídico à luz do artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), artigo este marca do pragmatismo jurídico dentro do ordenamento jurídico brasileiro.<sup>5</sup> A contextualização de tal escola de pensamento dentro de uma legislação pátria se faz extremamente relevante ao demonstrar conexão prática entre a teoria de Richard Posner e a realidade brasileira, demonstrando não só as bases teóricas que justificaram a ação do legislador em ter dado a redação que foi dada ao artigo supracitado, mas também amalgamando a teoria do pragmatismo jurídico com o critério de interpretação necessário aos intérpretes brasileiros ao exercerem sua jurisdição competente.

O segundo capítulo busca tratar do pragmatismo jurídico não na filosofia e nem na legislação, mas sim em decisões judiciais. Busca verificar sua incidência em decisões judiciais - mais especificamente de matéria tributária - e como que o pragmatismo é encontrado dentro do judiciário brasileiro. Além disso, ainda neste caminho, é feita uma análise da natureza extrafiscal dos tributos e o impacto econômico destes dentro do cenário social brasileiro. Tal análise é feita para demonstrar exatamente o peso extrajudicial que possuem lides de matéria tributária e por conseguinte suas decisões judiciais, peso este extremamente relevante para o pragmatismo jurídico, como será visto mais a frente.

Havendo sido feita a conceitualização do pragmatismo, do pragmatismo jurídico, sua presença dentro do ordenamento jurídico e nas decisões judiciais de matéria tributária, e ainda feita uma análise da enorme influência extrajudicial que decisões judiciais de matéria tributária podem causar, o terceiro capítulo trata do estudo de caso propriamente dito: o Recurso Extraordinário 574.706, que trata sobre a inconstitucionalidade da incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Neste capítulo é feita uma análise da fundamentação dos votos dos 10 ministros votantes no caso em questão, juntamente com os impactos econômicos (e extrajudiciais como um todo) que a decisão veio a trazer. Busca ainda, à luz do pragmatismo jurídico, verificar se tais impactos extrajudiciais foram levados em consideração pelos ministros e, assim, verificar se a hipótese deste trabalho - de que não

---

<sup>5</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. **Art. 20 da LINDB**: Dever de transparência, concretude e proporcionalidade nas decisões públicas. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, Edição Especial: Direito Público na Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB (Lei nº 13.655/2018), novembro de 2018, p. 38.

foram levados em consideração - está correta ou não. Com isso, após o terceiro capítulo, a conclusão se aprofunda melhor na verificação final da hipótese.

Para que seja verificada a hipótese a partir do problema, portanto, o trabalho conta com métodos de pesquisa definidos. O método é o conjunto de atividades sistemáticas e racionais que permite ao pesquisador alcançar o seu objetivo, gerando conhecimentos válidos e verdadeiros através da organização do caminho a ser seguido, da detecção de erros e do auxílio teórico e prático durante a pesquisa.<sup>6</sup> O método, portanto, é a base teórica da investigação, que busca realizar, através de uma colocação precisa do problema, obter uma solução para este.

A metodologia, portanto, composta pelos métodos utilizados, é dividida em dois tipos de métodos, sendo o primeiro o de aproximação e o segundo o de procedimento (abordagem). O método de aproximação é aquele que abarca mais amplamente os fenômenos estudados, em um nível de abstração mais elevado, sendo o modo pelo qual se chega à conclusão final do estudo<sup>7</sup>. Já o método de procedimento de procedimento (abordagem) é utilizado nas etapas mais concretas da investigação do estudo, buscando uma abordagem mais concreta em relação ao fenômeno estudado e limitada a um domínio particular e específico<sup>8</sup>.

Em primeiro lugar será tratado o método de aproximação utilizado neste trabalho: o método dedutivo. Tal método parte de uma generalização para uma questão particularizada e desta extrai o conhecimento, que por sua vez é derivado das premissas estipuladas. Utiliza-se do raciocínio lógico para chegar a conclusões mais particulares, a partir de princípios e preposições gerais<sup>9</sup>.

Neste trabalho, tal generalização parte da definição de pragmatismo jurídico, e particulariza-se ao elencar tal definição com sua própria aplicação no direito brasileiro, no direito tributário e por último no caso concreto do Recurso Extraordinário 574.706, o Tema 69. Com isso, objetiva-se explicar o conteúdo desta definição de pragmatismo jurídico (neste contexto atuando como premissa) visando ao encontro da identidade com aquilo que se pretende provar, que no caso deste trabalho é a utilização ou não do pragmatismo jurídico em decisões de matéria tributária.

Em segundo lugar, este trabalho possui como método de procedimento (abordagem) o método de estudo de caso O método de estudo de caso corresponde a um método imersivo

---

<sup>6</sup>LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. São Paulo: Editora Atlas. 5ª Ed. 2003, p. 83.

<sup>7</sup> LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. *op. cit.* p. 106.

<sup>8</sup> LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. *op. cit.* p. 106-107.

<sup>9</sup> LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. *op. cit.* p. 91-92.

de pesquisa que visa à exploração de um objeto bem delimitado, que pode ser uma realidade, uma organização, ou situação-problema.<sup>10</sup> Neste trabalho, o caso em questão é o acórdão do Recurso Especial 574.706, a “Tese do Século”. Os estudos de caso possuem natureza investigativa e analítica, sendo baseados por fundamentos teóricos, uma problematização norteadora e outras secundárias (no caso concreto, os problemas apresentados nos parágrafos anteriores), as quais delimitam o eixo de abordagem a qual o estudo trabalhará. O método estudo de caso é um estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, tornando a essência destes objetos algo amplamente detalhado e conhecido. A partir destes, o estudo de caso apresenta enfoque a um processo, que terá como o objeto a temática centralizadora<sup>11</sup> e, com isso, tal método não se enseja em uma metodologia de estudo de caso a obtenção de uma verdade indiscutível ou imutável, mas sim um juízo de validade de todas as conclusões feitas.

Complementa-se ao método de procedimento supracitado e ao método de aproximação dedutivo o método de coleta de análise da legislação brasileira, sendo cruciais para o caso concreto a Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional de 1966, o Código de Processo Civil de 2015 e a Lei de introdução às normas do direito brasileiro de 1942. Os quatro diplomas supracitados são essenciais para este trabalho, entretanto não são os únicos, já que são considerados em alguns momentos outras legislações, todas nacionais, para a busca do teste da hipótese e a conclusão deste estudo.

Desta forma, pretende-se deixar contribuições tanto para a produção científica na área de direito tributário, quanto para áreas menos centradas no direito e ainda assim essenciais para a produção deste trabalho, como a filosofia e economia política. Busca-se apontar, caso a hipótese se concretize, a carência de pragmatismo jurídico em decisões judiciais de extrema relevância ao país e, com isso, disseminar a existência desta problemática, em um grau mais alarmante na mais alta corte do país, mas também em todo o judiciário de uma maneira mais generalista. Além disso, busca debater a importância e relevância social de decisões judiciais que sejam mais pautadas no caso concreto e em questões práticas, juntamente como apontar as diversas facetas extrajudiciais que possuem o direito tributário e várias das decisões advindas de todas as cortes do país nesta matéria.

---

<sup>10</sup> MENDONÇA, Ana Waley. **Metodologia para Estudo de Caso**. Palhoça: UnisulVirtual 1ª Ed. 2014, p. 54.

<sup>11</sup> MENDONÇA, Ana Waley. *op. cit.* p. 55-56.



## 1. PRAGMATISMO NAS DECISÕES JUDICIAIS

Para que sejam cumpridos os propósitos deste trabalho, se faz necessário ter em mente a definição e a compreensão de pragmatismo. Por ser uma palavra de muitos significados<sup>12</sup>, busca-se em um primeiro momento diferenciá-las em um âmbito geral, para que se saiba de qual pragmatismo este trabalho trata.

Através de uma visão *lato sensu* da palavra pragmatismo, pode-se defini-la como uma forma em que pessoas são impelidas a lidar com um problema de maneira eminentemente prática, isto é, sem levar em consideração aspectos “irrelevantes” para o único propósito em questão: resolver o problema. Uma pessoa pragmática no *lato sensu*, portanto, não levaria em conta parâmetros ideológicos, fundamentalistas ou teóricos que a cercearia durante a resolução de determinado problema. Tal pessoa pragmática iria, na verdade, não levar em conta tais parâmetros e lidaria com o problema de maneira prática e visando apenas a sua solução.<sup>13</sup>

Entretanto, não é no sentido generalizado da palavra que este trabalho irá se estender. Não é no *lato sensu* a raiz semântica que será usada, mas sim no *stricto sensu*, em que “pragmatismo” é designado como um paradigma filosófico e jurídico, com sua própria escola de pensamento. Nela - e futuramente com base em um de seus maiores expoentes, Richard Posner - que habitará o conceito de pragmatismo utilizado neste trabalho.

A escola de pensamento do pragmatismo teve sua origem nos Estados Unidos, no início do século XIX. Foi fundada por Charles Sanders Peirce, William James e John Dewey, que juntos compartilhavam a ideia de que a *verdade* de determinada hipótese é sempre aferida de acordo com as consequências práticas de sua aplicação. Nota-se, portanto, que o campo em que tal escola de pensamento busca estudar é o campo da epistemologia, isto é, o

---

<sup>12</sup> A palavra pragmatismo - e até mesmo a própria escola de pensamento pragmatista que em breve será melhor abordada - possui a peculiar característica de conseguir se encaixar em diversas formas de pensamento sem entrar em contradição com elas, sendo daí derivado seus vários significados. Tal peculiar característica tem um fundamento de existência que ainda será melhor aprofundado neste trabalho, mas por ora ela se mostra relevante como mera curiosidade ao leitor que busca se aprofundar no tema, já que o pragmatismo consegue dar nova substância para diversas formas de pensamento como o utilitarismo de John Stuart Mill, o ceticismo característico do iluminismo escocês, o marxismo, o positivismo e até mesmo o darwinismo. Vide em: POGREBINSCHI, Thamy. **Pragmatismo: teoria social e política**. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 2005, p. 14.

<sup>13</sup> POGREBINSCHI, Thamy. **Pragmatismo: teoria social e política**. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 2005, p. 15.



ramo da filosofia que estuda como o ser humano ou a própria ciência adquire e justifica seus conhecimentos.<sup>14</sup>

O pragmatismo, portanto, defende que o significado de qualquer conceito nada mais seja do que a soma de todas as suas consequências práticas possíveis. Buscava, portanto, através de um prisma epistemológico, definir o próprio conhecimento através da soma de todas as consequências práticas possíveis deste, sendo a partir daí que não só se fundamentaria o conhecimento, como também daí este derivaria-se.<sup>15</sup>

O pragmatismo, entretanto, não poderia ser equiparado ao relativismo, pois não seria o primeiro uma equiparação a um mesmo valor todas as crenças, ideologias etc. Pelo contrário: cada qual seria uma ferramenta destinada a lidar com algum problema particular, e considerando sempre as consequências práticas desta destinação como meio de se atingir o conhecimento. O pragmatismo, portanto, quando não teoria epistemológica própria, serviria exatamente como critério para a escolha de qual teoria epistemológica deveria ser utilizada em determinado caso concreto.

Tal teoria é, por conta dessas características, antifundamentalista, isto é, não se baseia em uma fundação estática, perpétua e imutável de um pensamento<sup>16</sup>. O pensamento que melhor couber no caso concreto será o utilizado, e o critério que determina qual será o “que melhor couber” é o critério de somatória de todas as consequências práticas possíveis daquele caso concreto.

A característica antifundamentalista do pragmatismo possui dois aspectos importantes a serem destacados: o primeiro deles é o aspecto irredentista de uma base estática de pensamento, ou seja, a aversão de se utilizar apenas uma base de pensamento em todos os casos concretos, por mais completa que esta base seja. A consequência mais óbvia deste aspecto é a segurança de que os pensadores pragmáticos não se vinculam a uma única base de pensamento e, por isso, não tentam enquadrar a realidade a tais parâmetros, já que diz o pragmatismo fazer o inverso: enquadrar bases de pensamento à realidades.

---

<sup>14</sup> ARRUDA, Thais Nunes de. **Como os juízes decidem os casos difíceis?** A guinada pragmática de Richard Posner e a crítica de Ronald Dworkin Tese (Mestrado) em Direito. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011, p. 27.

<sup>15</sup> BRITO, Larissa Queiroz. **Pragmatismo jurídico e decisão judicial:** reforço a resolução adequada de conflitos. Conteúdo Jurídico, Brasília, 2022. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/59369/pragmatismo-juridico-e-deciso-judicial-reforo-a-resolucao-adequada-de-conflitos>. Acesso em: 09 de novembro de 2023, p. 3-4.

<sup>16</sup> ARRUDA, Thais Nunes de. **Como os juízes decidem os casos difíceis?** A guinada pragmática de Richard Posner e a crítica de Ronald Dworkin Tese (Mestrado) em Direito. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011, p. 118.

O segundo aspecto advindo de tal característica antifundamentalista é “a nota de falibilidade no ar”<sup>17</sup>. Como as conclusões da ciência são sempre tentativas e experimentos, não se deve, de acordo com a lógica pragmática, esperar uma dependência da certeza das conclusões de determinado método para que este seja considerado válido (como é para os fundamentalistas). Por conta disso, não se pressupõe a validade da base teórica *a priori* e, por isso, há sempre um “ar de dúvida” quanto ao que os próprios os pragmáticos usam como método. Tal característica faz com que, quando estes estão errados, o erro é identificado mais rapidamente.

Além do antifundamentalismo, o contextualismo também é característica do pragmatismo. O contexto no qual ocorre o desenvolvimento das investigações, dos estudos, é de suma importância para o pragmatismo, incluindo ainda a mutabilidade da realidade.<sup>18</sup> Portanto, para os pragmáticos, as mudanças que ocorrem em uma realidade mutável geram uma nova versão da verdade, o que faz exigir uma adequação contínua do método e, por isso, a tamanha importância do contexto em que ocorre a investigação.

Com isso, o pragmatismo se faz como método teleológico, no qual busca solucionar questões utilizando as bases fundamentais mais convenientes e com o critério para o que é “mais conveniente” de acordo com as consequências práticas do caso em pauta. Diz Thamy Pogrebinski:

*O método pragmatista, portanto, é essencialmente um meio de resolver disputas metafísicas, de colocar um fim em questões tidas como intermináveis e inconclusivas. Resolver uma contenda metafísica através do método pragmatista implica interpretar cada um dos conceitos metafísicos traçando suas respectivas consequências práticas. Em outras palavras, temos aqui o mesmo pragmatismo enquanto teoria da significação, tal como desenvolvido por Pierce: o significado de um conceito apenas pode ser conhecido através de suas consequências práticas.*<sup>19</sup>

É nesta escola de pensamento, com tais características supramencionadas, que derivou-se o pragmatismo jurídico, sendo este uma faceta do pragmatismo filosófico que trata

---

<sup>17</sup> POGREBINSCHI, Thamy. **Pragmatismo: teoria social e política**. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 2005, p. 29.

<sup>18</sup> POGREBINSCHI, Thamy. *op. cit.* p. 49.

<sup>19</sup> POGREBINSCHI, Thamy. *op. cit.* p. 31.

exatamente com o ramo do direito e que será tratado adiante, principalmente através dos escritos e pensamentos de Richard Posner.

## 1.1 PRAGMATISMO JURÍDICO NA VISÃO DE RICHARD POSNER

Em primeiro lugar, delimita-se o pragmatismo jurídico, sendo este a faceta jurídica da escola de pensamento pragmatista: É a ideia de que o processo de tomada de decisões judiciais por parte dos intérpretes da lei não pode ser limitado ao mero exame da legislação e da jurisprudência a partir de construções teóricas tipicamente jurídicas.<sup>20</sup> Segundo os doutores André Farah e Rodrigo Brandão:

*O pragmatismo é um método de solução de questões e, no caso do direito, de questões jurídicas. Ele pode ser concebido como uma teoria de como decidir ou uma teoria de como decidir qual teoria deve ser usada para decidir; ou seja, uma meta teoria. Pela primeira figura, seria uma teoria de primeira ordem, em que suas características se apresentam como solucionadoras do caso em análise. Já pela segunda figura, como teoria de segunda ordem, seus predicados são utilizados para resolver qual a teoria de primeira ordem deve ser posta em prática para determinada situação.<sup>21</sup>*

O pragmatismo jurídico, portanto, reclama uma visão mais ampla, que leve em consideração o mundo fora da situação em análise e utilize a ferramenta teórica mais apropriada para que esta seja analisada. A atenção, portanto, volta-se para os efeitos sistêmicos da decisão, e não exclusivamente para as bases jurídicas que as fundamentam.

Dos vários juristas pragmáticos, destaca-se Richard Posner, relevantíssimo jurista da *Law and Economics*. Ao levar o pragmatismo de Richard Posner ao âmbito jurídico, não se pode falar da existência de qualquer especialidade de um “raciocínio jurídico” para a produção de decisões judiciais, uma vez que juristas resolvem os problemas jurídicos mediante uso da lógica simples e de métodos de razão prática utilizados cotidianamente pela

---

<sup>20</sup> FARAH, André; BRANDÃO, Rodrigo. **Consequencialismo no Supremo Tribunal Federal**: uma solução pela não surpresa. Revista de Investigações Constitucionais, Curitiba, 2016, vol. 7, n. 03, Set.-Dez, 2020. p. 833

<sup>21</sup> FARAH, André; BRANDÃO, Rodrigo. *op. cit.* p. 833.

grande maioria das pessoas. A diferença destas para os intérpretes é, na verdade, unicamente o conhecimento da lei<sup>22</sup>.

O direito, portanto, advém exatamente da lógica comum aplicada ao ordenamento jurídico, este sim sabido pelos intérpretes em detrimento da grande maioria das pessoas. Por conta disso, pode-se dizer, dentro da linha de Posner e diferenciando Direito de ordenamento jurídico, que o Direito é a previsão daquilo que os juízes farão quando se virem diante de um caso concreto, não sendo este algo que os intérpretes descobrem, mas sim a vossa própria atividade. Tal ideia, chamada de “Teoria da Atividade”, pode ser resumida na frase de Posner “é o conjunto de hipóteses que advogados e juízes de tribunais inferiores propõem a propósito de regularidades no comportamento dos juízes dos tribunais superiores”<sup>23</sup>.

Com isso, levando em conta a Teoria da Atividade, Posner dá ênfase na própria decisão judicial e nos argumentos não positivados pelo direito, defendendo uma teoria decisória mais flexível, que se interesse mais por investigações empíricas e que rejeite um método exclusivo, único e integrador de análise do caso concreto (já que o Direito é exatamente a atividade dos magistrados).<sup>24</sup>

Paralelamente a isso, o pragmatismo possui uma abordagem voltada para o futuro, desvinculada de uma necessidade de consistência para com o passado. O pragmatismo adota uma abordagem crítica em relação à história, tendo em vista que, para os pragmáticos, os casos verdadeiramente novos nunca poderiam ser adequadamente resolvidos apenas com base em precedentes e leis, já que estes, por terem sido feitos no passado, não levaram em conta casos futuros. Os pragmáticos, portanto, se orientam para o futuro, mantendo uma postura crítica em relação à história, valorizando o empirismo e concentrando-se na análise das possíveis ramificações de uma decisão em termos de relação de causa e efeito. Um juiz pragmático faria uma decisão assegurando a coerência com o passado se esta decisão, de acordo com os precedentes, for o melhor método para produzir os melhores efeitos no futuro para com os envolvidos. Enquanto isso, o juiz positivista, por exemplo, sempre faria uma decisão assegurando a coerência com os precedentes, sendo esta a que melhor produza efeitos no futuro ou não. Diz a jurista e mestre Larissa Queiroz Brito:

---

<sup>22</sup> POSNER, Richard. **Problemas de filosofia do direito**. Tradução Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 2007, p. 613.

<sup>23</sup> POSNER, Richard. *op. cit.* p. 301.

<sup>24</sup> ARRUDA, Thais Nunes de. **Como os juízes decidem os casos difíceis?** A guinada pragmática de Richard Posner e a crítica de Ronald Dworkin Tese de Mestrado em Direito. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011, p. 62.

*Em contraponto, o juiz pragmatista tem outras prioridades, ele quer encontrar a melhor decisão para o contexto personalizado, a melhor decisão que atenda às necessidades presentes e futuras; isso não significa que o juiz não contemple os dispositivos legais e a jurisprudência, mas sim que ele as utiliza como fonte de informações potencialmente úteis sobre o provável melhor resultado no caso sob análise e como limites que ele deve ter, como restrições parciais à sua liberdade de decisão, recorre antes a fontes que tenha relação direta com a norma que se pede que confirme ou modifique. O positivista atribui um peso maior as fontes, enquanto o juiz pragmático atribui um peso maior aos fatos.<sup>25</sup>*

Juntamente com esta abordagem em relação ao futuro, uma das características do pragmatismo jurídico para Posner é a ênfase do espírito científico do direito.<sup>26</sup> Isto não se confunde com um cientificismo estático, dogmático e fundamentalista, mas pelo contrário: defende Posner que o direito precisa exatamente do inverso disso, do espírito da investigação, desafio, falibilidade, imparcialidade, flexibilidade, respeito aos fatos e aceitação das mudanças, sem fixação de método unitário e universal para todos os casos.

Para que seja exemplificado na prática tal questão, imagina-se uma decisão judicial em que o mérito é totalmente fundamentado e cerceado pelo conceito de “livre-arbítrio”. Tal conceito, por mais que seja levado em conta o caso concreto, é um conceito inteiramente ontológico, ou seja, transcende a natureza física das coisas. Debater sobre o conceito de “livre-arbítrio” é debater algo de cunho totalmente teórico e que, após o debate, não haverá qualquer forma de consenso sobre seus resultados. Portanto, decisões fundamentadas em conceitos abstratos e teóricos criam verdadeiros “Balões Metafísicos”, os quais Posner e os demais pragmáticos buscam furar com seu método. Rejeita-se, assim, conceitualismos metafísicos, puramente teóricos e dogmáticos dentro do método pragmático.

A conclusão lógica do dito até então é a não aceitação por parte de Posner e dos pragmáticos de “verdades finais”, estando sempre a verdade, de acordo com o método e com

---

<sup>25</sup> BRITO, Larissa Queiroz. **Pragmatismo jurídico e decisão judicial**: reforço a resolução adequada de conflitos. Conteúdo Jurídico, Brasília, 2022. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/59369/pragmatismo-juridico-e-deciso-judicial-reforo-a-resolucao-adequada-de-conflitos>. Acesso em: 09 de novembro de 2023, p. 6.

<sup>26</sup> ARRUDA, Thais Nunes de. **Como os juízes decidem os casos difíceis?** A guinada pragmática de Richard Posner e a crítica de Ronald Dworkin Tese de Mestrado em Direito. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011, p. 85

a análise empírica do caso concreto, em posição de ser modificada. Por óbvio que isso, no âmbito jurídico, não significa uma flexibilidade *ad infinitum*, tendo em vista que há um ordenamento jurídico a ser levado em conta, tradições jurídicas e ainda obrigações jurídicas que demandam estabilidade, previsibilidade e certeza. Não é, portanto, apesar do ordenamento jurídico, que tal flexibilidade ocorre, mas sim *com base* no ordenamento jurídico.

*O pragmatismo de Posner defende “o primado das consequências”; para ele, os pragmáticos estão “interessados no que funciona e no que é útil” e não no que “realmente é”. Ele não se interessa pela criação de uma base filosófica adequada para seu pensamento e ação, apreciando a experimentação. (...) muito embora reconheça que seu papel (de jurista) seja limitado pelas tradições jurídicas e, em particular, pelo valor atribuído à estabilidade, certeza e previsibilidade das obrigações jurídicas.<sup>27</sup>*

Com isso, ao condensar todo o já dito, Posner sintetiza o pragmatismo como abordagem prática, instrumental, voltada para frente, ativista, empírica, cética, antidogmática e experimental<sup>28</sup>. Rejeita-se o direito como algo fundado em princípios permanentes e realizado através de manejos lógicos destes princípios e também como mero instrumento para cumprimento de determinados fins sociais.<sup>29</sup>

O pragmatismo jurídico, portanto, pode ser tratado através de três aspectos que serão extremamente relevantes para a análise do caso concreto deste trabalho, o RE 574.706: I) a aversão à respostas corretas com verdades finais e conceitos metafísicos e abstratos; II) a necessidade com que proposições sejam testadas por suas consequências, pela diferença prática com que estas fazem nas vidas das pessoas e; III) a obrigação de julgar os projetos, tanto os científicos quanto os jurídicos, de acordo com as necessidades humanas e sociais ao invés de outros critérios de caráter fundamentalista, ideológico ou subjetivo.

Através da compreensão de Posner sobre o pragmatismo jurídico, antes de partir para outras questões, deve-se correlacionar o pragmatismo jurídico com o próprio judiciário

---

<sup>27</sup> ARRUDA, Thais Nunes de. *op. cit.* p. 86.

<sup>28</sup> POSNER, Richard. **Para além do Direito**. Tradução Evandro Ferreira e Silva. São Paulo: Martins Fontes, 2009, p. 11.

<sup>29</sup> POSNER, Richard. *op. cit.* p. 11.

brasileiro e, ainda, com alguns de seus instrumentos que materializam o pragmatismo jurídico dentro do ordenamento jurídico brasileiro.

Como será visto adiante, um destes instrumentos é um grupo específico de artigos da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), o Decreto-Lei 4.657/42, artigos estes incluídos em tal decreto-lei em 2018, após a promulgação da Lei 13.655/18. Tais artigos possuem em seu fundamento teórico as bases do pragmatismo jurídico e foram feitos exatamente para que não fossem considerados pelos intérpretes em decisões judiciais apenas valores jurídicos abstratos, considerando também as consequências práticas da decisão.

Um dos artigos relevantes para tal é o artigo 20 do Decreto-Lei 4.657/42, que verdadeiramente traduz na lei o espírito do pragmatismo jurídico. Será analisado em sequência, à luz do pragmatismo jurídico já definido, tratado, e dissertado neste trabalho, o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e suas consequências dentro da hermenêutica jurídica e produção de decisões judiciais.

## 1.2 PRAGMATISMO NAS DECISÕES JUDICIAIS À LUZ DO ARTIGO 20 DA LINDB

Inicialmente, antes de se adentrar no mérito da questão, se faz necessário desconsiderar (e justificar tal desconsideração) soluções dos problemas causados pela característica abstrata das normas jurídicas ao apenas perpassá-las pela mera redução da quantidade de normas abstratas ou do grau de abstração destas. Caso assim fosse feito, a especificidade das normas criaria a necessidade de um maior número de previsões legais de futuros e supostos casos concretos e, por conta da impossibilidade do legislador de assim fazer com perfeição, um maior número também de lacunas seriam criadas no ordenamento jurídico. A solução de tal questão não passa pela diminuição do grau de generalidade do ordenamento, mas sim pelo aperfeiçoamento do método decisório, do critério de interpretação, e é nesta linha de raciocínio que habita o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro.

Ponto sanado, parte-se para a redação do artigo supracitado:

*Art. 20 - Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.*

*Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato,*

*ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas.*<sup>30</sup>

O artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro busca fazer com que sejam levados em conta no ato decisório valores jurídicos não abstratos para além dos abstratos, motivando, assim, a decisão de uma forma que demonstre a necessidade e a adequação da medida imposta ao caso concreto e às suas consequências. Tal artigo, portanto, não exclui que a decisão de intérprete possa levar em conta valores abstratos, mas apenas impede com que sejam estes os únicos valores levados em conta, exigindo um processo de concretização em vista das circunstâncias trazidas pela realidade prática.<sup>31</sup>

Portanto, como dito anteriormente, valores abstratos são comuns ao direito, já que se faz impossível especificar o ordenamento ao ponto de prever todos os casos concretos possíveis. Tais valores, ao se apresentarem em uma dimensão genérica e abstrata, não possuem conteúdo determinado, e passam a significar abstrações que podem ser interpretadas de maneiras diferentes de acordo com o observador.<sup>32</sup> Valores abstratos como “justiça”, “interesse público”, “liberdade” e “igualdade” não possuem qualquer significado quando postas fora de um contexto e, mesmo que postas em um contexto, possuem significados diferentes de acordo com o observador.

Um exemplo hipotético é o valor abstrato da liberdade. Uma pessoa que não é serva ou escrava de outrem poderia ser considerada uma pessoa livre para alguns, entretanto, esta mesma pessoa, não tendo condições materiais nem capacidade para conseguir um emprego melhor, se submetendo a jornadas de trabalho desumanas apenas para sobreviver, não querendo aquela vida para ela mas não tendo capacidade por si só de saída, tal pessoa não seria considerada livre para muitos outros. Tal diferença do conceito de liberdade, apesar de existir e ser melhor tratada em artigos como o “Dois conceitos de Liberdade”, de Isaiah

---

<sup>30</sup> BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657**, de 04 de setembro de 1942. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Diário Oficial da União, Brasília, Rio de Janeiro, 045 set. 1942.

<sup>31</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. **Art. 20 da LINDB**: Dever de transparência, concretude e proporcionalidade nas decisões públicas. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, Edição Especial: Direito Público na Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB (Lei nº 13.655/2018), novembro de 2018, p. 25.

<sup>32</sup> JUSTEN FILHO, *Op. Cit.* p. 17.



Berlin<sup>33</sup>, não se faz relevante para este trabalho, sendo o valor abstrato de liberdade apenas utilizado como exemplo.

Com isso, uma decisão judicial fundamentada na “liberdade” (como conceito abstrato) de uma das partes e apenas nisto fundamentada acaba por ser uma decisão de cunho retórico, destinado a obter a aprovação para uma decisão pessoal da autoridade, isto é, uma decisão com motivos escusos dentro da subjetividade hermenêutica do intérprete. Por vezes - na maioria das vezes nem por má fé - pode o intérprete assim fundamentar uma decisão e facilmente exercer sua jurisdição sobre determinado caso, mesmo que dentro da estrutura lógica de seu argumento (fundado em abstratividade) pudesse ser defendido o exato oposto ao qual foi defendido pelo intérprete<sup>34</sup>.

Um outro exemplo é o valor abstrato do “interesse público”. É possível que em um caso de desapropriação poderia um intérprete entender, ao se basear exclusivamente no valor abstrato do interesse público, que tal desapropriação deveria ser feita tendo em vista as vantagens que seriam geradas pelo que o poder público deseja realizar com a área a ser desapropriada, do mesmo jeito que pode o mesmo intérprete, igualmente baseado apenas no valor abstrato do interesse público, entender que tal desapropriação não deve ser feita tendo em vista as atuais vantagens geradas para a coletividade pelo ente privado que atualmente ocupa a área que seria desapropriada.

Com isso, entende-se que, mesmo havendo um caráter positivo à existência e uso de conceitos abstratos, eles por si só abrem margem para que seja decidido, na prática, o que bem entender o intérprete, seja de boa ou de má fé, maquiando as reais razões da decisão. Entende-se, portanto, a necessidade de aplicação dos valores abstratos ao caso concreto para que nele possam ser devidamente projetados, objetivados e definidos as subjetividades de tais valores abstratos, mas também obrigando o intérprete a motivar sua decisão com valores jurídicos não abstratos, impedindo-o, caso assim faça e cumpra os ditos do artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, de agir de maneira errônea no que tange às justificativas para sua decisão.

---

<sup>33</sup> O referido artigo de Isaiah Berlin, trata sobre as diversas facetas do conceito de liberdade, derivando destas a conceitualização de dois tipos principais de liberdade: a positiva e a negativa. Contudo, apesar de enormemente interessante tal artigo e o seu conteúdo, este foge da temática principal deste trabalho acadêmico, servindo, no momento, apenas como mera recomendação ao leitor de um exemplo prático de uma tratativa não pragmática sobre determinado tema. Vide em: BERLIN, Isaiah. **Two Concepts of Liberty** (2CL), in Liberty. Incorporating Four Essays on Liberty, Oxford, England: Oxford University Press, 1969.

<sup>34</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. **Art. 20 da LINDB: Dever de transparência, concretude e proporcionalidade nas decisões públicas**. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, Edição Especial: Direito Público na Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB (Lei nº 13.655/2018), novembro de 2018, p. 19-21.

*A previsão dos efeitos práticos da decisão é indispensável para determinar a compatibilidade da escolha realizada com o valor abstrato invocado. Como observado, o valor em sua dimensão abstrata comporta uma pluralidade de significados e compreende decorrências variadas. O processo de concretização do valor envolve não apenas a escolha de um dentre esses diversos significados, mas também exige a ponderação quanto ao resultado prático que será produzido pela decisão adotada. A previsão dos efeitos práticos da solução é indispensável para verificar a compatibilidade entre a dita decisão e o próprio valor invocado de modo abstrato. Em outras palavras, o processo de concretização do valor exige uma estimativa quanto aos efeitos práticos da decisão.<sup>35</sup>*

O artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, portanto, exige que o intérprete formule uma projeção, uma previsão dos possíveis cenários que sua própria decisão poderá causar, fundamentando tal previsão no raciocínio lógico entre ela e o caso concreto. Não se espera do intérprete, entretanto, qualquer espécie de previsão acertada, já que aqui o objetivo não é que ele acerte o que vai acontecer no futuro, mas sim que bote em prática as consequências de sua decisão em análise com o caso concreto.<sup>36</sup>

Em novamente um caso hipotético de desapropriação, não espera do intérprete que de sua cabeça saia previsões corretas sobre o que irá acontecer caso sua decisão seja tomada, já que tal expectativa se baseia em uma premissa impossível: não há por parte do intérprete nenhum grau de onisciência que o qualifique para prever todas as consequências, judiciais e extrajudiciais, de sua decisão. Espera-se, entretanto, que leve em consideração, que formule uma projeção quanto aos possíveis cenários resultantes de sua decisão. É, portanto, uma forma de considerar os efeitos práticos da decisão do intérprete, e não esperar deste uma habilidade mística de onisciência. Desta forma, de qual modo pode-se esperar do intérprete que realize sua obrigação jurisdicional?

Para que assim faça, se faz necessário por parte do intérprete a observância da proporcionalidade em sua decisão, já que esta exige uma avaliação prévia quanto aos efeitos

---

<sup>35</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *op. cit.* p. 29.

<sup>36</sup> MAIA ALVES, Francisco Sérgio. **O novo paradigma da decisão a partir do art. 20 da LINDB**: análise do dispositivo segundo as teorias de Richard Posner e Neil MacCormick. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 278, n.3, set.-dez. 2019, p. 136.

práticos da decisão<sup>37</sup>. O conceito de proporcionalidade possui três aspectos, que são a proporcionalidade-adequação, a proporcionalidade-necessidade e a proporcionalidade em sentido restrito.<sup>38</sup>

A primeira delas, a proporcionalidade-adequação, é a aptidão da decisão adotada para atingimento de um fim buscado, isto é, a presença de estimativa quanto aos efeitos práticos de uma decisão. A segunda, a proporcionalidade-necessidade, é a determinação de que uma decisão judicial não pode produzir restrições superiores ao mínimo necessário à realização do fim buscado, devendo o intérprete analisar suas opções com base no caso concreto e nos efeitos práticos causados pela sua decisão e escolher a solução que acarretar restrições menos intensas aos interesses e valores em pauta. Por isso a relevância de se analisar as consequências das decisões: pois havendo mais de uma possibilidade jurídica, deve-se considerar a menos intensa aos interesses e valores em pauta, e em decisões que apenas se baseiam em valores abstratos, tais interesses e valores não poderiam ser nem objetivados e nem quantificados.<sup>39</sup>

A última dos três aspectos da proporcionalidade, a proporcionalidade em sentido restrito, é a necessidade da não utilização de meios dentro da solução do caso que acarrete o sacrifício de valores protegidos constitucionalmente.<sup>40</sup> Como há uma pluralidade de valores aplicáveis em face do caso concreto, ocorre o risco de uma solução totalmente baseada em valores abstratos possa promover, mesmo que não aparentemente apenas pelo conteúdo do voto, na violação de valores protegidos constitucionalmente, essenciais para a manutenção da ordem jurídica brasileira e para a promoção da justiça. No caso de uma decisão alinhada com o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, seus potenciais efeitos e consequências passariam por um processo estimativo pela autoridade competente que levou em consideração todos os valores envolvidos e as suas diversas implicações concretas em face da realidade e, assim, poderia identificar e considerar quaisquer sacrifícios de valores protegidos constitucionalmente que sua decisão poderia ter violado, identificação esta que talvez não fosse possível de ser realizada caso a decisão tivesse apenas levado em conta valores abstratos (e por consequência ignorando a proporcionalidade em sentido restrito).

Tal questão relativa aos aspectos da proporcionalidade encontra-se explícita no parágrafo único do artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, que diz:

---

<sup>37</sup> MAIA ALVES, Francisco Sérgio. *op. cit* p. 134.

<sup>38</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. **Art. 20 da LINDB:** Dever de transparência, concretude e proporcionalidade nas decisões públicas. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, Edição Especial: Direito Público na Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB (Lei nº 13.655/2018), novembro de 2018, p. 31.

<sup>39</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Op. Cit.* p. 31.

<sup>40</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Op. Cit.* p. 32.

“A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas”. A decisão adotada pelo intérprete deverá, portanto, levar em conta não apenas os valores incidentes, jurídicos, mas também todos os demais elementos pertinentes à solução do caso concreto, isto é, o conjunto de fatores dentro das exigências de proporcionalidade. Apenas em decisões com apenas uma solução cabível que se admitiria a ausência de tais elementos pertinentes à solução do caso concreto, já que não haveria, por óbvio, outra alternativa menos custosa aos interesses dos envolvidos.

*Um dos aspectos fundamentais do parágrafo único do art. 20 da LINDB reside na determinação da avaliação das diversas alternativas, tomando em vista o juízo de proporcionalidade. Ou seja, somente se admite a ausência de avaliação das diversas alternativas quando se configurar uma única solução cabível ao caso concreto. Se existirem alternativas diversas, devem elas ser examinadas. Será inválida a decisão que infringir a proporcionalidade, ainda que possa ser reputada como compatível como normas jurídicas consideradas de modo genérico. Assim, por exemplo, será inválida a decisão que adotar uma solução de maior potencial restritivo de que outra, que também teria comportada pelo conjunto das normas aplicáveis ao caso.<sup>41</sup>*

Tendo sido compreendida as bases do conceito do artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, pode-se seguir adiante e tratar da correlação de tal artigo com demais institutos jurídicos relevantes e que com ele dialogam, como o artigo 489 do Código de Processo Civil de 2015 e o artigo 5 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Tal correlação se faz necessária apenas para que se tenha uma compreensão do artigo 20 do Decreto-Lei supracitado inserido no ordenamento jurídico brasileiro, e não visto em avulso.<sup>42</sup>

O artigo 489 do Código de Processo Civil de 2015 trata dos elementos essenciais da sentença, e em seu parágrafo primeiro são tratadas as situações em que a decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, não esteja fundamentada. Em outras palavras, é um

---

<sup>41</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *op. cit.* p. 32.

<sup>42</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *op. cit.* p. 35-36.

artigo que trata em seu parágrafo primeiro das hipóteses em que uma decisão judicial não esteja fundamentada e, por conta disso, é inválida.

Tal artigo traz em seu elenco: I - decisões que se limitem à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida; II - decisões que empreguem conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso; III - decisões que invoquem motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão; IV - decisões que não enfrentam todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador; V - decisões que se limitam a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos; VI - decisões que deixam de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.<sup>43</sup>

Para o caso em questão, os incisos II e III são os mais relevantes. Nota-se o enorme diálogo entre os ditos no artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro com tais incisos, que servem como uma justa complementação um do outro. Já havia sido verificado pelo legislador desde a redação do artigo 489 do CPC a quantidade de normas abstratas existentes e como que elas dão a oportunidade para o intérprete realizar a prolação de decisões judiciais superficiais e retóricas, tema este central para o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro<sup>44</sup>. Entretanto, se faz claro o maior grau de especificidade do artigo supracitado em comparação ao do artigo 489 do CPC, tendo em vista que o último trata do tema por um viés de enquadramento de ação errônea ou omissão por parte do intérprete, enquanto o primeiro busca direcioná-lo exatamente para o caminho correto: o de fundamentar suas decisões com bases além do abstrato, levando em conta o caso concreto e a materialidade das consequências da decisão.

O artigo 489, parágrafo primeiro, inciso II e III do CPC significa a não fundamentação de uma decisão, enquanto o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro reitera tal significação e ainda aponta a direção correta a qual o intérprete deve tomar. Uma acaba por complementar a outra.

---

<sup>43</sup> BRASIL. **Lei n. 13.105**, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Diário Oficial da União, Brasília, 16 mar. 2015.

<sup>44</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. **Art. 20 da LINDB**: Dever de transparência, concretude e proporcionalidade nas decisões públicas. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, Edição Especial: Direito Público na Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB (Lei nº 13.655/2018), novembro de 2018, p. 36-37.

Outro artigo relevante é o artigo 5 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, que diz: “ Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum”. Neste caso, o artigo 20 também acaba por ser uma especificação do artigo 5 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, já que as "exigências do bem comum" que trazem o artigo, mesmo sendo uma fórmula geral, acabam por ter sua especificação no bojo do artigo 20, já que só se é viável atender às exigências do bem comum quando as consequências práticas de uma decisão são levadas em conta. Portanto, o art. 20 apresenta dupla eficácia e especificidade em relação ao artigo 5 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, já que por um lado amplia o grau de precisão do comando ali previsto (atender os fins sociais e as exigências do bem comum na aplicação da lei), e por outro lado elimina a incerteza quanto ao âmbito de abrangência subjetiva da determinação, já que esta é especificada no artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro.<sup>45</sup>

Com isso, tem-se uma compreensão profunda do artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e uma visão macro de sua inserção dentro do ordenamento jurídico brasileiro. Se faz necessária, portanto, uma análise de tal artigo à luz do pragmatismo jurídico e, como este já foi tratado de maneira extensiva neste trabalho, resta apenas a sua correlação com o também já tratado artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, que será feita a seguir.

O pragmatismo jurídico, como já visto, possui um enfoque nas consequências práticas das decisões judiciais. Pela via pragmatista, as decisões judiciais devem ser baseadas nas consequências práticas e nos resultados reais que decorrem dela, e nunca por uma via meramente positivista em que a aplicação da norma, independentemente das consequências derivadas de tal aplicação.<sup>46</sup> O artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro reflete este princípio de maneira cirúrgica, tendo em vista que este afirma que não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem considerar as consequências práticas da decisão.

Além disso, outro aspecto de pragmatismo jurídico que dialoga com o artigo supracitado é a motivação adequada. O pragmatismo jurídico não é nem defende, de forma alguma, uma abstenção dos valores jurídicos abstratos e nem do próprio ordenamento jurídico, mas sim a aplicação destes levando em conta o caso concreto e ainda visando

---

<sup>45</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Op. Cit.* p. 38.

<sup>46</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. **Marcadores do pragmatismo em decisões judiciais envolvendo tributação de novas tecnologias.** Revista Direito UNIFACS, Salvador, n. 278, agosto de 2023 p. 8-12.

alcançar resultados práticos benéficos<sup>47</sup>. Só dessa forma, portanto, poderá ser encontrada a motivação adequada levando em conta a devida proporcionalidade. O artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, mais especificamente em seu parágrafo único, especifica que a motivação das decisões deve demonstrar a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa. Em outras palavras, impõe que a necessidade e adequação das medidas encontradas em decisões devem levar em conta o caso concreto, pois afinal, caso assim não fizessem, não seriam adequadas. Dialoga, portanto, novamente, o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro com o pragmatismo jurídico

Outra ponte de conexão entre ambos é a interpretação e aplicação do direito, já que tanto o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro quanto o pragmatismo jurídico incentivam os intérpretes a adotarem uma abordagem mais sensível ao contexto e às realidades sociais, levando em consideração as consequências reais de suas decisões<sup>48</sup>. Isso promove, na prática, a justiça e a eficácia na administração da justiça e na aplicação das normas legais.

Para além disso, deve-se lembrar de outra característica do pragmatismo jurídico: a flexibilidade na tomada de decisões para que estas se enquadrem na realidade do caso concreto. Pela linha pragmatista, não se deve aderir rigidamente a interpretações estritamente formais do direito, tendo em vista que caso assim faça um intérprete, não terá levado em conta em suas decisões a realidade no caso concreto, se afastando da máxima de que o direito foi feito para servir aos homens, e não o contrário<sup>49</sup>. O artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro novamente segue tal linha, guiando o intérprete para que este, ao levar em conta o caso concreto, possa ter maior margem de manobra, maior flexibilidade em sua decisão.

Por último, tanto o pragmatismo jurídico quanto o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro possuem uma característica teleológica fundamental: a promoção da justiça e do bem-estar social. Como já dito anteriormente, ambos estão alinhados com a ideia de que o direito não deve ser um fim em si mesmo, mas sim um meio para alcançar determinados objetivos. Ao dar um maior espaço das consequências da decisão em comparação à primazia positivista das leis, em que a subjetividade embasa sozinha decisões judiciais através de valores abstratos, o pragmatismo permite com que, na margem

---

<sup>47</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *Op. Cit.* p. 13-14.

<sup>48</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *Op. Cit.* p. 15.

<sup>49</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *Op. Cit.* p. 15-21.

dada ao intérprete para que considere o caso concreto, possa, dentro da proporcionalidade, alcançar um resultado justo e prático.<sup>50</sup> O artigo 20, como já dito anteriormente, reforça exatamente a ideia de fugir das abstrações, que caso fossem levadas em conta sozinhas, não alcançariam um resultado justo e muito menos a promoção do bem-estar social.

Assim sendo, é concluso que o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro incorpora o princípio do pragmatismo jurídico e no ordenamento jurídico brasileiro o faz materializado. É um traço pragmático dentro do direito brasileiro o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e que deve, portanto, servir de base em todas as decisões judiciais prolatadas por todos os intérpretes da lei nacional do país.

O atual trabalho, entretanto, não busca se manter apenas nesta análise, mas sim verificar se, em um estudo de caso, as bases do pragmatismo jurídico positivadas no artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro estão sendo de fato consideradas no direito brasileiro, em especial no direito tributário e, mais especialmente ainda, no RE 574.706. Deve-se, portanto, antes de analisar o caso concreto, analisar aspectos extrajudiciais inerentes da própria matéria tributária e o pragmatismo jurídico dentro das decisões tributárias. Só com esta visão mais generalista do tema - através, é claro, da lente do pragmatismo - que pode-se aprofundar no caso concreto e tirar conclusões a partir deste.

---

<sup>50</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. Op. Cit p. 18-20.



## 2. PRAGMATISMO NAS DECISÕES JUDICIAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

O pragmatismo jurídico, como já analisado anteriormente, cumpre função determinante como critério de interpretação no qual os intérpretes devem se orientar ao prolatar decisões. Tal vertente do pensamento jurídico deve, portanto, de acordo com o artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, promover a consideração da situação concreta e as consequências materiais da decisão em voga. O pragmatismo jurídico, portanto, já foi analisado pelo aspecto teórico e também pelo aspecto legal. Contudo, e pelo aspecto jurisdicional?

Este capítulo busca fazer esta análise jurisdicional desta corrente do pensamento, juntamente com sua aplicação prática dentro do direito tributário, área do direito escolhida como recorte para este trabalho. Entretanto, antes que assim possa ser feita tal análise, se faz necessário compreender as diferentes facetas da função de tributar, isto é, os motivos pelos quais o Estado cobra tributos. Tal compreensão se faz fundamental exatamente para demonstrar as diferentes áreas da vida social e individual em que a arrecadação de tributos - e por consequência, o direito tributário - exerce influência, dando dimensão ao leitor das esferas não jurídicas que podem ser modificadas pelo direito tributário e, por consequência, por decisões judiciais sobre o tema.

Com a compreensão das funções da tributação - principalmente a função extrafiscal - e com o entendimento da enorme influência desta área do direito em áreas aquém do direito em si, pode-se se aprofundar a análise do caso concreto, o RE 574.706, pois apenas assim haverão sido trazidos e debatidos todos os pontos chaves para se compreender a questão central deste trabalho e sanar sua hipótese.

### 2.1 A NATUREZA EXTRAFISCAL DOS TRIBUTOS E O IMPACTO ECONÔMICO

Independente da norma tributária que se for analisar, sua finalidade será sempre essencial para se compreender o motivo de sua existência. Não há como desvincular a ideia de direito tributário da própria ideia de instrumento, já que do mesmo jeito que este ramo do direito exerce influências muito além de sua área de escopo, suas finalidades também transcendem tal limite.<sup>51</sup> Em outras palavras mais resumidas: o direito tributário não tem um objetivo próprio, mas sim derivado das funções as quais ele se propõe cumprir.

---

<sup>51</sup> ADAMY, Pedro; ÁVILA, Humberto. **Fundamentos do Direito Tributário**. Porto Alegre: Editora Marcial Pons Brasil, 1ª Ed. 2013, p. 303.

Não há, portanto, como se compreender o motivo da tributação existir sem sair da própria área tributária, já que uma compreensão limitada ao conteúdo jurídico interno desta área do direito se resumiria a dizer qual artigo e qual lei instituiu tal tributo, sendo o império da lei a resposta do porquê se cobraria aquele tributo. Uma resposta mais completa e complexa, portanto, habita fora do direito tributário, e exatamente neste fato que habita sua característica instrumentalista.

Uma simples - entretanto bastante incompleta - resposta para esta pergunta pode ser o mero financiamento do Estado, isto é, uma função meramente fiscal. Sem a arrecadação de tributos realizada pelo Fisco através do império da força e do exercício da soberania, como poderia o Estado se financiar e realizar seus propósitos fundamentais? O financiamento do aparato estatal - e por conseguinte sua forma material de possibilitar sua existência e manutenção - seria, portanto, o motivo para o porquê de ser cobrados tributos.

Entretanto tal resposta, além de, como já dito anteriormente, incompleta, está parcialmente errada para a realidade brasileira. Por óbvio que a forma de maior calibre na qual o Estado brasileiro se financia é através da arrecadação de impostos, entretanto tal forma é originada por parte de uma escolha política, econômica e estrutural, e não material. Em um primeiro momento tal frase pode parecer confusa e escusa, entretanto uma simples explicação tornará possível dela retirar sentido.

O Estado brasileiro, através do Banco Central e da política monetária nacional, tem a capacidade, além de outros instrumentos, de expandir e retrainir a base monetária nacional. Em palavras mais simples e vulgares, tem o Estado brasileiro o poder exclusivo de “imprimir dinheiro”. Não se busca em um primeiro momento analisar as consequências da expansão ou retração da base monetária em circulação, até porque para que assim fosse feito seria necessário um caso concreto juntamente com um recorte temporal para que tal análise pudesse ser feita. O que apenas se busca é dizer que o Estado brasileiro possui tal poder, já que sua moeda, o real, é uma moeda nacional e de cunho forçado. Situação diferente existe no Equador, por exemplo, que diferente de praticamente todos os seus vizinhos sulamericanos, não possui uma moeda própria, sendo utilizada neste país o Dólar Americano. Em comparação com o Brasil, o Equador não possui este poder de expandir e retrainir a sua base monetária nacional, pois o dinheiro em circulação no país é emitido pelo Sistema de Reserva Federal dos Estados Unidos, e não por algum órgão estatal equatoriano.

Tendo o Brasil tal capacidade, seria incorreto dizer que a arrecadação tributária feita no Brasil tem o objetivo de dar papel moeda ao Estado para que este possa se financiar, já que este já é literalmente o controlador de toda emissão do próprio papel moeda que este busca

arrecadar.<sup>52</sup> Retorna-se à frase dita anteriormente, de que “o Estado Brasileiro se financia através da arrecadação de impostos, entretanto tal forma é originada por parte de uma escolha política, econômica e estrutural, e não material”. Não é uma barreira material - como no Equador - que faz com que o Estado Brasileiro se financie através da arrecadação (já que o Estado Equatoriano não emite sua própria moeda corrente e, para se financiar, obrigatoriamente necessitaria de arrecadar dólares<sup>53</sup>), mas sim uma barreira política, econômica e estrutural, criada artificialmente para que o dinheiro dos tributos seja o dinheiro direcionado para o financiamento do Estado Brasileiro, e não um dinheiro “impresso”.

Por óbvio que existem diversos motivos extremamente racionais do porquê da economia tributária brasileira ser desse jeito, afinal, não é por possuir o poder de expandir a base monetária que pode o Estado Brasileiro assim fazer da forma como bem entender e em qualquer momento: existem situações em que tais políticas monetárias são possíveis de serem realizadas e existem situações em que, caso feitas, gerariam consequências econômicas extremamente negativas como aumento do dinheiro em circulação e por consequência aumento da demanda e da taxa de inflação<sup>54</sup>. Entretanto ainda assim faz-se necessário ter tal compreensão dessa possibilidade porque tal ferramenta é utilizada pelo Estado Brasileiro em diversas situações, inclusive para se financiar em momentos específicos, como foi, por exemplo, durante o auge da crise do COVID-19, em que, num momento de baixíssima demanda, expandiu a base monetária nacional em 21% num curto período de 2 meses, injetando na economia do país 55 bilhões de reais.<sup>55</sup>

Ter tal compreensão faz-se essencial para entender os reais motivos da tributação no país, já que desta forma não se cai nas populares falácias de que as contas do Estado Brasileiro são “como as contas de uma empresa”, já que nenhuma empresa no planeta tem a capacidade de expandir a sua própria base monetária. Portanto, se o financiamento do Estado for feito através de recursos adquiridos pela arrecadação tributária, assim é por escolha política, econômica e circunstancial.

Faz-se, portanto, compreendido que o principal motivo para a tributação feita no Brasil - o financiamento do aparato estatal - não é feito da maneira como popularmente se

---

<sup>52</sup> CHOHAN, W. Usman. **Modern Monetary Theory (MMT): A General Introduction**. CASS Working Papers on Economics and National Affairs, Sydney, 2020. p. 9.

<sup>53</sup> CHOHAN, W. Usman. *Op. Cit.* p. 11.

<sup>54</sup> SOUZA, Luiz Daniel Willcox de. **Inflação de custos e inflação de demanda: uma discussão acerca da natureza das causas da inflação**. Leituras de Economia Política, Campinas, v. 6, n. 2, 2001. p. 20.

<sup>55</sup> VALOR INVESTE. **Banco Central coloca mais R\$ 55 bilhões de dinheiro em circulação durante quarentena**. Valor Econômico, São Paulo, 13 de maio de 2020. Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/mercados/brasil-e-politica/noticia/2020/05/13/banco-central-coloca-mais-r-55-bilhoes-de-dinheiro-em-circulacao-durante-quarentena.ghtml>. Acesso em: 10 de novembro de 2023.

espera ser. Com isso, após todo o dito nos parágrafos anteriores e antes de se partir para outros motivos da tributação ocorrer, faz-se necessária a compreensão de uma razão derivada desta primeira (arrecadação para financiamento do aparato estatal) e que apenas poderia ser compreendida após esta breve introdução sobre o tema: a razão de enxágue monetário.<sup>56</sup>

Como visto, o Estado Brasileiro possui a primazia da expansão e retração de sua base monetária, ou seja, tem a capacidade material de injetar liquidez na economia sem ter anteriormente arrecadado valor equivalente em tributos. Tal fato é limitado politicamente por institutos de pesos e contrapesos da própria lei, como a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a vinculação de receitas a órgãos específicos prevista em lei. É limitado também economicamente pela inflação que poderia vir a ser gerada caso tal expansão de base monetária fosse feita em situação de plena demanda econômica em comparação com a oferta e também em pleno emprego.<sup>57</sup> Com isso, tendo em vista que a expansão da base monetária em situações específicas (como as listadas acima) podem causar o aumento da inflação, a retração desta mesma base monetária também poderá ser um vetor de deflação, isto é, da diminuição do preço dos bens e serviços em uma economia.

Tal mecanismo econômico é bastante simples de compreender e, do mesmo jeito que já foi explicado anteriormente, ainda será mais aprofundado no decorrer deste trabalho. Por ora, se faz necessário compreender que a retração da base monetária - isto é, o “enxague” do dinheiro em circulação - é um instrumento que pode ser utilizado para desaquecer uma economia e, por consequência, reduzir um processo inflacionário.<sup>58</sup>

Tudo isso explicado exatamente para dizer que um dos métodos mais comuns de retração da base monetária é precisamente a arrecadação tributária. Quando um Estado Nacional arrecada tributos, ele está tirando moeda de circulação, enxugando a liquidez da economia, retraindo sua base monetária. É, portanto, a função de enxágue de liquidez uma função “derivada” da própria capacidade do Estado de arrecadar tributos. É um instrumento de combate à inflação por demanda e também um mecanismo de reduzir a liquidez da economia, caso este seja o remédio que a situação econômica do país demande. Essa função, entretanto, diferentemente da função de financiamento do aparato estatal, não é uma função fiscal. Como possui um objetivo diferente do próprio financiamento do Estado, tal função é considerada extrafiscal.

---

<sup>56</sup> CHOHAN, W. Usman. **Modern Monetary Theory (MMT): A General Introduction**. CASS Working Papers on Economics and National Affairs, Sydney, 2020. p. 9.

<sup>57</sup> CHOHAN, W. Usman. *Op. Cit.* p. 9-11.

<sup>58</sup> FT ALPHAVILLE. **An MMT response on what causes inflation**. Financial Times, 1 de março de 2019. Disponível em: <https://www.ft.com/content/539618f8-b88c-3125-8031-cf46ca197c64>. Acesso em: 10 de novembro de 2023. p. 1-4.

Nota-se, dito em um breve adendo, como que até mesmo a função fiscal da arrecadação tributária envolvem áreas totalmente fora da alçada do direito tributário, trazendo consequências para toda a economia e, por conseguinte, para toda a sociedade. Contudo, como já visto, uma resposta para a pergunta do porquê se cobra tributo baseada apenas no âmbito fiscal é uma resposta incompleta, já que existem motivos extrafiscais para tal. Já foi explicada a função de enxágue de liquidez e, portanto, passa-se à explicação das demais funções consideradas “extrafiscais” da arrecadação tributária.

Uma função extrafiscal da arrecadação de tributos é a regulação da economia na influência da oferta e da demanda. Diferentemente do enxágue de liquidez, que regula a economia em seu âmbito fiscal, esta outra função busca regular a oferta e a demanda de diversos produtos e serviços dentro da economia brasileira, fazendo com que seja estimulado ou desestimulado a realização do fato gerador por parte do contribuinte<sup>59</sup>. Um exemplo deste tipo de função extrafiscal é o Imposto de Importação (II): ao instituir um imposto de importação, não busca o Estado com ele apenas aumentar sua arrecadação, mas também, ao aumentar tal imposto sob determinado produto, desestimular a ocorrência de seu fato gerador por parte da população, diminuindo a demanda de tal produto.

Além deste, há também o Imposto de Exportação (IE) e o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), que também possuem principalmente esta função regulatória na economia. Estes dois impostos, junto com o Imposto de Importação, além de incentivar ou desincentivar a ocorrência de determinado fato gerador, também possuem a função de estruturar a política de importação de produtos nacionais e impedir com que produtos importados destruam o mercado de indústrias nascentes brasileiras<sup>60</sup>, sendo estas funções extremamente importantes para a regulação da economia brasileira como um todo.

Como visto, são funções que influenciam diretamente na macroeconomia do país e, exatamente por conta disso, são tributos de competência da União. Além disso, apesar de representarem aos cofres públicos quantia significativa, o protagonismo de sua função não habita exatamente no valor arrecadado em si, sendo sua função fiscal algo secundário. A comprovação legal disso vem pela própria Constituição, que em seu artigo 150, § 1º, estipula tais impostos supracitados como exceções aos princípios da anterioridade do exercício financeiro e nonagesimal, assim como o artigo 153, § 3º, que atribui ao poder executivo a capacidade de, sozinho, alterar as alíquotas sobre o Imposto de Importação, Imposto de

---

<sup>59</sup> COSTA BOMFIM, Diego Marcel. **Extrafiscalidade**: Identificação, Fundamentação, Limitação e Controle. 2014. Tese (Doutorado) – Curso de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. p. 85-92

<sup>60</sup> COSTA BOMFIM, Diego Marcel. *Op. Cit.* p. 96-98

Exportação, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Operações Financeiras, exatamente por serem tributos cuja principal função seja a regulação do comércio exterior e da economia brasileira, e não a mera arrecadação para financiamento do aparato estatal. Tal fato se faz demonstrado nos ensinamentos de Bruno Pinto Coratto:

*Com uma gama de possibilidades tão grande, o IPI se mostra de função predominantemente extrafiscal e com grande potencial para ser instrumento de intervenções em diversos setores do país. Nessas condições, a exação pode ser usada, por exemplo, para estimular o crescimento da indústria nacional: basta o governo aumentar as alíquotas que incidem sobre os produtos importados, causando uma elevação nos preços para fomentar a venda de produtos nacionais. Por outro lado, se for observada, por parte de determinado setor da indústria, uma tendência à queda na qualidade de certos produtos do nosso país, o Estado pode diminuir as alíquotas que incidem sobre os importados, tornando o mercado mais competitivo, forçando a indústria brasileira a melhorar a qualidade de seus produtos, o que gera benefícios ao consumidor.<sup>61</sup>*

Um grande exemplo desta função extrafiscal pode ser encontrado na redução do Imposto de Importação realizado durante a pandemia do COVID-19, que seguindo a lista criada pela Resolução Gecex 17/2020, reduziu a zero a alíquota do imposto supracitado para os produtos essenciais ao combate à pandemia. Nota-se, entretanto, que neste caso dado de exemplo não foi um motivo meramente econômico, de estímulo ao mercado interno ou de desestímulo a alguma ação de ocorrência de fato gerador. O caso dado de exemplo foi o de combate à pandemia do COVID-19, que para o leitor atento demonstra que tal função extrafiscal, apesar de majoritariamente ser utilizada como reguladores da economia nacional e mais especificamente do comércio externo, também pode ser utilizada para quaisquer outros motivos que sejam julgados válidos pelo Presidente da República nos casos do Imposto de Importação, Exportação e Operações Financeiras, e pelo Congresso Nacional para os demais tributos. A função extrafiscal, portanto, mesmo com o âmbito econômico sendo

---

<sup>61</sup> CORATTO, Bruno Pinto. **O fenômeno extrafiscal no sistema tributário brasileiro**. Revista Âmbito jurídico, 01 de março de 2012. p. 6.

seu principal escopo, não se limita a este, podendo cumprir variadas funções sociais que pouco ou nada tem de relacionado com a economia nacional do país.

O caso mais emblemático que pode ser dado de exemplo ao se tratar de determinada função extrafiscal sem o escopo econômico é a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre a venda de cigarros. os Art. 5º e 7º do Decreto 7.555 de 19 de agosto de 2011, que regulamenta a Lei 12.546, define alíquota do IPI para os pacotes com 20 cigarros a partir de 1º de Maio de 2016 (63,3%), e novo aumento após 1º de dezembro de 2016 (66,7%). Desde então, a alíquota do IPI para maços de cigarro apenas aumentou, chegando a valores considerados altíssimos quando comparado com os valores relativos de outros produtos quando tributados também pelo IPI.

O motivo para este aumento quase exponencial do IPI incidente em maços de cigarro não está no aumento da arrecadação. Pelo contrário: quanto maior o tributo, mais caro o produto fica, sendo menos atraente economicamente para que este seja comprado pelo consumidor final. O motivo para tal aumento também não está em uma função extrafiscal de cunho meramente econômico, buscando proteger a indústria nacional de cigarros ou desestimulando o consumo de cigarros importados para que se regule o comércio exterior. Em realidade, o motivo para tal aumento habita integralmente em uma questão de saúde pública: aumenta-se o valor marginal da tributação sobre maços de cigarro para que haja o desestímulo econômico de tal prática<sup>62</sup>. Encarecendo o preço do maço de cigarro, fumantes de todo o país verão uma maior porcentagem de suas rendas indo diretamente para a saciação do vício em tabaco, enormemente nocivo à sua saúde de todos.

Com isso, a função de tal imposto pode ser resumida como uma questão de saúde pública: é um desincentivo à prática do tabagismo. Nota-se como uma questão distante não só do âmbito legal, mas desta vez também distante do âmbito econômico, possui uma enorme correlação com a prática tributária, sendo este mais um exemplo das enormes influências que tal prática - e por consequência, o direito tributário como um todo - possui nas mais diversas áreas da vida social e individual.

Para além das funções extrafiscais supracitadas, há ainda uma destas funções extremamente relevante para a sociedade brasileira: a função extrafiscal de justiça social, isto é, a da utilização da arrecadação tributária como um vetor de igualdade de direitos e na solidariedade coletiva<sup>63</sup>.

---

<sup>62</sup> BANCO MUNDIAL. **A epidemia do tabagismo**: Os governos e aspectos econômicos do controle do tabaco. Washington DC: Banco Mundial. 2000. p. 39-44.

<sup>63</sup> COSTA BOMFIM, Diego Marcel. **Extrafiscalidade**: Identificação, Fundamentação, Limitação e Controle. 2014. Tese (Doutorado) – Curso de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. p. 86-89

A utilização da extrafiscalidade como vetor de realização da justiça social pode ser vista em diversas situações, servindo de exemplo o Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU) e sua progressividade no tempo. Tal imposto municipal, em uma primeira análise, possui como principal função o financiamento do aparato público do ente federativo municipal, já que uma grande parcela da renda dos municípios advém exatamente deste tributo. Entretanto, a forma como tal tributo foi estabelecido e a modalidade como ele opera demonstra ter uma segunda função: a de promover a justiça social. Tal promoção é feita não só pela variação da alíquota de acordo com a região dos municípios em que o imóvel se encontra (cobrando valores mais altos dos que moram em bairros mais nobres, mesmo que a propriedade em si seja menor do que propriedades em bairros menos nobres), mas também através da progressividade no tempo, em que ocorre um aumento do valor da alíquota em função do tempo passado em que o dono do imóvel não atribui qualquer função social a este<sup>64</sup>. Com isso, tal imposto, com esta característica, passa a ser extrafiscal, pois busca não só estimular uma conduta determinada do proprietário, mas também promover uma realidade social diferente da que naturalmente ocorreria caso nada fosse feito pelo ente estatal<sup>65</sup>.

Outro exemplo de função extrafiscal que busca promover a justiça social é a seletividade de determinados tributos como o ICMS, em que determinados produtos, visto pelo Estado como essenciais ou de primeira necessidade, tenham tributação reduzida quando comparado com outros produtos supérfluos ou até mesmo de luxo. Tal fato, portanto, segue a lógica de que aqueles que consomem produtos mais supérfluos possuem mais condições para assim fazer e, portanto, pagarão valores mais altos em tributos, enquanto aqueles que consomem produtos de primeira necessidade, por estarem buscando algo para sua subsistência, pagarão valores mais baixos em tributos.

Vale lembrar, entretanto, que apesar desta descrição detalhada das funções extrafiscais que promovem a justiça social, o desenvolvimento nacional, a saúde pública e o crescimento da balança comercial externa favorável, não se deve ser ludibriado pelo *sollen* (dever-ser) e esquecer-se do *sein* (ser), tendo em vista que a realidade brasileira, na prática, é diametralmente divergente do que tais funções extrafiscais buscam sugerir ao leitor desatento. O Brasil possui uma das cargas tributárias mais regressivas do planeta<sup>66</sup>, além de não ter instituído, desde a promulgação da Constituição Federal, o Imposto sobre Grandes Fortunas

---

<sup>64</sup> CORATTO, Bruno Pinto. **O fenômeno extrafiscal no sistema tributário brasileiro**. Revista Âmbito jurídico, 01 de março de 2012. p. 13

<sup>65</sup> CORATTO, Bruno Pinto. *Op. Cit.* p. 14-15.

<sup>66</sup> ROSSI, Pedro *et al.* **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília, DF: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social. 2018. p. 143.



(IGF)<sup>67</sup>. Além disso, lucros e dividendos não são tributados no país, e benefícios fiscais são atribuídos de maneira irresponsável ou até mesmo desonesta, como exemplificado no escandaloso caso da empresa de locação de automóveis Localiza<sup>68</sup>. Há também, desde decisão do Supremo Tribunal Federal na ADO 67, que determina, até que o legislativo sane omissão em lei, que heranças e doações recebidas do exterior sejam isentas do pagamento de imposto sobre transmissão causa mortis e doações (ITCMD). Em outras palavras, após a ADO 67, doações e heranças vindas do exterior não são cobradas a tributação do ITCMD.

As injustiças e contradições fiscais, tributárias e econômicas brasileiras poderiam ser listadas por inúmeras páginas<sup>69</sup>, entretanto, para que não ocorra uma fuga da temática principal deste trabalho, tal lista não será feita. Contudo, se faz necessário citar tais contradições exatamente para que nunca se perca do cenário teórico, em que as variadas funções extrafiscais possuem um enorme papel no desenvolvimento nacional e na justiça social, o cenário prático, em que, mesmo com tais instrumentos, tal desenvolvimento nacional e tal justiça social estão longe de serem atingidas ou ao menos de serem minimamente aproximadas.

Com isso, entende-se o conceito de função fiscal e função extrafiscal, juntamente com diversas de suas facetas. Compreende-se também o mínimo do arranjo fiscal brasileiro e também a diferença da teoria para a prática quando o assunto é justiça social e desenvolvimento nacional. Reitera-se, por último, a relevância da temática tributária para as mais diversas áreas da vida social e individual de praticamente todos os brasileiros: a influência que carrega a arrecadação tributária - e por conseguinte, o direito tributário - em setores sociais totalmente distantes entre si (indo desde a macroeconomia nacional até a saúde pública, desde as práticas de consumo de determinado estrato social até todo o arranjo do comércio exterior brasileiro) demonstra a tamanha relevância de tal matéria, juntamente com o verdadeiro “efeito dominó” que esta pode causar na sociedade como um todo com o menor dos ajustes, a menor das modificações.

---

<sup>67</sup> ROSSI, Pedro *et al.* *Op. Cit.* p. 475.

<sup>68</sup> NARCIZO, Bruna; MARTÍNEZ-VARGAS, Ivan. **Incentivo fiscal faz venda de carros seminovos ser principal receita de locadoras**. Folha de São Paulo. São Paulo, 23 de janeiro de 2020. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2020/01/venda-de-carros-e-maior-negocio-de-locadoras.shtml>. Acesso em: 10 de novembro de 2023.

<sup>69</sup> Muitas delas podem ser encontradas nas 803 páginas que compõem o estudo da ANFIP e da FENAFISCO, cunhado de "A Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas". Tal estudo aprofunda-se nas contradições do sistema tributário brasileiro e propõe neste reformas estruturais fundamentais para que a arrecadação tributária no país torne-se progressiva e deixe de ser regressiva. Vide em: ROSSI, Pedro *et al.* **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília, DF: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social. 2018. p. 143.

Tantas variáveis - sendo a maioria delas fora da matéria do direito - faz com que decisões judiciais de cunho tributário, principalmente as de órgãos superiores e de cunho *erga omnes*, possuam enormes consequências práticas no país. Com isso, decisões que tratam sobre tal matéria, caso não sejam vistas e pensadas sobre um prisma pragmático, possuem o risco de não levar em conta tais variáveis distantes do direito e, com isso, modificar para pior a situação pátria. A relevância do pragmatismo jurídico, portanto, se faz justificada exatamente por este fato: pelas variadas características extrafiscais da própria tributação e da capacidade de modificação de diversas facetas do meio social. Por conta disso, seguindo a lógica pré-estabelecida, a próxima parte deste capítulo tratará da aplicação do pragmatismo nas decisões judiciais em matéria tributária e a visão desta escola de pensamento aplicada ao direito tributário, para que, no próximo capítulo, possa ser tratado o caso concreto deste trabalho: o RE 574.706.

## 2.2 APLICAÇÃO DO PRAGMATISMO NAS DECISÕES JUDICIAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

O diálogo do pragmatismo jurídico com o direito tributário pode ser feito de diversas maneiras, todas elas diferentes entre si. Para este trabalho, o destrinchamento do pragmatismo jurídico em suas características basilares e a aplicação destas em casos relacionados ao direito tributário foi a maneira encontrada para que tal diálogo entre os temas seja feito da maneira mais construtiva possível para a futura análise do caso concreto no capítulo 3 deste trabalho. Segue, portanto, um destrinchamento das maiores características da escola de pensamento do pragmatismo jurídico.

Pode-se listar como as principais características do pragmatismo jurídico, de maneira resumida, a praticidade, o consequencialismo, o ceticismo, o antidogmatismo, o experimentalismo, a instrumentalidade, o ativismo e o empirismo<sup>70</sup>. Todas essas características, já trabalhadas no capítulo 1 deste trabalho, dão um cenário geral ao que é o pragmatismo e, ao analisadas à luz do direito tributário, produzem uma visão de como é a aplicação de tal escola de pensamento nas decisões de matéria tributária.

A começar pela característica da praticidade, esta é uma das marcas distintivas do pragmatismo jurídico, já que alinha-se à capacidade do sistema jurídico de produzir resultados que possam ser implementados eficazmente, minimizando os custos e as

---

<sup>70</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. **Marcadores do pragmatismo em decisões judiciais envolvendo tributação de novas tecnologias**. Revista Direito UNIFACS, Salvador, n. 278, agosto de 2023 p. 8.

complicações associadas a disputas tributárias<sup>71</sup>. Quando aplicada ao campo da jurisdição tributária, essa abordagem pragmática se torna particularmente relevante, uma vez que as questões tributárias frequentemente envolvem complexidades técnicas e embates com objetos metafísicos, de dimensões ontológicas.

Em outras palavras, a praticidade vai diametralmente contra ao tempo gasto desnecessariamente em embates jurídicos que não conseguem determinar a diferença prática que haveria para alguém se determinada noção, de preferência àquela outra, fosse verdadeira<sup>72</sup>. Em um exemplo hipotético, imagina-se o debate entre duas pessoas sobre livre arbítrio e determinismo. Imagina-se que as teses dessas duas pessoas, contrárias entre si, sejam questionadas por um terceiro, pragmatista por essência. A pergunta que este terceiro faria às duas pessoas seria bastante simples: qual a consequência prática de você estar certo? Ao comparar a resposta das duas pessoas para esta pergunta, conclui este terceiro, baseado nesta comparação, a conclusão para este debate: se não houver diferença, o debate é inútil a priori, se houver diferença, é nela que deve ser o âmago do debate, e não na metafísica do livre arbítrio ou do determinismo por si só.

Para um profissional da área do direito especializado em direito tributário, tal exemplo hipotético pode servir de arcabouço para casos concretos de seu trabalho, afinal, como já dito antes, questões tributárias frequentemente envolvem complexidades técnicas e embates com objetos metafísicos. Nestes casos, se faz necessário para o intérprete não a exaustão destes debates, complexificando o que deve ser decidido ao se aprofundar no mundo das ideias, mas sim a praticidade de se questionar e analisar quais seriam as consequências práticas de cada uma das suas possíveis escolhas.

Em matéria tributária, portanto, a aplicação do viés da praticidade significa realocar o protagonismo para as consequências práticas da decisão, deixando como coadjuvante os debates metafísicos<sup>73</sup>. Pode-se dar de exemplo uma decisão que resolva um litígio ao determinar a legalidade de um benefício fiscal: um juiz ou tribunal pragmático levará em conta não apenas os aspectos estritamente legais da concessão, mas também o impacto econômico e social de sua decisão. Isso inclui considerar como a decisão afetará a arrecadação de impostos, o incentivo a investimentos, a justiça fiscal e a competitividade das empresas. Entretanto, levando para tal exemplo a faceta específica da praticidade, a abordagem do juiz ou tribunal neste caso também será voltada para a prevenção de litígios

---

<sup>71</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 8-12.

<sup>72</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *Op. Cit.* p. 9-12.

<sup>73</sup> JAMES, William. **Pragmatismo**. Segunda conferência. O que significa o pragmatismo. In: CIVITA, Victor (ed.). *Os Pensadores*. Vol. XL. 1ª ed. São Paulo: Abril cultural, 1974, p. 9-22.

desnecessários, podendo ser incentivada a negociação e a resolução alternativa de disputas como meio de aliviar a carga do sistema judicial e garantir que as partes envolvidas cheguem a soluções mais práticas e satisfatórias.

A segunda característica do pragmatismo jurídico a ser tratada para se compreender a aplicação do pragmatismo nas decisões judiciais em matéria tributária é a característica do consequencialismo.

O consequencialismo preconiza que as decisões devem ser guiadas pelos resultados que produzem e pelos impactos concretos que têm na sociedade<sup>74</sup>. Tal característica foi a mais extensamente aprofundada neste trabalho até então, e o motivo para tal é pelo fato dela ser a mais importante característica que define o pragmatismo jurídico.

O foco principal do consequencialismo é entender como as decisões legais afetam as vidas das pessoas, das instituições e da sociedade como um todo. Isso significa, na prática, analisar as implicações reais das decisões judiciais, como a distribuição de justiça, o funcionamento do sistema legal e os efeitos sobre os direitos e interesses das partes envolvidas. Para as decisões judiciais em matéria tributária, tal característica significa analisar como suas determinações afetarão não apenas as partes envolvidas, mas também a arrecadação de impostos, o equilíbrio fiscal e a economia em geral. Isso significa que as decisões não podem ser tomadas de forma isolada, mas devem ser contextualizadas no âmbito mais amplo das políticas fiscais e econômicas.

Para ilustrar essa correlação, consideremos um exemplo hipotético. Suponha que uma empresa multinacional esteja contestando uma determinada interpretação da lei tributária que a obriga a pagar um imposto significativamente mais alto. Um juiz ou tribunal que adote o pragmatismo jurídico - e por consequência, sua característica consequencialista - examinaria não apenas a validade estrita da interpretação legal, mas também os efeitos que a interpretação teria na capacidade da empresa de investir, criar empregos e contribuir para a economia local. Se a interpretação estrita da lei não levar em consideração as consequências negativas práticas, o tribunal pode optar por uma interpretação mais flexível, de modo a equilibrar a justiça fiscal com o estímulo ao crescimento econômico.

O consequencialismo, para além das consequências práticas na realidade, também considera as consequências práticas na própria administração pública e no sistema fiscal como um todo. Imagina-se um precedente judicial que, sozinho, do dia para a noite, gerasse

---

<sup>74</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. **Marcadores do pragmatismo em decisões judiciais envolvendo tributação de novas tecnologias**. Revista Direito UNIFACS, Salvador, n. 278, agosto de 2023 p. 15-21.

milhares de novos processos ou recursos aos processos já existentes e, por isso, resultasse em um aumento significativo da demanda ao judiciário em litígios fiscais e uma sobrecarga administrativa. Para além disso, tal precedente judicial foi assim feito sem levar em conta tais consequências e muito menos as demais alternativas menos danosas ou complexas que igualmente poderiam ter sido feitas. Em tais casos, caso a lente pragmática houvesse sido utilizada por aqueles que prolataram tal precedente, a consideração de tais consequência em decisões judiciais poderia ter levado a interpretações mais claras e de fácil aplicação da lei, evitando complexidades desnecessárias, custos administrativos excessivos e sobrecargas ao serviço judiciário.

As próximas três características a serem tratadas, o ceticismo, o antidogmatismo e o experimentalismo, podem ser tratadas como três facetas de uma mesma macro característica, o “anti-idealismo”<sup>75</sup>, já que as três acabam por compor ideias que juntas estruturam as bases anti-idealistas do pragmatismo jurídico.

O pragmatismo jurídico é anti-idealista, e possui tal característica em múltiplas frentes: em primeiro lugar, a ausência total pelo pragmático da busca pela única resposta que seja correta e justa, tendo em vista que tal resposta simplesmente não existe no mundo real<sup>76</sup>. Tal concepção de “única resposta correta e justa” possui um tom metafísico, dogmático, não existindo na prática real da mesma forma que nada no mundo das ideias platônico existe no mundo material.

Espera-se, muitas das vezes até sem querer, que a realidade se encaixe no idealismo das concepções, isto é, que podem ser utilizadas concepções idealistas para se entender o mundo e resolver seus problemas. Entretanto, a realidade se apresenta enormemente mais complexa do que a capacidade do idealismo mais rebuscado de representá-la, sendo, portanto, falha (ou incompleta) qualquer concepção idealista da realidade. Quando tal ideia é atribuída ao direito, entende-se que as decisões judiciais não podem ser baseadas em idealismos de como a realidade deveria ser, mas sim como ela de fato é, partindo deste princípio como ponto de partida<sup>77</sup>. Cita-se, como forma de sintetização da ideia, a célebre frase atribuída popularmente e erroneamente a John Locke: “As leis foram feitas para os homens e não os homens para as leis”.

Entretanto, isso não significa que não existam respostas plausíveis para perguntas advindas do mundo real nem muito menos uma incapacidade de que tais respostas não

---

<sup>75</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 11.

<sup>76</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 11-12.

<sup>77</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 12-13.

possam ser mais justas que outras. A macro característica do anti-idealismo do pragmatismo jurídico apenas significa que não existem absolutos, única resposta correta ou única ação justa, mas sim respostas possíveis, mais justas que outras e plausíveis<sup>78</sup>.

Fragmentando a macro característica do anti-idealismo em três, retornando às características de “ceticismo”, “antidogmatismo” e “experimentalismo” enquanto ainda as correlaciona com a macro característica, o ceticismo do pragmatismo jurídico é considerado um ceticismo moderado<sup>79</sup>, em que há a desconfiança de verdades absolutas (antidogmatismo), mas confia-se em tudo advindo da realidade material, havendo espaço para que sejam revistas as impressões iniciais (experimentalismo) e sejam melhores trabalhadas pelo intérprete de direito. Como ensinado pela doutora Alessandra Oitaven Monteiro, ao correlacionar tais características com os ditos de Richard Posner:

*Por isso, Posner diz que o pragmatismo adota um “ceticismo moderado”: desconfia de verdades absolutas, mas confia na intuição (aquela que, como diz Holmes, é tão firme que não podemos deixar de acreditar que seja verdade) e no sentido comum da linguagem. Ao mesmo tempo, sabe que as crenças embutidas no nosso horizonte de referência podem mudar com velocidade e, por isso, está sempre aberto a rever suas impressões iniciais.<sup>80</sup>*

E como tais características, que compõem a macro característica do anti-idealismo, podem ser correlacionadas com a aplicação do pragmatismo nas decisões judiciais em matéria tributária?

Um exemplo do anti-idealismo no direito tributário é evidenciado na escolha de juízes e tribunais em suas decisões e acórdãos por uma lógica de raciocínio jurídico tipológico ou conceitualista<sup>81</sup>. A distinção entre ambos reside na seguinte compreensão: o raciocínio jurídico tipológico reconhece que as categorias utilizadas pelo legislador no direito tributário são representações abrangentes que reúnem características indicativas do preenchimento do tipo, mas não necessariamente obrigatórias. Portanto, mesmo na ausência de alguns dos elementos comuns a uma determinada categoria, ainda é possível que a mesma seja aplicada por aproximação. Em outras palavras, não se faz necessário o cumprimento total de uma lista

---

<sup>78</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 11.

<sup>79</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 12.

<sup>80</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 12.

<sup>81</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 12-13.

de requisitos para que algo seja algo, mas sim que as características que fazem algo ser algo sejam abrangentes, dando espaço para certa margem de aplicação da lei e permitindo que a realidade molde os conceitos, e não o oposto.

Em contrapartida, o raciocínio jurídico conceitualista no direito tributário considera que as categorias utilizadas pelo legislador possuem elementos estritamente necessários. Isso significa que, na ausência de um desses elementos que definem que algo seja algo, o conceito não se forma (algo “não é” algo), e uma norma tributária hipotética que viesse a corresponder com este algo passa a não poder ser aplicada. Um viés, portanto, binário e rígido, não havendo margem significativa para interpretação quando comparado com o raciocínio jurídico tipológico. Se faz, portanto, dentro da lógica pragmática, pela utilização do raciocínio jurídico tipológico. Demonstra a doutora Alessandra Monteiro:

*A diferença reside no seguinte: o raciocínio tipológico entende que as figuras utilizadas pelo legislador são apenas “figuras globais” que agregam características indicativas do preenchimento do tipo, porém não obrigatórias. Assim, mesmo na ausência de algum dos elementos comuns ao tipo, ainda poderia haver o preenchimento da figura por aproximação. Já o raciocínio conceitualista entende que as figuras utilizadas pelo legislador possuem elementos necessários, o que significa que, na ausência de algum desses elementos, o conceito não está formado e a norma não pode ser aplicado. O raciocínio tipológico é, assim, mais flexível e mais sensível às mudanças econômicas e culturais do que o raciocínio conceitualista.<sup>82</sup>*

Para este trabalho acadêmico, tal citação entre os dois tipos de raciocínios jurídicos tipológicos se fazem suficientes, já que cumpre o seu papel de exemplificar a aplicação de uma das características do pragmatismo jurídico, o anti-idealismo, na prática judicial em matéria tributária. Entretanto, se faz necessário ao menos citar que não existe uma concepção definitiva sobre qual método se sobrepõe ao outro nem qual deve ser sempre utilizado. De um lado, o raciocínio jurídico tipológico fornece maior margem ao intérprete, entretanto, também fornece às cortes superiores o meio para a radical modificação da jurisprudência sem precisar se utilizar de técnicas de preservação da segurança jurídica, tais como a modulação de efeitos

---

<sup>82</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 12.

e o *overruling* programado. Já o raciocínio jurídico conceitualista, apesar de não dar margem ao intérprete sobre as categorias em debate juntamente com seus elementos, garante maior segurança jurídica com o passar do tempo. Ou seja: há um enorme debate sobre o tema, com os mais variados discursos e posicionamentos, todos estes não relevantes para este trabalho.

Com isso, prossegue este trabalho com as três últimas características do pragmatismo jurídico e sua aplicação em decisões judiciais em matéria tributária: a instrumentalidade, o ativismo e o empirismo, a começar pela instrumentalidade.

A instrumentalidade é a característica do pragmatismo jurídico que trata exatamente sobre a dinâmica de sua função, isto é, de seu aspecto teleológico. Dentro do pragmatismo jurídico, o direito é tratado como uma ferramenta ou um instrumento para alcançar determinados objetivos específicos, práticos e sociais, e não como um fim em si mesmo, ou seja, o direito não existe para si e nem foi feito para si, mas sim para ser um meio, um instrumento<sup>83</sup>. A dedução lógica de tal característica é, portanto, que as decisões judiciais devem ser orientadas pela busca de resultados práticos e pelo cumprimento de objetivos sociais, ou seja, as decisões judiciais utilizam do direito como instrumento de cumprimento de objetivos sociais dedutivos do caso concreto.

Dentro da prática tributária, tal característica em muito se faz relevante, e pode ser explicitada em um exemplo hipotético: uma empresa que opera internacionalmente está contestando a interpretação de uma lei tributária que exige a tributação de lucros auferidos no exterior. A empresa alega que essa interpretação resultaria em uma carga tributária excessiva que prejudicaria seus investimentos e a criação de empregos no país. Uma interpretação pragmática deste caso não iria, portanto, se limitar à mera aplicação da lei em uma interpretação estrita desta, mas sim levaria em conta os objetivos sociais em jogo e o direito como um instrumento, ou seja, levaria em conta as consequências econômicas, a justiça fiscal, a arrecadação do Fisco como meio de financiamento de políticas públicas e os objetivos sociais mais amplos.

Note que a mera utilização do pragmatismo não consolida ao intérprete que determinada decisão seja feita ou não, já que, no caso do exemplo, é possível existir uma interpretação pragmática que defira ou não o pedido da empresa. Levando em conta o caso concreto, pode-se embasar, por vias pragmáticas, o argumento de deferimento do pedido, ao alegar as consequências econômicas trazidas por esta tributação para a sociedade, como a diminuição dos empregos gerados pela empresa e a diminuição da oferta do produto ofertado

---

<sup>83</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 8-11.



por esta, como também pode-se embasar, também por vias pragmáticas, o argumento de indeferimento do pedido, ao alegar que a tributação cumpre um papel social de realizar não só a justiça social como também o financiamento da seguridade social, educação pública e outros institutos importantíssimos para a saúde social e física do povo brasileiro. A instrumentalidade cumpre, portanto, tal papel de fazer do direito um instrumento, e não um fim em si mesmo.

O pragmatismo jurídico, como já dito no capítulo anterior, volta sua visão para o futuro, e não para o passado. Tal fato deriva-se de uma importante característica sua, o ativismo.

O ativismo judicial, como definido por um dos maiores ativistas judiciais do judiciário brasileiro, Luís Roberto Barroso<sup>84</sup>, é a “participação mais ampla e intensa do Judiciário na concretização dos valores e fins constitucionais, com maior interferência no espaço de atuação dos outros dois Poderes. Em muitas situações sequer há confronto, mas mera ocupação de espaços vazios”<sup>85</sup>. Com tal definição, entende-se que o intérprete pragmático, ao olhar para o futuro, compreende e verifica as tendências contemporâneas da sociedade em detrimento do sólido e imutável ordenamento jurídico e, com isso, leva em conta tais tendências no caso concreto a qual deve decidir<sup>86</sup>. Há, portanto, uma correlação entre o grau de mutabilidade e adaptabilidade do ordenamento jurídico para com as novas tendências contemporâneas da sociedade e a velocidade com que tais novas tendências são criadas: quanto mais rápido e quanto menor o grau de mutabilidade, maior a margem de manobra do intérprete jurídico ativista para interferir no espaço de atuação dos demais Poderes.

Para a matéria tributária, tal característica, portanto, possui solo ainda mais fértil para germinar, tendo em vista o baixo grau de mutabilidade que a legislação tributária possui no Brasil. O motivo para tal, por óbvio, é político, já que como a legislação tributária envolve questões extremamente relevantes ao país, muitos são os interessados em que esta represente seus interesses, sendo, portanto, muito disputada e de enorme dificuldade em formar maioria no Congresso Nacional para que legislação sobre o tema seja aprovada. Um grande exemplo de confirmação de tal fato é a data de outorgação do Código Tributário Nacional, que no Brasil é o mesmo desde 1966. Enquanto outros diplomas nacionais como o Código Civil e o

---

<sup>84</sup> BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência**. São Paulo: Saraiva, 6ª Ed. 2012. p. 371.

<sup>85</sup> BARROSO, Luís Roberto. *op. cit.* p. 371.

<sup>86</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. **Marcadores do pragmatismo em decisões judiciais envolvendo tributação de novas tecnologias**. Revista Direito UNIFACS, Salvador, n. 278, agosto de 2023 p. 13-15.

Código de Processo Civil conseguiram ser promulgados no Congresso Nacional em anos mais recentes - 2002 e 2015 respectivamente -, o mesmo não pode ser dito do Código Tributário Nacional e de praticamente toda a legislação ou reforma tributária, que possui enorme dificuldade em ser aprovada e, por consequência, ser modificada e atualizada conforme às novas tendências. Neste cenário, floresce o papel do ativismo judicial em decisões tributárias, sendo esta uma enorme faceta do pragmatismo jurídico<sup>87</sup>.

Por último, a característica do empirismo na aplicação do pragmatismo nas decisões judiciais em matéria tributária. O empirismo, neste caso, não diz respeito ao puro empirismo filosófico, que defende que todo o conhecimento advém da experiência prática que temos cotidianamente. Diz respeito, neste caso, ao empirismo dentro do pragmatismo jurídico, como uma valorização dos fatos subjacentes à determinada disputa jurídica, dando uma maior atenção pelo intérprete pragmático aos fatos alegados pelas partes e também à investigação científica dos fatos que potencialmente possuem repercussão no processo decisório<sup>88</sup>.

Há, portanto, postura empirista por parte do intérprete em todas as situações em que este indicarem que determinados detalhes fáticos do caso são significativos para a decisão e buscarem esclarecer tais detalhes, assim como quando estes são ignorados pelo intérprete, sua postura não foi empirista. Trata sobre o tema a doutora Alessandra Monteiro:

*O “empirismo” diz respeito a uma valorização, pelo pragmatismo, dos fatos subjacentes à determinada disputa jurídica. Essa “valorização dos fatos” implica tanto uma atenção especial aos fatos alegados pelas partes (e à sua prova), quanto uma investigação científica dos fatos que potencialmente podem repercutir na decisão. Posner explica: “O pragmático está interessado nos ‘fatos’, e por isso quer estar bem informado acerca da operacionalidade, condições e prováveis consequências das diferentes alternativas decisórias”.*<sup>89</sup>

Nota-se que, por si só, o empirismo não representa uma característica pragmática, mas apenas quando esta se encontra em paralelo com as demais características supracitadas neste capítulo que pode-se dizer ser uma característica do pragmatismo jurídico, afinal, a mera indicação e consideração dos fatos dentro do caso concreto não pode ser por si só uma

---

<sup>87</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *Op. Cit.* p. 13-14.

<sup>88</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *Op. Cit.* p. 20-21.

<sup>89</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *op. cit.* p. 20.

postura pragmática, mas apenas quando vista em conjunto com outras características.<sup>90</sup> Sua relevância na aplicação do pragmatismo nas decisões judiciais em matéria tributária, se vê, portanto, em conjunto com as demais características.

Para além disso, como já reiterado, não confundir a corrente filosófica do empirismo com a característica da escola do pensamento pragmatista do empirismo. A concepção de ambos os termos divergem entre si e não devem ser tratados como sinônimos, mas sim da forma e da conceitualização dada nos parágrafos anteriores, fugindo da concepção de empirismo pelo prisma puramente filosófico.

Com isso, se faz compreendido o até então o conceito de pragmatismo jurídico, sua correlação com a legislação brasileira, sua aplicação nas decisões judiciais de matéria tributária juntamente com a natureza extrafiscal dos tributos e o impacto econômico que estes causam na sociedade como um todo. Com todos os tópicos tratados à exaustão, pode-se prosseguir ao estudo de caso do Recurso Extraordinário 574.706, objeto protagonista à hipótese central deste artigo.

---

<sup>90</sup> MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. *Op. Cit.* p. 20-21.

### **3. ESTUDO DE CASO: RE 574.706 À LUZ DO PRAGMATISMO JURÍDICO**

O caso em questão a ser estudado, o Recurso Extraordinário 574.706, é um exemplo marcante no que tange à relevância da aplicação prática do pragmatismo jurídico e de sua positivação no artigo 20 da Lei de introdução às normas do direito brasileiro, tendo em vista que suas consequências materiais e práticas para fora da alçada do direito e do direito tributário até hoje são incomensuráveis.

O julgamento de tal Recurso Extraordinário foi marcado não só pela enorme digladição entre os representantes dos interesses da Fazenda e os do setor privado, mas também pela composição incomum que a Corte Suprema estava à época: Devido ao infeliz Acidente do Beechcraft King Air prefixo PR-SOM, o ministro Teori Zavascki faleceu no dia 19 de janeiro de 2017, tendo o sucessor de sua cadeira, ministro Alexandre de Moraes, apenas tomado posse no dia 22 de março de 2017, aproximadamente dois meses depois. Durante tal período de tempo, a Corte Suprema do país manteve-se com apenas 10 ministros atuantes, uma quantidade par de magistrados. O julgamento do Recurso Extraordinário 574.706, a “Tese do Século”, deu-se nos dias 9 e 15 de março de 2017, tendo havido, portanto, apenas 10 votos no inteiro teor do acórdão.

O tema central do recurso em questão pode ser resumido em apenas uma pergunta: Comporia a base de cálculo do PIS e da COFINS o ICMS? O debate, que em uma primeira análise pode parecer estritamente limitado à alçada do direito tributário, na verdade se estende para as mais diversas áreas, desde as mais genéricas como a economia política, quanto as mais específicas, como a política monetária nacional, o índice de inflação, a redução da arrecadação e por conseguinte a redução da capacidade do Estado brasileiro de manter-se e desenvolver sua função de bem estar social para toda a população. Todas estas consequências extrajudiciais, relevantíssimas ao país, serão tratadas mais adiante ainda neste capítulo.

Com isso, com tamanhas consequências no mundo concreto, levando em conta todo o dito nos capítulos anteriores em relação ao pragmatismo jurídico e sua positivação no artigo 20 da Lei de introdução às normas do direito brasileiro e as diretrizes trazidas pelos princípios da legalidade, da motivação e da razoabilidade, há de se esperar que os magistrados que compõem a corte máxima brasileira tenham considerado as consequências práticas da decisão em acórdão no caso da “Tese do Século” e que tenham trazido em vossos votos tais considerações fora da alçada jurídica.

### 3.1. ANÁLISE DA FUNDAMENTAÇÃO DOS VOTOS DOS MINISTROS

Para tanto, faz-se necessária a análise dos votos dos ministros e, em primeiro lugar, será analisado o voto da relatora do caso em voga, a ministra Cármen Lúcia. Em seguida, serão tratados os votos dos ministros que acompanharam a relatora: ministros Luiz Fux, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello. Em seguida, serão tratados os ministros que não acompanharam o voto da relatora, isto é, votaram pela improcedência do Recurso Especial em voga. São estes os ministros Dias Toffoli e Luís Roberto Barroso. Para além destes, os votos dos ministros Edson Fachin e Gilmar Mendes foram deixados para o final, separados dos demais ministros, por motivos que serão explicados no devido momento, ainda no decorrer deste capítulo.

O primeiro dos votos, o da relatora ministra Cármen Lúcia, inicia sanando objeções processuais preliminares e, após isso, rapidamente parte para o tratamento do mérito. Em primeiro lugar, de acordo com a ministra, para que seja respondido corretamente a questão da incidência ou não do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, se faz necessário primeiro verificar se o ICMS pode ser considerado *faturamento*<sup>91</sup>, que é a base de cálculo de ambas contribuições federais de acordo com os diplomas legais que as instituem (Lei nº 9715/98 e Lei Complementar nº 70/91, respectivamente). Para tanto, se faz necessário definir consensualmente o que é faturamento, definição esta trazida por Cármen Lúcia através da jurisprudência do próprio Supremo Tribunal Federal<sup>92</sup>.

De acordo com a ministra e se baseando em entendimento pacificado na corte (é citado pela ministra outros Recursos Extraordinários como o RE 150.764 e RE 170.555<sup>93</sup>), a definição de *faturamento* é toda receita bruta proveniente da venda de mercadorias e de serviços<sup>94</sup>. É de se notar, portanto, a correlação entre o termo faturamento e o termo receita bruta e receita, sendo esta última gênero (englobando a receita bruta, a receita líquida, a receita operacional) enquanto a primeira espécie (sendo, portanto, sinônimos os termos *receita bruta e faturamento*)<sup>95</sup>.

Com tal definição e seguindo adiante seu raciocínio, busca a relatora verificar se o ICMS, ao ser recolhido pelo contribuinte, consiste como parte do faturamento e, caso positivo, se este incidiria na base de cálculo do PIS e da COFINS. Entendeu a relatora,

---

<sup>91</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto da Ministra Cármen Lúcia Macedo. 2023. p. 11-13.

<sup>92</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 11-17.

<sup>93</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 13.

<sup>94</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 13-14.

<sup>95</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 13.

entretanto, que o ICMS é, na prática, um repasse financeiro de verbas que ocorre entre o pagador do produto ou serviço adquirido e o Fisco, estando o contribuinte de direito como mero intermediador<sup>96</sup> (já que este repassa o custo do ICMS ao pagador do produto ou serviço adquirido no preço do produto ou serviço). Em outras palavras, não poderia o contribuinte do ICMS dizer que o valor do tributo é seu faturamento, tendo em vista que o dinheiro equivalente ao valor do ICMS devido não é do contribuinte, mas sim do Fisco: este primeiro apenas repassa o valor ao seu legítimo proprietário, o Estado. Explica a relatora:

*Conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na “fatura” é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte, logo ainda que, contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições.<sup>97</sup>*

Com isso, o voto da ministra Cármen Lúcia foi pelo provimento do recurso extraordinário para excluir da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS o ICMS<sup>98</sup>, tendo em vista que o valor relativo a este é valor em circulação em caixa, podendo ser enquadrado como ingresso, mas não como receita bruta e faturamento, não compondo a base de cálculo das contribuições federais supracitadas.

O voto da ministra, portanto, teve em seu cerne questões relevantíssimas ao caso concreto: foram tratados conceitos fundamentais para a compreensão do caso concreto, discutidos preceitos basilares do direito tributário e ainda relevantes entendimentos que justificam a compreensão de que o valor do ICMS não se enquadrar como faturamento. Entretanto, em suas dezoito páginas, em nenhum momento foi sequer mencionado pela ministra quaisquer consequências da decisão em escopo extrajudicial. Não houve menções nem ponderações quanto às repercussões práticas e materiais quanto à não incidência do

---

<sup>96</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 23-26.

<sup>97</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 23.

<sup>98</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 27.

ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS e por conta disso, pode-se considerar que tais questões não serviram como justificativa para a decisão da ministra, que baseou-se inteiramente em definições e conceitos abstratos.

Por óbvio, como pode-se concluir pelos escritos no capítulo 2 e 3 deste trabalho, que não espera-se de qualquer magistrado e dos servidores que trabalham em seus gabinetes qualquer tipo de omnisciência ou qualificação generalizada em todas as áreas do conhecimento humano. Não espera-se que em seu voto houvesse a resposta das exatas consequências econômicas, fiscais, sociais e de alocações de recursos escassos caso o ICMS deixasse de incidir na base de cálculo do PIS e da COFINS, afinal, tal expectativa seria sobre-humana, utópica e irreal. O que era esperado, entretanto, caso a decisão do RE em questão fosse feita após a vigência do artigo 20 da Lei de introdução às normas do direito brasileiro, era que fosse tomado em consideração, como requisitado pelo artigo supracitado, a relevância prática, política, social e econômica da decisão em questão, pontos invisíveis no voto da relatora.

Os votos dos próximos cinco ministros, Luiz Fux, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello, juntos, compõem a totalidade dos votos que acompanharam o voto da ministra relatora Cármen Lúcia. No total, levando em conta a ausência da décima primeira cadeira até à época de Teori Zavascki, o placar do Recurso Extraordinário em questão findou-se em seis votos a quatro pelo provimento do recurso e estipulação da tese de repercussão geral de “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”.

Com isso, o primeiro voto que acompanha o da relatora é o da ministra Rosa Weber, que segue o entendimento de sua par no que tange ao cerne do debate habitar na definição de faturamento, receita e ingresso<sup>99</sup> e, com tais definições, verificar se de fato o ICMS se enquadraria como faturamento, que é a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Diferentemente da ministra Cármen Lúcia, a ministra Rosa Weber incluiu em seu voto um relevante debate quanto à origem teleológica e contextual da palavra “faturamento”, tendo em vista que esta pode ter diferentes definições, todas corretas, de acordo com o contexto em que é inserida e com a finalidade a qual dela é esperada<sup>100</sup>. É dado de exemplo pela ministra a definição constitucional de *faturamento* comparada com a definição contábil da mesma palavra: ambas são diferentes e, por isso, deve-se verificar em qual contexto a

---

<sup>99</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto da Ministra Rosa Maria Pires Weber. 2023. p. 78-79.

<sup>100</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 79.

palavra deve ser considerada e, só assim, verificar sua real definição. Comprova a ministra, ainda, que a existência de tal divergência está claramente expressa nas Leis nº 10.637/02 (art. 1º) e nº 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “*independentemente de sua denominação ou classificação contábil*”<sup>101</sup>.

É citado ainda pela ministra frase do advogado e doutrinador José Antonio Minatel: “há equívoco nessa tentativa generalizada de tomar o registro contábil como o elemento definidor da natureza dos eventos registrados. O conteúdo dos fatos revela a natureza pela qual espera que sejam retratados, não o contrário”<sup>102</sup>.

No caso concreto, de acordo com o voto da ministra, a definição constitucional, por óbvio, é a que deve ser acatada para análise do caso concreto. A definição de receita bruta pelo aspecto (que como já visto antes, é sinônimo de faturamento) pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições. Com tal embasamento, em um voto de 3 páginas, concluiu a ministra Rosa Weber, acompanhou a relatora e encerrou seu voto, sem qualquer menção de quaisquer aspectos para fora da esfera jurídica. Não houve, novamente, qualquer consideração por aspectos práticos da decisão em questão.

O próximo voto favorável ao provimento do recurso foi o do ministro Luiz Fux, que buscou simplificar o tema fazendo uma pergunta, em tom reconhecidamente e propositalmente coloquial: “pagar imposto é faturamento?”<sup>103</sup>.

Com essa simples pergunta o ministro Fux resumiu não só a fundamentação do voto relator, como também de seu próprio voto, afinal, se o valor do ICMS passado adiante para o consumidor pudesse ser considerado parte do faturamento daquele que realizou o fato gerador do tributo, poderia sim ser considerado faturamento o ato de “pagar imposto”, como trazido pelo ministro Luiz Fux em sua pergunta feita de maneira propositalmente coloquial<sup>104</sup>. Entretanto, como “pagar imposto” não é “faturamento”, não pode o ICMS ser considerado como tal, e sim como mero ingresso de valor circulante em caixa aguardando para ser pago ao seu verdadeiro dono: o Fisco.

O ministro prossegue sua argumentação pelo mesmo caminho teórico feito pela relatora, concluindo que o ICMS não poderá integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS

---

<sup>101</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 79.

<sup>102</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 79.

<sup>103</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 81-82.

<sup>104</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro Luiz Fux. 2023. p. 82.



devido ao alcance do conceito constitucional de faturamento e receita, não permitindo referida integração na base de cálculo das contribuições supracitadas<sup>105</sup>. Além disso, segue o ministro com tal entendimento devido à afronta aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva que tal integração representaria e devido ao previsto no artigo 154, I da Lei Maior, que seria afrontado em caso de integração<sup>106</sup>. Em nenhum momento, portanto, o ministro Fux considerou discorrer sobre as consequências sociais, micro e macroeconômicas que sua decisão viria causar. Não houve nem ao menos citação de tais consequências, de escala monumental para com a sociedade e economia brasileira. O voto do ministro Fux, assim como todos os votos analisados até aqui, ignoraram as consequências práticas da decisão em voga e, por isso, não seguiram os ditames do artigo 20 da Lei de introdução às normas do direito brasileiro.

Por antecipação de seu voto, o ministro Ricardo Lewandowski igualmente seguiu a relatora. Trata inicialmente sobre o mesmo debate da definição de receita bruta, receita líquida e faturamento e reitera a máxima de que o direito foi feito para o homem, e não o homem feito para o direito<sup>107</sup>. A consequência desta máxima é que não deverão os homens se enquadrar em uma definição abstrata jurídica de faturamento e sim que este seja o já compreendido por todos, leia-se “receita oriunda da venda de mercadorias ou da prestação de serviços”.

Entretanto, o ministro Lewandowski cede uma parte ao ministro Dias Toffoli, que com a devida vênia discorda de Lewandowski<sup>108</sup>. Sua discordância inicia um breve debate que melhor será tratado no próximo tópico, já que nele serão analisados os votos contrários - e por conseguinte, os argumentos contrários - ao da relatora. Por ora, entretanto, se faz relevante apenas que o voto do ministro resumiu-se a acompanhar o voto da relatora, reiterando a subversão do conceito de faturamento ou de receita bruta que ocorreria caso não fosse dado provimento ao recurso. Entretanto, assim como os demais votos analisados até agora, não houve qualquer menção, em nenhuma das quatro páginas da transcrição do voto de Lewandowski em plenário, das consequências práticas e materiais que a decisão em acórdão dos ministros da Corte Suprema poderia vir a acarretar na sociedade e economia brasileira.

---

<sup>105</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 83-85.

<sup>106</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 85-86.

<sup>107</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 574.706, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro Enrique Ricardo Lewandowski. 2023. p. 101-103.

<sup>108</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 83-85.

O voto seguinte, do ministro Marco Aurélio, possui seis páginas, das quais cinco delas são a transcrição fidedigna, *ipsis litteris*, de seu voto no RE 240.785<sup>109</sup>. A transcrição, por si só, não se torna nenhum problema tendo em vista a enorme similaridade entre os casos do RE 240.785 e o Recurso Extraordinário que gerou o Tema 69. A única grande diferença entre ambos, na prática, é a repercussão geral, incidente apenas no segundo.

Com isso, já finda a transcrição, em seus dois últimos parágrafos de encerramento do voto, o ministro sintetiza:

*Digo não ser o ICMS fato gerador do tributo, da contribuição. Digo também, reportando-me ao voto, que, seja qual for a modalidade utilizada para recolhimento do ICMS, o valor respectivo não se transforma em faturamento, em receita bruta da empresa, porque é devido ao Estado. E muito menos é possível pensar, uma vez que não se tem a relação tributária Estado-União, em transferir, numa ficção jurídica, o que decorrente do ICMS para o contribuinte e vir a onerá-lo.<sup>110</sup>*

Entretanto, novamente os argumentos, análises e ponderações, por mais cirúrgicas e rebuscadas, não incluíram uma análise prática das consequências materiais - principalmente econômicas - e extrajudiciais da decisão do mérito da questão, assim como os demais votos analisados até então.

O sexto e último voto favorável ao provimento do recurso extraordinário em questão é o do ministro - decano à época - Celso de Mello. O voto do ministro, segundo mais longo, possui 22 páginas, e inicia-se tratando sobre os basilares conceitos de Estado Democrático de Direito, divisão dos três poderes e da relação entre o judiciário e os demais poderes<sup>111</sup>. Trata-se também do fundamento do poder de tributar, assim como suas bases positivas e jurisprudenciais. Diz o ministro que tal poder de tributar “*reside, em essência, no dever jurídico de estrita fidelidade dos entes tributantes ao que imperativamente dispõe a Constituição da República.*”<sup>112</sup>.

---

<sup>109</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro Marco Aurélio Mendes de Farias Mello. 2023. p. 102-107.

<sup>110</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 107.

<sup>111</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro José Celso de Mello Filho. 2023. p. 175-180.

<sup>112</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 179.

Continua o ministro em seu voto, de maneira menos sintetizada que os demais analisados até então, seguindo pela mesma via argumentativa e tratando sobre os mesmos tópicos: Definição de ingresso, receita, faturamento e a conclusão, após análise de lei que institui a base de cálculo do PIS e da COFINS como o faturamento, a definição de que esta não pode extravasar-se do faturamento<sup>113</sup>. Entretanto, não houve análise ou julgamento por parte do ministro em seu voto sobre quaisquer consequências práticas e materiais de sua decisão, assim como os votos de seus pares até então analisados.

Nota-se que dos seis votos favoráveis ao provimento do recurso - isto é, a decisão que mudaria o *status quo* e causaria enormes consequências no cenário econômico, social e político do país - nenhum deles considerou embasar-se em argumentos extrajudiciais. Não foi considerado pelos ministros, pelo menos em seus votos, as consequências extrajudiciais de seus atos, mesmo sendo seus votos alinhados para a concretização de tais consequências, e não para a manutenção do *status quo*. Relevantíssimo tal ponto para uma boa análise do pragmatismo jurídico no caso concreto.

Os próximos votos a serem analisados, os do ministro Dias Toffoli e Luís Roberto Barroso, são contrários ao da relatora e votaram pelo indeferimento do recurso extraordinário. O primeiro a ser analisado é o voto do ministro Dias Toffoli, que fundamenta a sua argumentação não na definição de faturamento ou receita bruta, mas sim na natureza do valor ingressado em caixa relativo ao repasse feito pelo comerciante ao consumidor do valor do ICMS.

Para o ministro, não se faz relevante em um prisma central a definição de faturamento, pois qualquer que seja essa, mesmo as alegadas pelos votos favoráveis ao recurso em questão, continuaria enquadrando o valor do ICMS<sup>114</sup>. O motivo para tal é que o valor do ICMS que ingressa em caixa não é o valor do tributo do tributo, mas sim o preço pago pelo consumidor. Pode até ser o valor que será destinado a pagar o ICMS em um momento futuro, mas não é o tributo em si. Com isso, surge para o comerciante o dever de pagar as aludidas contribuições com o ICMS incluso no faturamento, já que este até ali não pode ser considerado tributo, mas sim dinheiro - à disposição do comerciante, que deste pode fazer o que bem entender até o devido momento de pagar o tributo - que ingressou em caixa e, por isso, incorporou positivamente patrimônio e, por isso, considerado faturamento<sup>115</sup>.

---

<sup>113</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 180-192.

<sup>114</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro José Antônio Dias Toffoli. 2023. p. 93-98.

<sup>115</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 94-95.

Cita, ainda, o ministro Dias Toffoli, trecho do voto do ministro Gilmar Mendes no RE 240.785, que discorre sobre a disposição de tal valor relativo ao repasse do ICMS ao consumidor que o comerciante possui até a devida quitação do tributo:

*[d]e fato, após a entrega do numerário, o contribuinte dispõe dela da forma que entender conveniente: utilizando para quitar outros débitos que vencem primeiro, movimentando como capital de giro até a apuração, investindo em aplicações financeiras, etc.<sup>116</sup>*

Com isso, após análise de pormenores jurídicos quanto ao caso, conclui sua fundamentação o ministro Dias Toffoli, que votou pela incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS e, por consequência, pelo não provimento do Recurso Extraordinário<sup>117</sup>. Novamente, sem qualquer menção de consequências extrajurídicas, materiais e práticas de seu voto, nem consideração destas em sua decisão, assim como todos os ministros que tiveram seus votos analisados até então.

O próximo voto, do ministro Luís Roberto Barroso, também é desfavorável ao voto da relatora, isto é, pelo não provimento do recurso extraordinário.<sup>118</sup> Em um voto de 22 páginas, o ministro Barroso acompanha a linha de raciocínio de seu par ministro Dias Toffoli e também compreende que, independente de definição de faturamento - que mesmo sendo relevante para o direito e para o direito tributário, não possuiria protagonismo dentro do caso concreto - que a corte venha a entender, o valor que deve ser pago por ICMS, por estar à disposição do comerciante do tempo em que realiza a venda até o tempo em que este pague de fato o ICMS, não pode ser considerado um mero repasse ao Fisco e, por isso, deve ser incluído no bojo do preço e, por conseguinte, do faturamento<sup>119</sup>. Diz o ministro:

*O que o recorrente pretende fazer crer é que ele atua como mero arrecadador e repassador do ICMS ao Estado, o que não é verdade, pois o ICMS não é retido na fonte. A verba transferida pelo consumidor ao estabelecimento contribuinte não é carimbada a título de ICMS. Existem diversas possibilidades para o destino do montante*

---

<sup>116</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 95.

<sup>117</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 98.

<sup>118</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro Luís Roberto Barroso. 2023. p. 77.

<sup>119</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 59-62.

*pago pelo consumidor, que não envolvem ele ser inteiramente utilizado para quitar o valor de ICMS embutido na mercadoria.*<sup>120</sup>

O voto do ministro Barroso, o mais longo analisado até aqui juntamente com o do ministro Celso de Mello, pode ser dividido em três partes. Na primeira, o ministro realiza uma breve análise da evolução da jurisprudência do STF no que tange à definição de faturamento<sup>121</sup>. Na segunda, trata sobre a possibilidade de tributos comporem a base de cálculo de outros tributos e a relação deste fenômeno com a capacidade contributiva, sem que cause uma tributação em cascata<sup>122</sup>. E por último, a relação do ICMS com o faturamento dos contribuintes<sup>123</sup>.

Contudo, como pode ser visto, não houve por parte do ministro qualquer menção às consequências materiais e práticas que seu voto viria a trazer ou que uma decisão colegiada em plenário pelo provimento do recurso extraordinário poderia vir a causar. Em nenhum momento questões extrajudiciais perpassaram pela cabeça do ministro Barroso ao ponto deste considerar relevante utilizar-se delas como embasamento para seu voto.

Por último, os votos dos ministros Edson Fachin e Gilmar Mendes, os dois ministros restantes a terem seus votos analisados, assim foram isolados dos demais votos e não categorizados entre os que acompanharam ou não a relatora porque, diferente de seus outros pares, ambos os ministros foram os únicos que consideraram em seus votos as consequências materiais e extrajudiciais de sua decisão. Por isso, faz-se necessário separá-los e analisá-los com a devida atenção, para que possa ser cumprido o propósito de exatamente analisar os votos através do prisma do artigo 20 da Lei de introdução às normas do direito brasileiro.

O voto do ministro Edson Fachin, em primeiro lugar, possui 16 páginas e não acompanha o voto da relatora<sup>124</sup>. Seu argumento se baseia inicialmente na distinção entre faturamento, receita bruta, receita e ingresso, assim como todos os seus demais pares. Entretanto, diferente deles, o ministro Fachin dedicou uma boa parcela de seu voto tratando sobre a evolução do conceito de faturamento na corte. Após isso, deságua sua argumentação na Emenda Constitucional 20/1998, que acrescentou a palavra “receita” na letra “b” do inciso

---

<sup>120</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 61.

<sup>121</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 62-67.

<sup>122</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 67-72.

<sup>123</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 72-77.

<sup>124</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro Luiz Edson Fachin. 2023. p. 45.

I do artigo 195 da Constituição Federal, expandindo, de acordo com o ministro, a base de cálculo das contribuições sociais PIS e COFINS<sup>125</sup>.

Para o ministro, a evolução do conceito juntamente com a supracitada emenda expande o conceito ao ponto de que até mesmo valores referentes à tributação - como no caso concreto, o ICMS que viria a ser pago posteriormente ao Fisco - poderiam vir a compor a definição de faturamento do contribuinte.

Entretanto, para este trabalho, se faz mais importante a análise pragmática do direito no caso concreto do que a fundamentação teórica do ministro, sendo esta, portanto, a protagonista. O ministro Fachin, diferentemente de todos os seus pares analisados até agora, citou em seu voto a existência de questões extrajudiciais, que beiram à realidade prática e material do mundo fora do direito abstrato<sup>126</sup>. Tal citação, entretanto, vai diametralmente contra os ditos no artigo 20 da Lei de introdução às normas do direito brasileiro, tendo em vista que o ministro, ao citar tais questões práticas que poderiam vir a acontecer como consequência de seu voto e do acórdão que estava a ser prolatado, diz exatamente que não irá - e que nem deveria - considerar tais questões em seu voto. De acordo com o ministro, levar em conta tais questões seria relegar a segundo plano a atribuição de guarda da Constituição que o Supremo Tribunal Federal possui, tornando-a, assim, coadjuvante.

*A despeito dos significativos impactos econômicos e fiscais do presente tema em termos de arrecadação tributária para a União e de oneração na forma de carga tributária para o setor produtivo, limito-me no presente voto a analisar as controvérsias jurídicas suscitadas pela supracitada cadeia de julgamentos e pelos sujeitos processuais.<sup>127</sup>*

É visto, portanto, que o ministro Fachin, diferentemente dos seus pares analisados até então, não foi omisso quanto à sua obrigação de levar em consideração em seu voto as consequências extrajudiciais e materiais que poderiam vir a acontecer, mas foi, na verdade, diametralmente contra esta. O ministro Fachin desconsiderou as consequências materiais de sua decisão de maneira consciente, deixando claro em seu voto sua intenção de verdadeiramente desconsiderar tais questões.

---

<sup>125</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 32-44.

<sup>126</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 37-38.

<sup>127</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 37.

Cita, ainda, reflexão feita pelo ministro Marco Aurélio em RE 150.764: “Senhor Presidente, não me preocupa o problema de caixa do erário, como também não preocupa aos demais Ministros que integram esta Corte. Preocupa-me, sim, a manutenção, a intangibilidade da ordem constitucional”<sup>128</sup>, deixando claro, portanto, sua intenção de desconsiderar as consequências práticas de sua decisão.

E por último, o voto do ministro Gilmar Mendes. O voto do ministro teve, ao todo, sessenta e seis páginas, sendo este o mais completo dos votos no que tange ao aprofundamento da matéria e sua análise em diferentes facetas. O ministro divide seu voto em dez partes, sendo estas: I – Breve resumo do caso; II – Questão constitucional; III – Histórico da evolução da questão constitucional; IV – Estado do debate; V – Mérito; VI – Conceito constitucional de faturamento e inviabilidade de interpretação da Constituição conforme as leis; VII – Hipertrofia do controle judicial?; VIII – Consequências do julgamento; IX – Um novo caso dos precatórios?; X - Conclusão<sup>129</sup>.

Para que sejam analisadas as consequências materiais do feito, se faz necessário aprofundamento na parte VIII de seu voto, “Consequências do julgamento”, que buscam por si só levantar o debate quanto às questões extrajudiciais e também às questões judiciais, mas pelo prisma do consequentialismo prático e material da decisão. O voto do ministro Gilmar Mendes, portanto, não só realizou a análise material e prática que deveria ter sido feita por todos os ministros até então, como também dedicou a ela uma parte inteira de seu voto, com 7 páginas tratando apenas sobre o tema.

*Assentadas essas premissas, quero chamar atenção também para outro aspecto que não pode passar despercebido – as consequências da decisão que se está a adotar. (...) Os números impressionam e, embora não possam ser nossa única razão de decidir, também não devem ser simplesmente ignorados.*<sup>130</sup>

Em primeiro lugar, o ministro Gilmar Mendes busca tratar das consequências de sua decisão no âmbito fiscal e arrecadatório. De acordo com o ministro, o impacto fiscal da decisão em questão geraria um déficit de 250,3 bilhões de reais aos cofres públicos, que deixariam de arrecadar anualmente tal valor por conta da não incidência do ICMS na base de

---

<sup>128</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 38.

<sup>129</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 574.706, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro Gilmar Ferreira Mendes. 2023. p. 109.

<sup>130</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 165.

cálculo do PIS e da COFINS<sup>131</sup>. De acordo com o também citado pelo ministro Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2017, o déficit que seria causado, anualmente, a partir do momento que a decisão entrasse em vigor, seria de aproximadamente 45,8 bilhões de reais ao ano.<sup>132</sup>

Deve-se lembrar que tal valor seria reduzido das contribuições de seguridade social PIS e COFINS, valendo-se dizer que a esfera da administração pública que sofreria diretamente tais déficits causados pela decisão judicial em voga é exatamente a esfera responsável pela seguridade social, isto é, as áreas de assistência social, saúde e previdência social.

Em segundo lugar, trata o ministro de julgados anteriores do STF que, caso seja dado provimento ao Recurso Extraordinário 574.706, entrariam em conflito com este. É citado de exemplo os RE 212.209 e do RE 582.461, que firmaram tese permitindo com que o ICMS integre a sua própria base de cálculo. Conclui o ministro que, no caso em questão, estava a ser considerado e decidido o exato oposto, isto é, a não possibilidade de incidência de um tributo sobre o outro<sup>133</sup>. É citado também o RE 586.482, que consolidou a incidência da COFINS sobre as vendas inadimplidas, que, ainda que os valores não tenham ingressado definitivamente no patrimônio da pessoa jurídica, essas vendas não poderiam ser excluídas da base de cálculo da contribuição. No entendimento do ministro Gilmar Mendes, caso o voto da relatora seja vencedor, entendimento contrário nortearia a decisão do RE 574.706, sendo mais um caso de contradição entre decisões divergentes da corte suprema do país.

Em terceiro lugar - e muito debatido pelo ministro Gilmar Mendes - encontram-se as consequências que a decisão causará ao próprio sistema tributário nacional que, aos olhos do ministro, seriam catastróficas, já que não seria o ICMS seja único tributo a repercutir nos preços dos produtos e, por conseguinte, no faturamento das empresas<sup>134</sup>.

Para o ministro, de acordo com o mesmo arcabouço teórico e lógico que fundamentou os votos favoráveis ao provimento do recurso, também o IPI não poderia incidir sobre o ICMS. O ICMS não poderia incidir sobre o ICMS, o IPI, o Imposto de Importação, a COFINS-Importação e o PIS/PASEP importação. o PIS-Faturamento, o Finsocial, a COFINS, a contribuição ao PIS, a CPRB e o IRPJ e a CSLL, calculados pelo lucro presumido, não poderiam incidir sobre o ICMS e tampouco sobre o ISS. No caso em que os tributos incidentes sobre a receita bruta deixassem de majorar base de cálculo de outros tributos, de

---

<sup>131</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 165.

<sup>132</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 165.

<sup>133</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 165-166.

<sup>134</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 166-171.



acordo com o ministro Gilmar Mendes, tanto a COFINS, a CPRB, a contribuição ao PIS e o IRPJ e a CSLL, quando calculados sobre lucro presumido, deveriam ser excluídos da sua base de cálculo, ou seja, da base de cálculo da COFINS, da CPRB, da contribuição ao PIS, bem como do IRPJ e da CSLL calculados pelo lucro presumido<sup>135</sup>.

Na prática, de acordo com o ministro, caso o recurso viesse a ser provido - como veio a ser -, as consequências seriam tamanhas que, caso todas as suas consequências viessem a ser consideradas e o sistema judicial e tributário não entrassem em plena contradição performática, haveria com base na decisão da Tese do Século uma *Reforma Tributária Judicial*<sup>136</sup>, termo dito *ipsis litteris* pelo ministro Gilmar Mendes em seu voto. Reformularia-se o sistema tributário brasileiro tal como hoje conhecemos.

A questão possui tamanha relevância para o judiciário como um todo que, como citado pelo próprio ministro Gilmar Mendes e dito por Andrei Pitten Velloso, Professor da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS):

*Se prevalecer a tese da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, teremos de reconhecer que o sistema tributário brasileiro é, em larga medida, inconstitucional há décadas (...)*<sup>137</sup>

As consequências de ordem econômica, fiscal, social, política, jurídica e tributária do caso em questão, todas questões para fora do mérito da incidência ou não do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS mas ainda assim relevantíssimas para com questões de natureza material, prática e até mesmo extrajudicial, foram enormemente abraçadas pelo ministro Gilmar Mendes em seu voto, levando-as em plena consideração em seu voto e utilizando delas como base justificativa que fundamentou sua decisão pelo não provimento do recurso. O ministro, portanto, caso a atual redação do artigo 20 da Lei de introdução às normas do direito brasileiro já estivesse em vigor na data do julgamento do Tema 69, seria o único dentre seus pares que cumpriu com o dito no artigo 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e levou em conta tais consequências práticas e materiais.

Entretanto, cabe aqui não apenas realizar análise da consideração ou não por parte dos ministros de tais questões práticas e materiais, mas também se aprofundar exatamente em

---

<sup>135</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 167.

<sup>136</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 167.

<sup>137</sup> BRASIL, *Op. Cit.* p. 166.

quais são elas, exatamente para que seja considerado, dimensionado e comensurado o que foi deixado de fora da análise de nove dos dez ministros votantes em tal recurso extraordinário. Entender o que foi deixado de fora em tal caso concreto é entender a relevância do pragmatismo jurídico e da consideração das consequências práticas e extrajudiciais das decisões feitas pelos magistrados, sendo este o motivo para o aprofundamento do tema.

### 3.2. OS IMPACTOS ECONÔMICOS, SOCIAIS E JUDICIAIS NÃO CONSIDERADOS NA DECISÃO

As consequências da Tese do Século podem ser vistas através de diversas formas, sendo elas de cunho econômico, fiscal, social, político, tributário e judicial. Todas elas serão aprofundadas nesta sessão, a começar pela consequência mais óbvia derivada da não incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS: a diminuição do valor bruto das arrecadações das contribuições sociais supracitadas, financiadoras de setores da seguridade social no país.

O financiamento da seguridade social é feito, como delimitado pelo artigo 195 da Constituição Federal, por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos dos entes federativos e das contribuições sociais. Estas, elencadas e previstas nas letras do artigo supracitado, são compostas principalmente pelo Programa de Integração Social (PIS) e pela Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Com tal entendimento, pode-se partir para os números, que por si só demonstram a tamanha relevância de ambas as contribuições para o todo do financiamento da seguridade social. Os valores que compõem o financiamento da seguridade social no Brasil podem ser resumidos em dois grupos distintos: o das Contribuições Previdenciárias vinculadas ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e outras contribuições típicas da seguridade social<sup>138</sup>. A composição do valor total pode ser definida como 49,72% advindo das Contribuições Previdenciárias vinculadas ao RGPS e 50,28% das demais contribuições típicas da seguridade social. Pode-se dizer, portanto, que aproximadamente metade do financiamento da seguridade social vem do primeiro grupo, enquanto metade vem do segundo<sup>139</sup>.

---

<sup>138</sup> BRASIL, **Orçamento Público**. Tribunal de Contas da União. 31 de maio de 2021. Disponível em: <https://sites.tcu.gov.br/contas-do-governo-2021/05-orcamento-publico.html#:~:text=Em%202021%2C%20a%20Uni%C3%A3o%20arrecadou,2%2C51%25%20PIB>). Acesso em: 10 de novembro de 2023. p. 2.

<sup>139</sup> BRASIL. Op. Cit. p. 2.

E em qual dos grupos o PIS e a COFINS fazem parte? O segundo, com 11,57% dos 50,28% sendo compostos pelo PIS e 58,17% dos 50,28% sendo compostos pela COFINS. Com esses dados pode ser calculado e deduzido que, dos 100% dos valores que compõem o financiamento da seguridade social no Brasil, 5,81% são compostos pelo PIS e 29,24% pela COFINS, totalizando 35,05% quando somadas ambas as contribuições<sup>140</sup>.

Em outras palavras, 35,05% de todo o valor arrecadado para o sistema de seguridade social brasileira, no ano de 2021, veio de ambas as contribuições. Quando somadas - e excluída a parcela do PIS/PASEP destinada ao BNDES -, os valores absolutos chegam a 325 bilhões, 697 milhões e 234 mil reais<sup>141</sup>. É inegável, portanto, a relevância de ambas as contribuições para o financiamento geral da saúde, da previdência social e da assistência social no país, pilares essenciais para o funcionamento da sociedade brasileira. Segue a tabela retirada do site do Tribunal de Contas da União que demonstra tais valores:

| Receitas Típicas da Seguridade Social                |                    |             | Despesas Típicas da Seguridade Social           |                      |             | RS milhares                           |
|--|--------------------|-------------|---|----------------------|-------------|---------------------------------------|
| <i>Descrição</i>                                     | <i>Valor</i>       | <i>%</i>    | <i>Descrição</i>                                | <i>Valor</i>         | <i>%</i>    | <b>Resultado da Seguridade Social</b> |
|  |                    |             |   |                      |             | <i>Valor</i>                          |
| 1. Contribuições Previdenciárias Vinculadas ao RGPS  | 461.901.057        | 49,72%      | 1. Despesas Previdenciárias do RGPS             | 712.027.487          | 62,08%      | -250.126.430                          |
| 2. Outras Contribuições Típicas da Seguridade Social | 467.074.044        | 50,28%      | 2. Outras Despesas Típicas da Seguridade Social | 434.977.366          | 37,92%      | 32.096.678                            |
| 2.1. PIS/PASEP (fonte 140) <sup>1</sup>              | 54.018.586         | 11,57%      | 2.1. Abono Salarial                             | 10.158.254           | 2,34%       |                                       |
| 2.2. CSLL (fonte 151)                                | 113.461.830        | 24,29%      | 2.2. Seguro-Desemprego                          | 36.229.495           | 8,33%       | -                                     |
| 2.3. Cofins (fonte 153)                              | 271.678.648        | 58,17%      | 2.3. Saúde                                      | 179.077.635          | 41,17%      | -                                     |
| 2.4. Demais Receitas Vinculadas à Seguridade Social  | 27.914.981         | 5,98%       | 2.4. Assistência Social                         | 168.621.447          | 38,77%      | -                                     |
|  |                    |             | 2.5. Outras Despesas da Seguridade Social       | 40.890.535           | 9,40%       | -                                     |
| <b>Total</b>   | <b>928.975.101</b> | <b>100%</b> | <b>Total</b>                                    | <b>1.147.004.853</b> | <b>100%</b> | <b>-218.029.752</b>                   |

Fonte: RREO, 6º bimestre de 2021, com ajustes para refletir os artigos 193-203 e 239, da CRFB. Para fins da política de saúde, são considerados as ações e os serviços públicos de saúde previstos no artigo 198, da CRFB, observados os conceitos definidos na Lei Complementar 141/2012.

Nota: 1. Excluída a parcela do PIS/PASEP destinada ao BNDES (artigo 239, § 1º, da CRFB), considerada a alteração pela EC 103/2019.<sup>142</sup>

Com isso, como já reiterado inúmeras vezes, a decisão da Tese do Século foi a de retirar da base de cálculo de ambas as contribuições o valor referente ao ICMS. Portanto, o valor da arrecadação, na prática, diminuiu, já que o montante a ser tributado passou a ser menor que antes. De acordo com o Anexo V de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes

<sup>140</sup> BRASIL. Op. Cit. p. 2.

<sup>141</sup> BRASIL. Op. Cit. p. 2.

<sup>142</sup> BRASIL. Op. Cit. p. 2.

Orçamentárias para o ano de 2020 (Lei 13.898/19)<sup>143</sup>, a estimativa do valor reduzido para o ano de 2021 ultrapassa a casa dos 45 bilhões de reais, sendo o valor estimado para o quinquênio subsequente - os anos de 2021 até 2025 - ultrapassando a casa dos 229 bilhões de reais<sup>10</sup>. O impacto fiscal de tal decisão foi, portanto, gigantesco: com uma decisão, o Supremo Tribunal Federal fez com que deixasse de ser arrecadado anualmente 45 bilhões de reais nas contribuições do PIS e da COFINS.

Por óbvio que os valores trazidos no Anexo V de Riscos Fiscais da Lei 13.898/19 são meras estimativas, não sendo este um valor exato. Entretanto, mesmo sendo apenas estimativas, os números trazidos assustam o leitor atento, tendo em vista a enorme porcentagem que deixou de ser, de um ano para o outro, a ser direcionada para a seguridade social no país. Ainda mais quando considerado que os números supracitados são de 2021, isto é, quase 4 anos depois da decisão ter transitado em julgado.

Por outro lado, toda vez que o Fisco deixa de arrecadar, significa obrigatoriamente que o contribuinte teve sua carga tributária amenizada, e não seria diferente no caso em pauta. Para todos os valores citados anteriormente como “deixados de serem arrecadados”, leia-se igualmente valores que “permaneceram em posse do contribuinte”. Em outras palavras, de um ano para o outro, 45 bilhões de reais que antes era destinado a pagamento de tributos e arrecadados pelo Estado, assim deixou de ser e permaneceu em circulação. Quais as consequências econômicas deste fato?

Para responder tal pergunta, se faz necessário compreender de maneira basilar conceitos de inflação, liquidez, circulação, oferta e demanda.

A inflação, palavra popularmente conhecida mas verdadeiramente compreendida por poucos, pode ser definida como um aumento geral nos preços de bens e serviços em uma economia<sup>144</sup>. Nota-se que nesta simples definição de inflação não se busca explicar os motivos para que este aumento geral nos preços venham a ocorrer, mas apenas que tal aumento é a própria definição de inflação. Em um cenário hipotético em que a gasolina venha a ser fortemente tributada pelo Estado, o que gera um aumento nos preços de frete por todo o país e por consequência um aumento generalizado nos preços dos bens e serviços, tal fenômeno enquadra-se como inflação. Outro cenário hipotético seria o de expansão de base

---

<sup>143</sup> BRASIL. **Anexo V de riscos fiscais**. Lei nº 13.898 de 11 de novembro de 2019. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020 e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 de novembro de 2019. p. 51.

<sup>144</sup> SOUZA, Luiz Daniel Willcox de. **Inflação de custos e inflação de demanda**: uma discussão acerca da natureza das causas da inflação. Leituras de Economia Política, Campinas, v. 6, n. 2, 2001. Disponível em: [https://www.eco.unicamp.br/images/arquivos/artigos/LEP/L9/LEP9\\_02Willcox.pdf](https://www.eco.unicamp.br/images/arquivos/artigos/LEP/L9/LEP9_02Willcox.pdf). Acesso em: 09 de novembro de 2023. p. 20-22.

monetária em circulação sem qualquer acompanhamento da oferta também gera aumento generalizado nos preços dos bens e serviços, enquadrando-se também como inflação<sup>145</sup>. Apesar de origens completamente diferentes, em ambos os exemplos dados ocorreu o fenômeno da inflação.

Por conta disso, uma das formas de se categorizar tal fenômeno é exatamente no que tange à sua causa<sup>146</sup>. Inflação por demanda, por oferta, estrutural, espiral, inercial, de custos, monetária etc. são todas facetas de um mesmo fenômeno causado por motivos diferentes e, para o caso concreto da Tese do Século, se faz necessária a compreensão de apenas um tipo de inflação: a inflação por demanda.

A inflação por demanda pode ser compreendida como o aumento generalizado do preço de bens e serviços causado pelo aumento da demanda em relação à oferta<sup>147</sup>. Tal aumento da demanda pode ser causado por diversos motivos, como quando o aumento da renda se dá acima da produtividade do fator trabalho, por exemplo, ou quando a taxa real de juros fixada pelo Banco Central se encontra abaixo da taxa neutra.

Em um outro cenário hipotético, imagina-se uma economia fechada do produto “lápis”, em que são vendidos por 1 real a unidade enquanto existem 100 lápis em estoque. Por mês são vendidos esses exatos 100 lápis aos clientes e todo mês o estoque é repostado. Em um cenário de aumento da demanda - por qualquer motivo que seja - sem a oferta acompanhando, o número de clientes na busca por lápis ao mês seria maior que 100, fazendo com que o vendedor de lápis tenha duas opções: continuar vendendo os mesmos 100 lápis por 1 real e deixar o excedente de clientes de mãos vazias, ou aumentar o preço dos lápis para que o número de clientes interessados seja reduzido, voltando ao equilíbrio de 100 lápis para 100 clientes. O vendedor, visando aumentar sua margem de lucro, naturalmente escolheria a segunda opção.

Por óbvio que tal exemplo não busca considerar a elasticidade da demanda do produto em questão e muito menos o tempo de reação por parte da cadeia produtiva em equiparar a oferta ao novo cenário da demanda. Busca-se apenas compreender a anatomia da inflação por demanda em seu viés teórico. Sintetiza todo o dito o doutor em teoria econômica Luiz Daniel Willcox de Souza:

---

<sup>145</sup> SOUZA, Luiz Daniel Willcox de. *Op. Cit.* p. 21-22.

<sup>146</sup> SOUZA, Luiz Daniel Willcox de. *Op. Cit.* p. 20.

<sup>147</sup> SOUZA, Luiz Daniel Willcox de. *Op. Cit.* p. 21.

*Uma confusão que usualmente aparece no debate acerca da natureza da inflação é a seguinte. Normalmente, para restabelecer a importância da inflação de demanda, afirma-se que, sem aumento na quantidade de moeda, não poderia haver inflação. Em última instância, a inflação seria causada pelo aumento da quantidade de moeda em circulação e, assim, seria classificada como inflação de demanda. Entretanto este aumento na oferta de moeda não estaria gerando inflação, já que, em não havendo excesso de demanda efetiva, a oferta agregada continua atendendo à mesma demanda agregada, mas a um preço de oferta maior. Um aumento no valor nominal da demanda agregada não pode causar inflação que, por consequência, não pode ser classificada como inflação de demanda. Na verdade, podemos até considerá-la como uma acomodação de uma inflação de custos, mas, nunca, como fonte de inflação de demanda.<sup>148</sup>*

Com isso, a última etapa a ser compreendida é o motivo para o aumento da demanda. No exemplo hipotético supracitado não foi dito o motivo para tal aumento da demanda e, para os casos práticos, pode-se dizer que existem inúmeros motivos para tal. Desde a expansão da base monetária sem acompanhamento da oferta até aumento real dos salários. Entretanto, um motivo ímpar e extremamente incomum para tal aumento da demanda é o resultado de decisões judiciais específicas.

No caso em pauta, o Tema 69, como já citado anteriormente, há previsão de que anualmente seja deixado de arrecadar pelo Fisco aproximadamente 45 bilhões de reais. De um ano para o outro, portanto, aproximadamente 45 bilhões de reais, que outrora seriam recolhidos, continuaram em circulação, podendo-se dizer que este valor manteve-se dentro da economia brasileira. Um valor como esse, de enorme magnitude, poderia vir a ser um vetor para o aumento da demanda e, por conseguinte, um aumento da inflação?

Por óbvio que tal pergunta apenas poderia ser respondida por um estudo econômico do caso e, além disso, caso positiva a resposta para a pergunta anterior, tal inflação seria temporária, tendo em vista o tempo de resposta da oferta em equiparar-se à demanda<sup>149</sup>, além das inúmeras ferramentas que o governo possuiria para melhor contê-la, como o próprio aumento da taxa de juros pelo Banco Central. E além disso, não necessariamente tal valor

---

<sup>148</sup> SOUZA, Luiz Daniel Willcox de. *Op. Cit.* p. 30.

<sup>149</sup> SOUZA, Luiz Daniel Willcox de. *Op. Cit.* p. 30-32.

circularia pela economia, tendo em vista que o estrato social que o recebeu, os contribuintes de PIS e COFINS, não utilizariam necessariamente tal dinheiro como mero gasto de consumo, mas sim como investimento em capital de giro, por exemplo, não aumentando a demanda propriamente dita de bens e serviços de uma maneira geral e não causando inflação alguma.

Tais questões, complexas e de enormes consequências ao seio social, foram levadas em consideração pelos ministros em seus votos? Como já visto anteriormente, a resposta para tal pergunta é negativa para a grande maioria dos ministros, e quanto mais se é aprofundado nas consequências práticas da decisão feita pelo RE 574.706, mais assustador se torna o fato delas não terem sido levadas em conta.

Por último, ainda dentro da alçada das consequências práticas da decisão em pauta, está a possibilidade de aumento de carga tributária para que seja sanado o rombo nas contas da seguridade social brasileira e compensado o valor deixado de ser arrecadado por conta da decisão do Tema 69 e a reestruturação do sistema tributário brasileiro como o conhecemos. A primeira consequência é relativamente simples de entender, já que o financiamento necessita vir de algum lugar para que os organismos do sistema de seguridade social brasileira possam permanecer em funcionamento. Entretanto, a segunda consequência é relativamente complexa, necessitando uma maior atenção.

O motivo para tal é bastante simples de compreender: o ICMS não é o único tributo a repercutir no preço dos produtos e, por consequência para alguns, no faturamento. Surge, portanto, a seguinte pergunta: e os demais tributos<sup>150</sup>? Caso o STF decida manter a devida homogeneidade do arcabouço lógico e jurisprudencial da corte, não poderá a definição de faturamento utilizada no RE 574.706 ser utilizada apenas neste recurso e, por consequência, a mesma lógica que fundou o provimento do recurso supracitado deverá ser utilizada em outros julgamentos para casos similares. Além do PIS/COFINS, a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), instituída pela Lei 12.546/2011, também incide sobre o faturamento<sup>151</sup>. Deverá, para o caso específico de tal contribuição, ser também inconstitucional a incidência do ICMS na base de cálculo do CPRB?

Além disso, a receita bruta - faturamento - consiste, ainda, na materialidade indireta do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) quando recolhidos com base no lucro presumido, de acordo com o art. 15 da

---

<sup>150</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. **ICMS na base de cálculo dos tributos sobre a receita**: premissas e corolários lógicos da tese jurídica In: R. Fórum de Dir. Tributário, Belo Horizonte, ano 14, n. 83, set/out de 2016. p. 23-41.

<sup>151</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. Op. Cit. p. 23-41.

Lei 9.429/1995 e art. 22 da Lei 10.684/2003. Deverá a antiga interpretação ser mantida ou deverão ser postas em prática as consequências da aplicação da nova interpretação para tais tributos também<sup>152</sup>?

De acordo com Andrei Pitten Velloso, Professor da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), o Imposto sobre Produtos Industrializados não poderia incidir sobre o ICMS, o Imposto de Importação e as taxas relacionadas à atividade de importação; o ICMS não poderia incidir sobre o ICMS, o IPI, o Imposto de Importação, a COFINS-Importação e o PIS/PASEP importação; e o PIS-Faturamento, o Finsocial, a COFINS, a contribuição ao PIS, a CPRB e o IRPJ e a CSLL, calculados pelo lucro presumido, não poderiam incidir sobre o ICMS e tampouco sobre o ISS caso a mesma lógica.

Tais questões, portanto, desde que o julgamento da Tese do Século findou-se, foram levadas ao judiciário e até os dias atuais estão aguardando julgamento por parte do plenário da Suprema Corte. O tema 118, 843, 1048 e 1135 são ótimos exemplos dessa enorme mudança estrutural causada pela decisão do tema 69, pois agora que este já encontra-se sanado, e as demais questões supracitadas materializadas nos temas também supracitados<sup>153</sup>?

Vale dizer, entretanto, que de todos os temas acima, apenas o 69 já teve trânsito em julgado. Ou seja: levar as modificações feitas pelo Tema 69 a outros casos similares é algo que é visto e debatido, mas ainda não consolidado. Todos os questionamentos feitos pelo ministro Gilmar Mendes no que tange às consequências judiciais da decisão da corte no Tema 69 e citados neste trabalho acabaram por tornarem-se realidade, com decisão muito aguardada pelo Fisco e pelos contribuintes.

As consequências práticas para o sistema tributário brasileiro poderão ser, portanto, enormes, maiores ainda que o Tema 69. Por exatamente este ter fundado jurisprudência desfavorável à incidência de um tributo sob o outro através de sua inclusão no conceito de faturamento.

Apesar disso, nenhum dos julgamentos em andamento - com exceção do próprio RE 574.706 - já transitou em julgado e, por isso, não se pode dizer que o entendimento trazido e inovado pelo Tema 69 irá perpetuar-se em outros casos concretos de outras contribuições. Entretanto, ressurge o questionamento feito pelo ministro Gilmar Mendes em seu voto:

---

<sup>152</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. Op. Cit. p. 23-41.

<sup>153</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal, **Recurso Extraordinário nº 574.706**, Relatora Ministra Cármen Lúcia Macedo, DJU. Voto do Ministro Gilmar Ferreira Mendes. 2023. p. 165-170.



*Ao que parece, essas e muitas outras questões tributárias haverão de emergir deste julgamento. Afinal, na prática, a decisão encadeia uma reforma tributária judicial, (...). Implode-se o sistema tributário brasileiro tal como hoje conhecemos. Não tenho dúvidas em afirmar que esta decisão servirá de grande estímulo à criação das inúmeras outras teses tributárias a ocuparem a pauta dos Tribunais nos próximos anos.*<sup>154</sup>

Por isso, nota-se que, ainda hoje, as consequências judiciais do Tema 69, que como já explicitado nesta sessão, ainda estão sendo mensuradas, debatidas e delimitadas. E mais importante do que tudo isso: tais consequências não foram levadas em conta por todos aqueles que se decidiram favoráveis à decisão e, dos que se decidiram contrários, apenas o ministro Gilmar Mendes as considerou. Entretanto, mais surpreendente que isto é o fato da Fazenda Nacional, representada pela Procuradoria-Geral da União, tanto em suas contrarrazões quanto em demais peças peticionadas nos autos, não levaram em consideração nenhuma das consequências supracitadas. Em outras palavras: não foram utilizadas dentro da base argumentativa da União, a teoricamente mais “prejudicada” pela decisão, as consequências práticas que esta poderia causar.

Se em uma decisão de tamanha relevância, cunhada de “A Tese do Século” devido ao tamanho de sua magnitude, não foram consideradas suas consequências por aqueles que decidiram sobre ela, pode-se imaginar que o mesmo acontece em decisões menos relevantes, e o mesmo acontece recorrentemente, fazendo com que pequenas consequências se somem e, com o passar do tempo, tornem-se grandes consequências.

---

<sup>154</sup> BRASIL. Op. Cit. p. 170.

## CONCLUSÃO

Este trabalho pretendeu compreender e estudar a aplicação da teoria do pragmatismo jurídico no processo de decisão judicial em matéria tributária. Tal objetivo se justifica através da enorme relevância social e jurídica que o tema possui, já que as decisões judiciais sobre o tema - principalmente as do Supremo Tribunal Federal - geram consequências em diversas áreas da vida social e individual da população brasileira. Tais consequências, trabalhadas neste trabalho através do aprofundamento das diversas facetas da característica extrafiscal do tributo e também com o estudo de caso do Recurso Extraordinário 574.706, podem agora facilmente serem listadas pelo leitor atento, comprovando a enorme relevância do tema.

Do mais, utilizando do método de aproximação dedutivo e o método de procedimento de estudo de caso, este trabalho propôs verificar sua hipótese principal e, após o teste desta, elencar seus resultados e definir o cumprimento de seus objetivos. A hipótese principal, portanto, a de que não se é utilizada a teoria do pragmatismo jurídico no embasamento dos votos de decisões em matéria tributária, foi posta à teste durante o estudo de caso do Recurso Extraordinário 574.706, caso de extrema influência não só por ser de matéria tributária, mas também pelas suas mais variadas consequências práticas.

O resultado do teste da hipótese - e por consequência deste estudo como um todo - foi pela não utilização da teoria do pragmatismo jurídico no caso em questão. Dos dez ministros do Supremo Tribunal Federal que votaram na decisão final do Tema 69, oito não utilizaram quaisquer das características basilares do pragmatismo jurídico, um não apenas não a utilizou, como também dedicou dois parágrafos explicitando os motivos de não realizar qualquer análise para fora do âmbito jurídico e teórico (ou seja: de não realizar qualquer análise pelo prisma do pragmatismo jurídico), e um deles, o ministro Gilmar Mendes, utilizou-se parcialmente do pragmatismo jurídico como método de interpretação em seu voto. No caso do voto do ministro Gilmar Mendes, ainda, tal utilização foi apenas parcial, tendo em vista a inadequada aplicação do pragmatismo jurídico, já que limitou-se o ministro a citar as consequências práticas de sua decisão e não levá-las em sua totalidade em consideração na sua decisão final. Pode-se dar de exemplo os valores que deixariam (e vieram a deixar) de ser arrecadados pelo Fisco caso o recurso extraordinário em questão viesse a ser provido: o ministro Gilmar Mendes apenas citou os valores e convidou seus colegas de corte a levarem em consideração tais valores em seus votos, mas não deixou demonstrado em seu voto o nexo causal entre sua decisão final e os valores previamente citados por ele. Verifica-se, portanto, para o caso concreto, a validade da hipótese central previamente estabelecida neste trabalho.

Apesar disso, deve-se reiterar que, apesar do recorte deste trabalho ser a aplicação do pragmatismo jurídico em decisões de matéria tributária, não se propôs este a verificar todas as decisões judiciais desta temática e daí apontar uma resposta objetiva e respaldada em levantamento quantitativo de dados. Afinal, caso assim fosse o caso, este trabalho utilizaria de método de procedimento estatístico, e não de estudo de casos. A conclusão deste trabalho pela não utilização do pragmatismo jurídico em decisões judiciais de matéria tributária, portanto, deriva de uma escolha qualitativa do Tema 69, e não quantitativa de diversos casos de matéria tributária.

Contudo, apesar da conclusão do teste da hipótese, novas dúvidas são geradas a partir desta, não mais tangenciando sobre a utilização ou não do pragmatismo jurídico em decisões de matéria tributária, mas questionando se tal teoria, *a priori*, deve ou não ser utilizada. Como dito nos parágrafos anteriores, um dos ministros do Supremo Tribunal Federal no caso da “Tese do Século” defendeu posicionamento pela não consideração de temas extrajurídicos, por mais que o recurso em questão tivesse inúmeras consequências práticas para além do direito. Teria o ministro errado ou acertado em seu posicionamento? Em outras palavras: A teoria do pragmatismo jurídico deve ser utilizada como método de interpretação ou não? Tal pergunta, entretanto, extremamente relevante para o universo jurídico e, em segundo grau, para toda a sociedade, deverá ser respondida e aprofundada em pesquisa posterior.

## REFERÊNCIAS

ADAMY, Pedro; ÁVILA, Humberto. **Fundamentos do Direito Tributário**. Porto Alegre: Editora Marcial Pons Brasil, 1ª Ed. 2012.

ARAGÃO, Alexandre Dos Santos De. **Regulação da Economia**: conceito e características contemporâneas. Regulação no Brasil: Desenho, Governança, Avaliação: Editora Atlas SA, São Paulo, 2007. p. 31-71.

ARRIGHI, Giovanni. **A Ilusão do Desenvolvimento**. Petrópolis: Editora Vozes, 4ª Ed. 1998.

ARRUDA, Thais Nunes de. **Como os juízes decidem os casos difíceis?** A guinada pragmática de Richard Posner e a crítica de Ronald Dworkin Tese (Mestrado) em Direito. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

BALDWIN, Robert; CAVE, Martin; LODGE, Martin. **Understanding Regulation**: Theory, Strategy, and Practice. Nova York: Editora Oxford University Press, 2ª Ed. 2012.

BANCO MUNDIAL. **A epidemia do tabagismo**: Os governos e aspectos econômicos do controle do tabaco. Washington DC: Banco Mundial. 2000.

BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência. São Paulo: Saraiva, 6ª Ed. 2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Presidente da República, outubro de 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 10 de novembro de 2023.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657**, de 04 de setembro de 1942. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Diário Oficial da União, Rio de Janeiro, 04 set. 1942.

BRASIL. **Lei n. 13.105**, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Diário Oficial da União, Brasília, 16 mar. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Recurso Extraordinário nº 574.706**. Embargos de Declaração em recurso extraordinário com repercussão geral. Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS. Definição constitucional de faturamento/receita. Precedentes. Embargante: União Federal. Embargada: IMCOPA Importação, Exportação e Indústria de Óleos LTDA. Relatora: Min. Cármen Lúcia, 13 de maio de 2021. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2021/08/RE-574706.pdf>. Acesso em: 26 de julho de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Recurso Extraordinário nº 574.706**. Recurso Extraordinário com repercussão geral. Exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS. Definição de Faturamento. Apuração escritural do ICMS e regime de não cumulatividade. Recurso provido. Recorrente: IMCOPA Importação, Exportação e Indústria de Óleos LTDA. Recorrido: União Federal. Relatora: Min. Cármen Lúcia, 15 de março de 2017. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13709550>. Acesso em: 26 de julho de 2023.

BRASIL, **Orçamento Público**. Tribunal de Contas da União. 31 de maio de 2021. Disponível em: <https://sites.tcu.gov.br/contas-do-governo-2021/05-orcamento-publico.html#:~:text=Em%202021%2C%20a%20Uni%C3%A3o%20arrecadou,2%2C51%25%20PIB>). Acesso em: 10 de novembro de 2023.

BRASIL. **Anexo V de riscos fiscais**. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 4 de maio de 2000. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/documents/59501/122948047/Anexo+V+-+Riscos+Fiscais.pdf/3c7b35c5-8a1e-4114-8b32-f24fa469e9ba>. Acesso em: 09 de novembro de 2023.

BRITO, Larissa Queiroz. **Pragmatismo jurídico e decisão judicial**: reforço a resolução adequada de conflitos Conteudo Juridico, Brasília, 2022. Disponível em:

<https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/59369/pragmatismo-juridico-e-deciso-judicial-reforo-a-resolucao-adequada-de-conflitos>. Acesso em: 09 de novembro de 2023.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. São Paulo: Editora Atlas. 37ª Ed. 2023.

CHANG, Ha-Joon. **Chutando a escada**: a estratégia do desenvolvimento em perspectiva histórica. São Paulo: Editora UNESP, 1ª Ed. 2004.

CHOHAN, W. Usman, **Modern Monetary Theory (MMT): A General Introduction**. CASS Working Papers on Economics and National Affairs, Sydney, 2020. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=3569416>. Acesso em: 09 de novembro de 2023.

CORATTO, Bruno Pinto. **O fenômeno extrafiscal no sistema tributário brasileiro**. Revista Âmbito jurídico, 01 de março de 2012. Disponível em: [http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=11244&revista\\_caderno=26](http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11244&revista_caderno=26) Acesso em: 01 de novembro de 2023.

COSTA BOMFIM, Diego Marcel. **Extrafiscalidade**: Identificação, Fundamentação, Limitação e Controle. 2014. Tese (Doutorado) – Curso de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

CYRINO, André. **Análise Econômica da Constituição Econômica e Interpretação Institucional**: Constituição, Economia e Desenvolvimento. Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional. Curitiba, vol. 8, n. 15, Jul.-Dez. 2016.

DERZI, Misabel. **Tipo ou conceito no Direito Tributário?** Revista da Faculdade de Direito UFMG, 31 (30/31): 213;260, 1987/1988.

FARAH, André; BRANDÃO, Rodrigo. **Consequencialismo no Supremo Tribunal Federal**: uma solução pela não surpresa. Revista de Investigações Constitucionais, Curitiba, 2016, vol. 7, n. 03, Set.-Dez, 2020.

FT ALPHAVILLE. **An MMT response on what causes inflation.** Financial Times, 1 de março de 2019. Disponível em: <https://www.ft.com/content/539618f8-b88c-3125-8031-cf46ca197c64>. Acesso em: 10 de novembro de 2023.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988:** interpretação e crítica. São Paulo: Editora Malheiros. 19ª Ed. 2018.

JAMES, William. **Pragmatismo. Segunda conferência. O que significa o pragmatismo.** In: CIVITA, Victor (ed.). Os Pensadores. Vol. XL. 1ª ed. São Paulo: Abril cultural, 1974, p. 09-22.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Art. 20 da LINDB:** Dever de transparência, concretude e proporcionalidade nas decisões públicas. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, Edição Especial: Direito Público na Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB (Lei nº 13.655/2018), novembro de 2018.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica.** São Paulo: Editora Atlas. 5ª Ed. 2003.

MAIA ALVES, Francisco Sérgio. **O novo paradigma da decisão a partir do art. 20 da LINDB:** análise do dispositivo segundo as teorias de Richard Posner e Neil MacCormick. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 278, n.3, set.-dez. 2019.

MAJONE, Giandomenico. **Do Estado Positivo ao Estado Regulador:** Causas e consequências da mudança no modo de governança. Regulação Econômica e Democracia: Revista dos Tribunais. Curitiba, 2ª Ed. 2017.

MENDONÇA, José Vicente Santos de. **Intervenção do Estado no domínio econômico.** Enciclopédia jurídica da PUC-SP: Tomo II de Direito Administrativo e Constitucional. São Paulo: Editora PUCSP. 2ª Ed. 2022.

MENDONÇA, Ana Waley. **Metodologia para Estudo de Caso.** Palhoça: UnisulVirtual 1ª Ed. 2014.

MONTEIRO, Alessandra Oitaven Pearce de Carvalho. **Marcadores do pragmatismo em decisões judiciais envolvendo tributação de novas tecnologias.** Revista Direito UNIFACS, Salvador, n. 278, agosto de 2023

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos:** Contributo para a compreensão constitucional do Estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Editora Almedina, 2<sup>a</sup> Ed. 2004.

NARCIZO, Bruna; MARTÍNEZ-VARGAS, Ivan. **Incentivo fiscal faz venda de carros seminovos ser principal receita de locadoras.** Folha de São Paulo. São Paulo, 23 de janeiro de 2020. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2020/01/venda-de-carros-e-maior-negocio-de-locadoras.shtml>. Acesso em: 10 de novembro de 2023.

PARGENDLER, Mariana; SALAMA, Bruno. **Direito e consequência no Brasil:** em busca de um discurso sobre o método. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, n. 262, jan - abr, 2013.

POGREBINSCHI, Thamy. **Pragmatismo: teoria social e política.** Rio de Janeiro: Relume Dumará, 2005.

POSNER, Richard. **Problemas de filosofia do direito.** Tradução Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

\_\_\_\_\_. **Para além do Direito.** Tradução Evandro Ferreira e Silva. São Paulo: Martins Fontes. 2009.

ROCHA DE LIMA, Victor José. **Teoria monetária moderna:** descrição, evidências, limites e avanços no financiamento do desenvolvimento e na atenuação da crise da pandemia de Covid 19 no Brasil. Revista Economia Ensaios, Uberlândia, v. 37, n. 1, 2022.

ROSSI, Pedro *et al.* **A Reforma Tributária Necessária:** diagnóstico e premissas. Brasília, DF: ANFIP; FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social; 2018.



SOUZA, Luiz Daniel Willcox de. **Inflação de custos e inflação de demanda:** uma discussão acerca da natureza das causas da inflação. Leituras de Economia Política, Campinas, v. 6, n. 2, 2001. Disponível em: [https://www.eco.unicamp.br/images/arquivos/artigos/LEP/L9/LEP9\\_02Willcox.pdf](https://www.eco.unicamp.br/images/arquivos/artigos/LEP/L9/LEP9_02Willcox.pdf). Acesso em: 09 de novembro de 2023.

VALOR INVESTE. **Banco Central coloca mais R\$ 55 bilhões de dinheiro em circulação durante quarentena.** Valor Econômico, São Paulo, 13 de maio de 2020. Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/mercados/brasil-e-politica/noticia/2020/05/13/banco-central-c-oloca-mais-r-55-bilhoes-de-dinheiro-em-circulacao-durante-quarentena.ghtml>. Acesso em: 10 de novembro de 2023.

VELLOSO, Andrei Pitten. **ICMS na base de cálculo dos tributos sobre a receita:** premissas e corolários lógicos da tese jurídica In: R. Fórum de Dir. Tributário, Belo Horizonte, ano 14, n. 83, set.-out. de 2016.

VITAL, Moreira. **A Ordem Jurídica do Capitalismo.** Lisboa: Editorial Caminho SA, 4ª Ed. 1987.

VITAL, Moreira. **Economia e Constituição:** Para o Conceito de Constituição Económica. Boletim de Ciências Económicas: Impactum Coimbra University Press. Coimbra, 1976. v. 19.