

SEGURANÇA JURÍDICA TRIBUTÁRIA SOB O PRISMA DA TEORIA DA ARGUMENTAÇÃO CONSEQUENCIALISTA

TAX LEGAL SECURITY FROM THE PERSPECTIVE OF THE THEORY OF CONSEQUENTIALIST ARGUMENTATION

LEANDRO DA LUZ NETO

Graduando em Direito pelo Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA e em Ciências Contábeis pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – FIPECAFI.

RESUMO

O presente artigo analisa o argumento consequencialista enquanto justificativa das decisões judiciais sobre matérias tributárias. Em um primeiro momento, investigou-se o que são os argumentos consequencialistas, com foco na teoria de Neil MacCormick. Em seguida, analisou-se o consequencialismo como critério nas decisões judiciais, verificando se tais argumentos podem ser classificados como jurídicos, visto que possuem uma carga valorativa em razão do julgador decidir com base em elementos subjetivos. Feita esta análise, verificou-se os limites do consequencialismo no Direito Tributário, na medida em que uma decisão fundada em argumentos consequencialistas deve primar pela coesão e coerência, sem deixar de lado a observância da razoabilidade. Realizou-se, também, a análise de casos julgados pelo Supremo Tribunal Federal, a fim de identificar o modo como as consequências da decisão foram trabalhadas. Por fim, com base nos resultados alcançados, percebeu-se que é possível julgar com base nas consequências práticas da decisão.

Palavras-chave: Argumentação consequencialista. Segurança jurídica. Decisão judicial. Direito Tributário.

ABSTRACT

This article analyzes the consequential argument as a justification for the judicial decisions on tax matters. At first, we investigated what the consequentist arguments are, focusing on Neil MacCormick's theory. Then, consequentialism was analyzed as a criterion in judicial decisions, verifying whether such arguments can be classified as legal, since they have a value load because the judge decides based on subjective elements. After this analysis, it was verified the limits of consequentialism in tax law, to the extent a decision based on consequential arguments must prevail for cohesion and coherence, without leaving aside the observance of reasonableness. The analysis of cases tried by the Supreme Court was also carried out in order to identify how the consequences of the decision were worked on. Finally, based on the results achieved, it was perceived that it is possible to judge based on the practical consequences of the decision.



Keywords: Consequentialist argumentation. Legal certainty. Court decision. Tax Law.

1 INTRODUÇÃO

A tarefa decisória incumbida ao juiz é árdua e envolve diversos fatores que devem ser observados, com o objetivo de que a decisão judicial seja a mais adequada ao caso analisado.

Este trabalho tem como objetivo analisar a decisão jurídica no direito tributário, com ênfase no método consequencialista de justificação. Sabe-se que escolhas resultam em consequências práticas, de modo que juízos probalísticos ou dados científicos auxiliam o julgador na sua decisão.

Neste sentido, a melhor decisão consequencialista é aquela que, de forma fundamentada, mais se aproxima da ideia do justo, ou aquela que provoca o menor efeito negativo, sem deixar de lado a coerência com a situação.

O presente trabalho tem como orientação o estudo da argumentação consequencialista de Neil MacCormick. Para ele, esse tipo de argumentação é só é empregado depois de todo um caminho percorrido pelo intérprete.

Assim, primeiro demarca-se uma moldura exegética por meio de um raciocínio lógico dedutivo. Somente se houver mais de uma solução que atenda a esse critério, passa-se para o seguinte.

Em subsequência, é realizado os testes de consistência e de coerência e, somente então, se houver mais de uma solução que atenda a todos esses critérios, é que o intérprete passará para o último estágio, que é o do argumento consequencialista.

A presença, cada vez mais constante, de decisões de cunho consequencialista nos tribunais superiores traz à tona uma série de dificuldades conceituais e práticas à teoria do Direito, na medida em que os magistrados passam a utilizar das consequências como elemento de solução dos casos.

É preciso uma preocupação com a repercussão das sentenças e acórdãos jurídicos, na medida em que causam consequências inevitáveis no meio social. Assim, é esperado que as decisões surtam efeitos positivos e não negativos.



As decisões judiciais, quando orientadas em uma determinada posição, formam a jurisprudência, que, em razão do caráter público, passa a ser motivo de comportamentos tanto quanto às leis.

A segurança jurídica pressupõe previsibilidade das decisões, de modo que as decisões sejam coerentes e devidamente fundamentadas. A ceara tributária cuida da arrecadação de tributos, e os julgamentos sobre este assunto acarretam em implicações para os contribuintes.

Com vistas ao exposto, é preciso ter em mente que, no campo do direito, entre a tomada de decisão e a avaliação das consequências, há uma dificuldade na previsão dos efeitos que uma decisão poderá acarretar, tendo em vista que o direito lida, em maior parte, com questões e fatos já ocorridos.

Assim, surge o primeiro questionamento. Como operar a argumentação consequentialista no campo do direito?

Para que seja possível vislumbrar uma resposta para esta questão, o tema será analisado a partir das ideias pós-positivistas, inseridas na imagem de que o hermenauta deve identificar o substrato axiológico da norma no momento de aplicar ao caso concreto, com observância aos princípios insculpidos na Constituição e em todo o sistema jurídico. (CARVALHO, P. 2018, p. 182)

Além do mais, é preciso considerar até que ponto os julgamentos de valor são necessários e se podem ser considerados como argumentos jurídicos válidos utilizados pelos magistrados como fundamento de decisão.

Isto se justifica na ideia de que o juiz não pode ignorar o direito posto e decidir segundo as suas concepções particulares de justiça, alegando com base em argumentos consequentialistas. Caso haja de tal maneira, estará promovendo políticas públicas.

O juiz deve se preocupar com as consequências de suas decisões, mas, ao mesmo tempo não pode ser um político. Sendo assim, pretende-se analisar neste trabalho como esses julgamentos de valor podem ser racionalmente justificados, para então investigar o relacionamento dos julgamentos de valor com os métodos de interpretação jurídica. (ALEXY, 2001, p. 20)

Por fim, uma vez levantadas tais informações, será analisado alguns casos julgados pelo Supremo Tribunal Federal, a fim de identificar a aplicação dos argumentos consequencialistas em casos concretos.

2 A ARGUMENTAÇÃO CONSEQUENCIALISTA

A compreensão do texto de lei não é tarefa fácil. Para tanto, deve-se ter em mente que a norma jurídica não se confunde com o texto de lei. A letra da lei é apenas uma maneira de comunicação, um instrumento de linguagem, a fim de que o destinatário (ou o leitor) capte a mensagem empregada no texto.

A compreensão da norma jurídica está atrelada à compreensão do seu significado semântico, assim, o significado da palavra norma, do latim, tem como tradução um mandamento, uma prescrição, uma ordem.

Paulo de Barros Carvalho assevera que “*a norma jurídica é exatamente o juízo (ou pensamento) que a leitura do texto provoca em nosso espírito*” (2019, p. 45). Com isso, o citado autor quer dizer que o texto produzido na nossa mente ao ler um texto positivado é fruto da associação com o mundo real.

Para alcançar a segurança jurídica e a correta interpretação da norma, o aplicador do Direito somente conseguirá tal objetivo se se dispuser a seguir métodos disciplinados e justificados, que tornem sua decisão jurídica inteligente e racionalmente compreensível, de modo a não transmitir a impressão de que a lei foi aplicada de maneira arbitrária.

Friedrich Müller assevera que “*o direito não se apoia somente na norma verbal, nem pode ser conquistado a partir dela e com o auxílio do processo puramente lógico, assim como a subsunção obtida pela via da conclusão silogística.*” (2011, p. 191)

Sabe-se que o direito não é idêntico ao texto literal, de mas o intérprete deve buscar esforços na tarefa de identificar o sentido da norma investigada.

Assim sendo, toda norma tem uma razão de existir, uma finalidade, um sentido. No Direito Tributário existem normas de cunho fiscal, normas de fim social e normas simplificadoras.

As normas de fim social consagram o princípio da capacidade contributiva, no sentido de que cada qual deva contribuir de acordo com sua aptidão econômica.

As normas de cunho fiscal, por sua vez, dizem respeito à manutenção do Estado, criadas tão somente para a arrecadação da administração pública.

Para identificar o sentido da norma, ou a finalidade jurídico-valorativa, faz-se necessário a verificação da norma a partir de alguns métodos ou “elementos”: interpretação gramatical, lógica, histórica e sistemática, considerados cânones da exegese. (TIPKE, 2008, p. 306)

O estudo do Direito Tributário não é tarefa fácil, na medida que a legislação é complexa e abstrata. Ademais, o estudioso deste ramo deve levar em consideração outros ramos do direito, pois as normas tributárias conversam com todo o ordenamento jurídico.

O direito tributário, como qualquer outro ramo do direito, reclama a aplicação da lei ao caso concreto. A problemática que se está a discutir neste trabalho permeia a tarefa de subsunção, quando, identificada a regra jurídica geral e abstrata mais adequada ao fato ocorrido, não é possível aplicá-la ao caso concreto.

Para identificar a maneira como devem ser decididas as questões judiciais, deve-se considerar que os julgamentos jurídicos não são arbitrários, mas sim disciplinados por algum tipo de regramento em que os juízes indicam a solução adequada para o caso concreto.

As decisões judiciais devem ser fundamentadas com os motivos de fato e de direito que levaram o juiz a decidir a controvérsia, levando em consideração a adequada aplicação do direito ao caso concreto.

A argumentação possui papel importante no Direito, visto que, na resolução de problemas jurídicos, elaborase uma solução ou resposta em forma de proposição que pareça adequada do posto de vista jurídico. (MACCORMIC, 2008, p. 19)

Acerca da importância da argumentação, Tathiane dos Santos Piscitelli (2001, p. 16) assevera que:

O objetivo da argumentação, portanto, seria o de persuadir e convencer a audiência pela utilização de argumentos racionais (...) O valor de um argumento



seria determinado pela sua capacidade de convencer a audiência universal, o que significa a adesão de todo ser racional. Dai se afirmar que a concordância da audiência universal é o critério de racionalidade e objetividade na argumentação.

Decisões judiciais, quando orientadas em uma determinada posição, formam jurisprudência, que, em razão do seu caráter público, passa a ser tão potente e motivadora de comportamentos quanto às leis. (CARVALHO, C. 2018, p. 323).

Tendo em vista a repercussão inevitável que as sentenças e acórdãos judiciais possuem, a preocupação com suas consequências deve estar presente na tomada de decisão jurisdicional.

A argumentação consequencialista surge como justificativa de decisão, pois está ligada ao processo de justificação judicial, na medida em que os juízes justificam a escolha de uma questão no confronto de argumentos com o objetivo de demonstrar que aquela escolha é a correta.

Assim, a teoria consequencialista auxilia o magistrado no estabelecimento de critérios que indiquem quais razões considerar para justificar a decisão, de modo que quando externalizadas conferem maior segurança jurídica aos contribuintes. (PISCITELLI, 2011, p. 110)

No momento da justificação de uma decisão judicial, certos procedimentos precisam ser observados. A validação desses procedimentos é realizada através dos testes de coerência e de consistência. (PISCITELLI, 2011, p. 20)

Primeiro deve-se identificar a norma geral e abstrata aplicável ao caso, para então justificar a razão pela qual ela se amolda a situação. Aqui, o magistrado deve fundamentar a decisão com as razões de que sua justificativa está alinhada com o sistema jurídico, bem como as razões pelas quais a sua decisão está de acordo com os princípios e valores insculpidos no sistema jurídico.

Feito isto, o magistrado realiza o teste das consequências, no qual apresenta as razões pelas quais a decisão possui consequências jurídicas aceitáveis. (PISCITELLI, 2011, p. 21)

Pertinente neste momento entender a importância da teoria da argumentação jurídica para o direito tributário.



O estudo normativo e os métodos de interpretação do texto legal comprovam que “as normas jurídicas não existem isoladamente, mas sempre em um contexto de normas que guardam relações particulares entre si.” (BOBBIO, 2014, p. 35)

Esta relação normativa existe em razão do sistema jurídico que, por sua natureza, é complexo e composto por normas hierarquicamente ordenadas. (BOBBIO, 2014, p. 38). Destaca-se, também, que o sistema jurídico possui elementos axiológicos (valores) e deontológicos (princípios e regras), de modo que o estudioso do Direito não deve se ater ao estudo fragmentado e desconexo do ordenamento, mas sim levar em consideração todas as disposições legais.

O Direito Tributário, assim como os demais ramos do Direito, é parte integrante do ordenamento jurídico. Assim, sua interpretação deve ser realizada em consonância com a interpretação da Constituição Federal e a dos outros ramos do Direito.

Aquele que se cumpre a interpretar o Direito Tributário deve ter como norte a Carta Magna, pois nela está contido os princípios basilares do Direito. É a Constituição Federal que traça as competências em matéria tributária, estabelecendo critérios a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

A tomada de decisão judicial sobre matéria tributária enfrenta as mesmas dificuldades que os outros ramos do direito, na medida em que tais adversidades tornam o raciocínio dedutivo insuficiente. (PISCITELLI, 2011, p. 110)

O ponto é que no ramo tributário, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal são de ordem constitucional, na medida em que as questões analisadas pelos julgadores são, em sua maioria, acerca da sua correspondência (constitucionalidade), ou não (inconstitucionalidade), com a Constituição Federal.

O papel da argumentação consequencialista como critério de decisão é relevante para este trabalho, na medida em que os julgadores interpretam o direito na busca do real sentido e alcance da norma.

Pode-se afirmar que o reconhecimento da interpretação leva em consideração certo grau de criatividade. No entanto, sua escolha não pode ser confundida com a total liberdade para interpretar e aplicar o direito. (CAPPELLETTI, 1993, p.23)

Há certos limites que devem ser observados pelos magistrados no momento de interpretar e aplicar o direito, sendo que a análise das consequências da decisão precisa ser identificada e avaliada sob certos procedimentos.

O magistrado deve primar pela correta interpretação e aplicação do direito, sendo que na impossibilidade de julgar com base nas normas e no direito posto, deve considerar as circunstâncias do caso e decidir com base em juízos de valor que escolher adequado.

A seguir será analisado o consequencialismo como critério de decisão, a fim de compreender se os argumentos desse gênero são considerados jurídicos, pois as consequências nem sempre guardam relação com o mundo jurídico.

Posteriormente, analisar-se-á os limites do argumento consequencialista no Direito, discorrendo sobre os pressupostos que devem ser preenchidos para a construção de um argumento consequencialista válido.

3 O CONSEQUENCIALISMO COMO CRITÉRIO DECISÓRIO

O argumento consequencialista vem sendo utilizado no Supremo Tribunal Federal com mais frequência a cada dia, sendo base de fundamento de grandes discussões tributárias.

Julgamentos fundados na ordem consequencialistas guardam uma carga de valoração, na medida em que sopesam as consequências práticas que determinada decisão pode gerar. Enquanto argumentos, *“costumam ser apresentados com o objetivo de persuadir. Eles almejam atingir um público específico com o intento de convencê-lo a fazer algo.”* (MACCORMIC, 2006, p. 17)

A avaliação dos valores estão presentes no Direito hoje existente, pois, diferentemente do positivismo de Hans Kelsen que prega a neutralidade e a pureza do discurso hermenêutico dos juristas, o direito deve levar em consideração os valores e princípios dispostos no sistema jurídico.

Com base nisso, é possível considerar que:



Enquanto o raciocínio jurídico relativo à aplicação da lei foi considerado uma simples operação dedutiva, quer se tratasse de decisão judiciária ou administrativa, devendo a solução ser apreciada unicamente segundo o critério de legalidade, sem levar em consideração seu caráter justo ou injusto, razoável ou aceitável, podia-se pretender que uma teoria pura do direito devia ignorar os juízos de valor (PERELMAN, 2000, p. 135)

O pós-positivismo supera a ideia da formalidade extrema contida no texto legal, uma vez que a literalidade desenfreada do texto de lei pode não alcançar a justiça no caso concreto, tendo em vista que muitas das vezes a lei é imprecisa e não abarca todas as situações.

Os métodos de interpretação (literal, teológica, analógica, histórica e sistemática) da norma jurídica são mecanismos utilizados pelo julgador na busca do real sentido do preceito legal. Tais métodos são ferramentas de obter resultados seguros e justos. (TÔRRES, 2005, p. 113)

Ocorre que, por vezes tais instrumentos de interpretação são insuficientes, cabendo ao juiz realizar um juízo de valor sobre determinado caso.

Como critério de decisão, as consequências não podem ser esquecidas no momento do julgamento. A motivação deve levar em consideração as consequências práticas da decisão, na linha do que determina o art. 20 da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro.

Como Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro que é, carrega em seu nome o escopo de disciplinar a aplicação das normas jurídicas, alcançando todo e qualquer ramo do Direito.

Ainda, regula a interpretação de todas as leis, trazendo critérios para os seus conflitos no tempo e espaço, bem como estabelecendo parâmetros para a interpretação da lei.

Trata-se, portanto, de uma norma cogente, devendo ter observância obrigatória.

A questão que surge diante do exposto é saber a extensão das consequências que os juízes devem considerar, bem como sobre quais bases eles devem avaliá-las. Sobre o assunto, MacCormick (2008, p. 138) assevera que:

As consequências sociais, especialmente aquelas de longo prazo, que surgem ao se adotar uma regra jurídica ao invés de outra são notoriamente difíceis de calcular. Depositar confiança na precisão das "avaliações de impacto" relativas a novas propostas legislativas pode ser um erro fácil de cometer, dadas as consequências às vezes não desejadas que podem surgir da operação normal do Direito (ou seja, dada a máxima sociológica segundo a qual projetos destinados a gerar certos estados de coisas falham frequentemente em virtude de efeitos colaterais não previstos do projeto, os quais são parcialmente determinados pelas ações que as pessoas tomam em resposta a ele; esses efeitos colaterais podem neutralizar os efeitos desejados).

Na tentativa de responder referida questão, deve-se ter em mente, inicialmente, que uma decisão consequencialista não pode ir de encontro com qualquer norma jurídica existente, sob pena de não prosperar em razão da invalidade jurídica.

Ademais, a decisão que julga com base em argumentos consequencialistas deve apoiar-se em princípios jurídicos ou em analogias com casos semelhantes a partir de regras jurídicas estabelecidas. (MACCORMIC, 2008, p. 139)

Importante destacar que uma decisão, qualquer que seja, calcada em argumentos consequencialistas ou não, precisa de justificativas adequadas. Assim, é possível considerar que:

Decidir um caso e justificar a decisão exige que essa decisão possa ser universalizada, ao menos implicitamente, e que possa ser comparada qualitativamente com os méritos de uma outra possível proposição universal (ainda que pouco definida) que lhe seja rival. (MACCORMIC, 2008, p. 137)

O consequencialismo exige do juiz a necessidade de especificar a consequência determinante relacionada à decisão, além de justificar o motivo das demais alternativas, que também possuem relação com a questão, não terem sido consideradas.

Além disso, a valoração da consequência realizada pelo juiz deve se dar através de critérios pré-estabelecidos, de forma a escolher a melhor opção para a tomada de decisão. Somente assim uma decisão consequencialista ganha status de decisão jurídica.

Sobre o assunto, vale destacar que:

O conteúdo dessa proposição singular normativa é uma afirmação ou comprovação do que se exige, proíbe ou permite a determinados indivíduos.



Donde a decisão tomada, independente do nível de justificação que se alcançou, é assim uma decisão sobre o que deve ou pode ser feito ou não. Nesta decisão é dada preferência a uma ação ou forma de comportamento da parte de uma ou de mais pessoas. Uma tal ação de preferência, no entanto, exige um julgamento de que a alternativa escolhida em algum sentido é melhor do que outra e, neste ponto, propicia a base de um julgamento de valor. (ALEXY, 2001, p. 19)

Portanto, é possível que juízes apoiem suas decisões em argumentos consequentialistas, desde que a escolha a justificar a decisão seja orientada em princípios e valores integrantes do sistema jurídico.

Ademais, uma decisão prolatada possui consequências no meio social, de modo que cada decisão deva ser tomada de maneira mais acertada possível:

Sendo a decisão judicial o resultado da atividade de justificação e, assim, da apresentação de razões que melhor expliquem porque aquela solução apontada é a correta e, de outro lado, tendo em vista que a condição para a justificação é a universalidade das razões então apresentadas, tem-se que a decisão, mesmo que válida apenas entre as partes em disputa, possui como consequência o fato de inserir no ordenamento um padrão normativo de conduta, aplicável para os outros casos que apresentem características semelhantes a este, objeto de julgamento. (PISCITELLI, 2011, p. 30)

Como o poder decisório não é ilimitado, há certos limites e procedimentos que precisam ser observados. É disso que o próximo tópico trata.

4 OS LIMITES DA DECISÃO CONSEQUENCIALISTA

Julgamentos realizados com base em argumentos consequentialistas são delicados de trabalhar, visto que a decisão tomada possui escolhas subjetivas (juízos de valor), tendo o magistrado a tarefa de escolher, dentre várias alternativas, aquela que produz os melhores resultados.

Faz-se necessário considerar que a atividade de proferir decisões não é ilimitada. Há procedimentos e passos que precisam ser seguidos para que uma decisão seja válida. O mesmo ocorre com a adoção dos argumentos consequentialistas.

Para esclarecer, Chaïm Perelman (2000, p. 172) assevera que:



argumento pragmático não é tão fácil de ser aplicado. Como escolher, em meio à multiplicidade quase infinita das consequências possíveis de um ato, aquelas atribuíveis ao ato em questão, e a ele apenas? Sabemos quantas dificuldades surgem, quase insuperáveis em muitos casos, quando se trata de determinar os danos resultantes de uma falta. Os juízes, em desespero de causa, recorrem comumente a uma noção ligada à ideia de normalidade ou à das consequências previsíveis, ou razoáveis, para deter o encadeamento das consequências com infundáveis desenvolvimentos. Semelhante política judiciária não resulta de modo algum do princípio utilitarista, que exige que se leve em consideração todas as consequências, boas e más, e nunca indicou como poderia realizar uma escolha entre elas.

Com atenção para o aspecto consequencialista, este capítulo incorpora o seguinte questionamento: “*em que medida cabe ao juiz, mais do que ao legislador, adaptar os textos legais às necessidades sociais?*” (PERELMAN, 2000, p. 83)

Em que medida a criatividade judiciária torna o juiz legislador, fazendo com que a função do magistrado esbarre no papel criativo e se iguale ao trabalho legislativo, ferindo assim a separação de poderes. (CAPPELLETTI, 1993, p. 73)

Sabendo que a análise da consequência deve ser o último método a ser adotado pelo magistrado, o desafio se dá em razão da dificuldade em localizar o limite capaz de orientá-lo no momento do julgamento. MacCormick levanta a seguinte questão (2006, p. 213): “*sobre quais valores o magistrado deve recorrer para mostrar que uma linha possível de julgamento é melhor do que outra?*”

A justificação das decisões deve levar em consideração premissas normativas consideradas em conjunto com premissas de fatos comprovados, de modo a demonstrar uma decisão racionalmente coerente com o que se pretende decidir.

É plenamente aceitável que juízes decidam com bases em razões subjetivas, buscando proferir decisões mais bem justificadas possível, com bases em normas e princípios, de forma a respeitar a razoabilidade. (MACCORMIC, 2006, p. 352)

A razoabilidade é critério orientador para tomadas de decisão, podendo ser utilizada pelo operador do direito de maneira consciente, para que as circunstâncias do caso concreto sejam criticamente avaliadas.

A razoabilidade aqui tratada se aproxima o critério da proporcionalidade, na medida em que o exame das circunstâncias seja realizado de maneira técnica, no qual haja a correta ponderação dos bens jurídicos em conflito.

Vale destacar que uma decisão não deve se apoiar unicamente na alegação de que a escolha é razoável. Uma decisão deve estar alinhada ao sistema jurídico, de forma que suas justificativas sejam orientadas pelos princípios e valores constitucionais.

Há situações em que o julgador se depara com várias soluções para a mesma controvérsia, momento em que o juízo de valor entra em cena. Sobre o assunto:

Há casos em que a decisão de um caso isolado não segue logicamente quer de afirmações estritamente fundamentadas de algum sistema de raciocínio (juntamente com proposições empíricas), nem pode essa decisão ser totalmente justificada com a ajuda das regras da metodologia jurídica; nesses casos deve-se concluir que quem decide tem de ser discreto, na medida em que o caso não seja completamente regido por normas jurídicas, regras do método jurídico e doutrinas de dogmática jurídica. Então ele pode escolher entre várias soluções” (ALEXY, 2001, p. 19)

A solução para um caso que não seja completamente regido por normas jurídicas depende da boa escolha do magistrado. As consequências devem ser analisadas criticamente sob uma perspectiva racional e imparcial, a fim de que sua justificação seja considerada válida.

Assim, o dever de coerência implica necessária ausência de contradição entre os elementos internos à norma e entre estes elementos e outras normas, o que está inegavelmente ligado, respectivamente, à lógica formal e à lógica do direito.

Fica claro que o juiz não está atrelado unicamente ao texto de lei, mas a todo o sistema jurídico. No entanto, há a necessidade do magistrado, enquanto agente administrativo, permanecer vinculado aos princípios e valores constitucionais, de modo que sua preocupação seja em relação aos direitos fundamentais.

Ainda, os argumentos consequencialistas deve limitar-se aos valores inerentes à área do direito no qual a discussão se estabelece, a fim de atingirem o status de argumento jurídico.

Não obstante ao exposto, deve-se lembrar que o Brasil é constituído na forma de um Estado Democrático de Direito com inclinações liberais do ponto de vista político, o



que agrega à tributação a função de garantir a justiça fiscal e, de um ponto de vista mais específico, a justiça distributiva. (PISCITELLI, 2011, p. 275)

É sabido que o Direito Tributário cuida da criação, fiscalização e pagamento de tributos, a fim de fornecer meios materiais para o Estado cumprir seu papel e prestar os serviços essenciais.

O Direito Tributário é parte integrante e instrumento do Estado que viabiliza sua existência e manutenção, de modo que ele deve estar em consonância com os fins estatais.

Com base nessas considerações acerca dos limites do consequencialismo, especificadamente no Direito Tributário, é possível considerar que argumentos que atendam os objetivos do Estado e da justiça fiscal podem ser enquadrados como argumentos consequencialistas válidos. Sobre o assunto, Tathiane dos Santos Piscitelli (2011, p. 32) destaca que:

A identificação dos valores do direito tributário precedem a determinação do conteúdo possível dos argumentos consequencialistas nesta área. Ora, se a consequência com a qual devemos nos preocupar é aquela vinculada à universalidade da decisão, um argumento consequencialista válido (ou seja, que esteja focado nas consequências que importam) deverá tratar da aceitabilidade da aplicação universal da decisão em face dos valores do direito tributário. Caso uma dada decisão subverta algum desses valores, seria possível defender que a sua consequência não é aceitável e, logo, há razões que justificam a não prolação da decisão nestes termos.

Portanto, somente com base em todos os pressupostos tratados neste capítulo, pode-se considerar válida a decisão que faz uso de argumentos consequencialistas. Sem isso, há razões para defender que a decisão não possui fundamentos adequados e estruturados a ponto de afirmar o que se pretende convencer.

5 ARGUMENTOS CONSEQUENCIALISTAS NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

A análise de casos concretos neste trabalho é fundamental para a compreensão da teoria da argumentação jurídica no direito tributário brasileiro. Para isso, será tratado



de alguns casos tributário do Supremo Tribunal Federal que envolveram argumentos consequentialistas e a modulação de efeitos dos julgados.

O primeiro caso versa sobre uma questão antiga debatida pelo STF, mas que possui grande impacto na compreensão da argumentação jurídica. Ainda sobre ele, vale destacar que o mesmo foi analisado pela Tathiane dos Santos Piscitelli em sua tese de doutorado, já referenciada neste trabalho.

O Direito Tributário é parte integrante de todo ordenamento jurídico, de tal sorte que sua aplicação se dá através dos métodos de interpretação aplicáveis a qualquer dos ramos da área jurídica.

A tributação viabiliza a manutenção do Estado, de modo a garantir a prestação de serviços públicos essenciais. Sem isso, não haveria condições de estabelecer convívio social organizado. Ademais, o Brasil é um Estado Democrático de Direito, de forma que a tributação deve atender a justiça fiscal. (PISCITELLI, 2011, p. 233)

Com base nisso, Tathiane dos Santos Piscitelli (2011, p. 236) destaca que:

(...) argumentos cujo foco esteja voltado para a realização ou mitigação de um desses elementos, tendo em vista as consequências decorrentes da universalização da decisão judicial, serão argumentos consequentialistas válidos e, portanto, argumentos jurídicos passíveis de integrarem a justificação de uma dada decisão judicial.

O primeiro caso analisado discorreu sobre o direito a crédito de IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) nas operações tributadas à alíquota zero (isentas) e não tributadas.

Este caso chegou ao Supremo Tribunal Federal e teve como ponto central a divergência interpretativa o art. 153, § 3º, da CF/88, que disciplina o princípio da não-cumulatividade para o IPI.

É preciso considerar neste caso que, em 05.03.1998, o Plenário do Supremo Tribunal Federal analisou o Recurso Extraordinário nº 212.484 e julgou pela existência de direito a crédito de IPI mesmo nos casos de entrada de produtos isentos. Em 2002, quando o Supremo Tribunal Federal analisou o Recurso Extraordinário nº 357.277, esse entendimento foi estendido às operações tributadas à alíquota zero.



Ambos os casos estavam fundamentados na ideia de que não havia qualquer limitação contida na Constituição quanto à impossibilidade do direito a crédito.

Ocorre que, em 2003, a discussão voltou ao Plenário do Supremo Tribunal no Recurso Extraordinário nº 370.682. Esse julgamento acabou por reverter o entendimento até então existente, no qual restou decidido pelo reconhecimento de que o direito a crédito do imposto estava limitado à cobrança respectiva nas operações anteriores.

O julgamento deste último recurso finalizou em 2007, tendo o Ministro Ricardo Lewandowski suscitado questão de ordem no Recurso Extraordinário nº 353.657, cujo julgamento foi realizado em conjunto com o de nº 370.682, visto serem sobre a mesma tese. O referido Ministro tratou suscitou a modulação temporal dos efeitos da decisão, a fim de que a segurança jurídica fosse preservada. Vale destacar trecho:

(...) em duas ocasiões anteriores, a última em 18.12.2002, o Plenário desta Suprema Corte manifestou-se favoravelmente, por ampla maioria, ao creditamento do IPI nas operações de que tratam os recursos sob exame. E com base nessas decisões foram tomadas várias outras, de caráter monocrático, neste tribunal, e de natureza coletiva, no Supremo Tribunal de Justiça e nos Tribunais Regionais Federais.

Em pesquisa que realizei, pude perceber que, não obstante a tendência que aqui se manifesta acerca da mudança do entendimento sobre a matéria, praticamente todos os tribunais Regionais Federais e mesmo os magistrados de primeira instância da Justiça Federal continuam a prestigiar a jurisprudência predominante na Corte.

(...) os contribuintes, fiados em entendimento pacificado na Suprema Corte do País, por quase uma década, visto que as primeiras decisões datam do final dos anos 90, passaram a creditar-se, de forma rotineira, do IPI decorrente das operações que envolviam a entrada de insumos isentos, tributados com alíquota zero ou não tributados.

Por tal motivo, e considerando que não houve modificação no contexto fático e nem mudança legislativa, mas sobreveio uma alteração substancial no entendimento do STF sobre a matéria, possivelmente em face de sua nova composição, entendo ser conveniente evitar que um câmbio abrupto de rumos acarrete prejuízos aos jurisdicionados que pautaram suas ações pelo entendimento pretoriano até agora dominante.

Isso, sobretudo, em respeito ao princípio da segurança jurídica quem no dizer de Celso Antonio Bandeira de Mello, tem por escopo “evitar alterações surpreendentes que instabilizem a situação dos administrados”, bem como “minorar os efeitos traumáticos que resulta de novas disposições jurídicas que alcançaram situações em curso”.

A questão da modulação dos efeitos do julgado em razão da preservação da segurança jurídica foi importante para este trabalho, pois foi possível pensar sobre o peso que a segurança possui em relação aos julgamentos ocorridos no Supremo.

Como contra-argumento, a maioria dos Ministros citou o fato de que inexistia jurisprudência consolidada sobre o tema. Ademais, foi citada a questão da restrição da modulação apenas nos casos de declaração de inconstitucionalidade.

Com base nas informações e argumentos apresentados, pode-se concluir que os Ministros levaram em consideração as consequências da decisão, apresentando argumentos que podem ser considerados jurídicos.

O segundo caso versa sobre a tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 574.706, no qual trata da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

A tese adotada pelos Ministros foi a de que o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. Destaca-se que o processo ainda não transitou em julgado, tendo em vista que a Fazenda Pública apresentou Embargos de Declaração, pendentes de apreciação por parte do Supremo.

O ponto central que interessa para este trabalho reside na possibilidade de modulação dos efeitos, a considerar o parecer da Procuradoria-Geral da República que opinou pela modulação dos efeitos da decisão.

A manifestação da Fazenda neste parecer argumenta que a modulação dos efeitos se justifica especialmente em razão dos impactos fiscais que uma decisão abrangente, que assegurasse a restituição a todos os contribuintes, causaria.

Destaca, ainda, a *“atual e notória crise econômica pela qual passa o país”* como dado agravante ao cenário de eficácia retrospectiva da decisão. A posição faz eco a pedido da Fazenda Nacional nesse sentido.

A possibilidade de modulação de efeitos dos julgados do STF está contida no art. 27 da Lei nº 9.868/1999 que, além da possibilidade de modulação dos efeitos das decisões proferidas em controle concentrado, tem sido estendida, há tempos, às decisões em controle difuso de constitucionalidade.

O art. 927, parágrafo 3º, do Código de Processo Civil também trata sobre o assunto, prevendo a modulação na hipótese de “alteração de jurisprudência dominante no Supremo Tribunal Federal e dos tribunais Superiores ou daquela oriunda de julgamentos de casos repetitivos”. Em qualquer dos casos, a decisão se justifica à luz da preservação da segurança jurídica e da proteção do interesse social.

A questão é saber até que ponto os argumentos da Fazenda se justificam e se cumprem os requisitos para a modulação dos efeitos. O impacto financeiro de uma decisão contrária à Fazenda Pública é argumento frequentemente empregado para justificar o “interesse social”.

Ficou constatado neste trabalho a possibilidade de argumentos consequentialistas nas decisões judiciais, mas deve-se levar em conta que o uso indiscriminado e retórico da crise fiscal e econômica pela qual passa o país não pode ser razão para modular efeitos de julgados proferidos pelo Supremo.

É preciso muita cautela ao considerar o impacto financeiro como fundamento para restrição dos efeitos das decisões, na medida em que tais atitudes colocam em risco os direitos dos contribuintes.

No caso da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, a Fazenda estimava que o impacto financeiro de uma decisão pela inconstitucionalidade seria de, aproximadamente, R\$ 230 bilhões, segundo o Anexo de Riscos Fiscais da Lei Orçamentária Anual para o exercício de 2019.¹

Sobre o montante indicado acima, não há qualquer indicação plausível que justifique o montante estimado de impacto, uma vez que o mesmo valor sofreu várias alterações ao longo do andamento do processo no STF.

Vale destacar que o STF deve decidir com base na realidade do Brasil. Todavia, uma decisão não deve focar somente na crise fiscal, pois há tempos o país vive em desequilíbrio com as contas públicas.

¹ Argumentos financeiros e modulação de efeitos. **Valor Econômico**, São Paulo, 07 de jun. de 2019. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2019/06/argumentos-financeiros-e-modulacao-de-efeitos.ghtml>>. Acesso em 14 de jun. de 2020.

Assim, percebe-se que o método consequencialista de decisão leva o julgador a resolver questões complexas e de grande interesse social, na medida em que decisões judiciais produzem grandes consequências.

De fato, o juiz possui o poder de mudar a realidade num caso concreto e fazer a justiça, mas jamais deve deixar de lado as consequências que sua escolha pode gerar. É preciso razoabilidade e proporcionalidade no momento de decidir com base nas consequências, pois caso contrário o Poder Judiciário estaria legislando e ferindo a separação dos poderes.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo proposto no início deste trabalho foi o de analisar como se opera o argumento consequencialista no Direito Tributário, com ênfase na segurança jurídica que as decisões jurídicas causam.

Toda escolha envolve consequência, de modo que no judiciário isso não poderia ser diferente. O ponto é compreender como os juízes avaliam as circunstâncias e julgam suas causas, bem como até que ponto é possível decidir pelas consequências da decisão.

Para tanto, discorreu-se acerca do conceito do método consequencialista de decisão, no qual os juízes se apoiam para confrontar argumentos e justificar suas escolhas, de modo a demonstrar que aquela escolha é a correta.

A teoria consequencialista é instrumento pelo qual o magistrado estabelece critérios que indiquem quais razões considerar para justificar a decisão, de modo a conferir maior segurança jurídica.

Tendo em vista o estudo, pode-se estruturar o argumento consequencialista da seguinte forma: (i) primeiro deve ser realizado uma análise das possíveis consequências que determinada decisão pode gerar; (ii) em segundo lugar, deve-se avaliar quais consequências atendem melhor aos valores consagrados pelo Direito.

O art. 20 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro estabelece que as consequências práticas não podem ser esquecidas no momento do julgamento, de modo não se pode falar que ao juiz não cabe a análise dos efeitos práticos da decisão, visto que há previsão legal sobre o assunto.

Foi analisado que os argumentos consequencialistas não podem ser utilizados sem moderação, sendo que há procedimentos que precisam ser observados para a validação do argumento.

A escolha calcada nas consequências do julgado deve ser utilizada somente quando houver mais de uma solução para o caso analisado. Em consonância ao exposto, a decisão deve observar a consistência e coerência dos argumentos.

Ficou constatado que juízes podem decidir com bases em razões subjetivas, buscando proferir decisões o mais bem justificadas possível, com base em normas e princípios, sem deixar de lado a razoabilidade.

Assim, a solução para um caso que não seja completamente regido por normas jurídicas depende da boa escolha do magistrado. As consequências devem ser analisadas criticamente sob uma perspectiva racional e imparcial, a fim de que sua justificação seja considerada válida.

No Direito Tributário, especificadamente, pode haver decisão fundada em argumentos consequencialistas, desde que tais argumentos estejam em linha com os objetivos do Estado, considerado que a tributação pode ser utilizada de modo instrumento a garantir a justiça fiscal e justiça distributiva.

A segurança jurídica, por sua vez, está presente sempre que o magistrado toma uma escolha como sendo a mais adequada para a situação, levando em consideração os efeitos práticos da decisão na sociedade, pois toda sentença ou acórdão possui peso e acaba influenciando as condutas dos contribuintes.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoria da argumentação jurídica: a teoria do discurso racional como teoria da justificação jurídica**. São Paulo: Landy Livraria Editora e Distribuidora Ltda, 2001.



Argumentos financeiros e modulação de efeitos. **Valor Econômico**, São Paulo, 07 de jun. de 2019. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2019/06/argumentos-financeiros-e-modulacao-de-efeitos.ghtml>>. Acesso em 14 de jun. de 2020.

BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Trad. Ari Marcelo Solon. 2. ed. São Paulo: EDIPRO, 2014.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm>. Acesso em: 14 jun. 2020.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 212.484, relator(a): Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 05/03/1998, publicado em 27/11/1998.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 357.277, relator(a): Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2002, publicado em 06/06/2003.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 370.682, relator(a): Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 06/10/2010, publicado em 17/11/2010.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 574.706, relator(a): Min. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, publicado em 02/10/2017.

CAPPELLETTI, Mauro. **Juízes legisladores?**. Trad. Carlos Alberto Alvaro de Oliveira. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1993.

CARVALHO, Cristiano. **Teoria da decisão tributária**. São Paulo: Almedina, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

_____. **Direito tributário, linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

MACCORMIC, Neil. **Argumentação jurídica e teoria do direito**. Trad. Waldéa Barcellos. São Paulo: Martins Fontes, 2006.



_____. **Retórica e o Estado de Direito**. Trad. Conrado Hübner Mendes. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

PERELMAN, Chaïm. **Lógica Jurídica: nova retórica**. Tradução de Verginia K. Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

SANTOS, Paula Gonçalves Ferreira. **Uma argumentação consequencialista na solução de consulta tributária**. São Paulo: Almedina, 2017.

MÜLLER, Friedrich. **Teoria estruturante do direito**. Trad. Peter Naumann, Eurides Avance de Souza. 3. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

PISCITELLI, Tathiane dos Santos. **Argumentando pelas consequências no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2011.

TIPKE, Klaus. **Direito tributário**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Ed., 2008.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Tratado de direito constitucional tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo. São Paulo: Saraiva, 2005.

