



Universidade de Brasília – UnB

Faculdade de Direito – FD

Curso de Graduação em Direito

PATRÍCIA BOUVIER DO NASCIMENTO SILVA

**O SUPREMO E O CONSEQUENCIALISMO NO DIREITO TRIBUTÁRIO:  
UMA CRÍTICA AO DISTANCIAMENTO DA REALIDADE**

BRASÍLIA-DF

2019

PATRÍCIA BOUVIER DO NASCIMENTO SILVA

**O SUPREMO E O CONSEQUENCIALISMO NO DIREITO TRIBUTÁRIO:  
UMA CRÍTICA AO DISTANCIAMENTO DA REALIDADE**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Direito da Universidade de Brasília, como requisito à conclusão da disciplina Redação de Monografia e à obtenção do grau de Bacharel em Direito.

**Orientador:**

Prof. Dr. Antônio de Moura Borges

BRASÍLIA-DF

2019

**COMO CITAR:**

SILVA, Patrícia Bouvier do Nascimento. **O Supremo e o Consequencialismo no Direito Tributário: uma crítica ao distanciamento da realidade**, 2019. 73f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília-DF, 2019.

PATRÍCIA BOUVIER DO NASCIMENTO SILVA

**O SUPREMO E O CONSEQUENCIALISMO NO DIREITO TRIBUTÁRIO:  
uma crítica ao distanciamento da realidade**

Trabalho de Conclusão de Curso defendido e aprovado na Faculdade de Direito da Universidade de Brasília, como requisito à conclusão da disciplina Redação de Monografia e à obtenção do grau de Bacharel em Direito, submetido para aprovação da seguinte comissão examinadora:

---

Prof. Dr. Antônio de Moura Borges – Orientador

Professor Adjunto da FD-UnB

---

Prof. M.e Alberto Medeiros Filho – Examinador

Professor Assistente da FD-UnB

---

Prof. Dr. Othon de Azevedo Lopes – Examinador

Professor Adjunto da FD-UnB

Brasília, 09 de dezembro de 2019, às 8 horas da manhã.

## AGRADECIMENTOS

A minha mais profunda gratidão à Universidade de Brasília, onde tive o meu primeiro contato com a interdisciplinaridade, a iniciação científica, os grupos de estudo e a extensão. Dedicar-me-ei sempre ao maior valor aqui aprendido: o diálogo como fonte de conhecimento. A todos os professores que me mostraram o caminho, aproveitando para desejar meus melhores cumprimentos à banca de notável conhecimento, com especial gratidão ao meu orientador.

Aos meus pais, Jacqueline e Alexandre, e ao meu irmão, pelo amor incondicional e o apoio nas horas mais difíceis. À Maria, minha filha canina: além de me fazer feliz diariamente, esteve do meu lado por inúmeras madrugadas de estudo.

Aos integrantes da minha família do coração, especialmente Sumarli Campos, Thaís Oliveira, Sarah de Campos, Verena Iseli (Veve), Ruedi Iseli (Präsident), Luíza Galli, Yvonne Dadufalza, Christopher Dadufalza, Benjamin Iseli, Andrea Kaupp e Hervé Kaupp. Vocês trouxeram a bagagem mais significativa à minha vida.

Ao Projeto Veredicto por me familiarizar com temas sócio-político-jurídicos e os institutos dos tribunais nacionais e internacionais e por me apresentar à tarefa de ser coordenadora na gestão das Marias. Ao Projeto Para Além dos Direitos, onde o Direito se tornou interessante pelas ótimas questões levantadas e pelo brilhantismo dos membros. Aos membros do G-Tax sempre comprometidos em agregar às discussões tributárias.

A todos com quem eu tive o prazer de trabalhar nos meus estágios, meu muito obrigada. Recordo com afeto o gabinete do Supremo, que foi extremamente acolhedor e inspirador, especialmente os verdadeiros professores, Walter Schröder e Pedro Felipe Santos. Não posso deixar de mencionar a inspiração deste estudo, a assessora Andrea Magalhães, autora do livro “Jurisprudência da Crise”. Ainda, com carinho, ao meu querido chefe Vitor Dias Silva, por me permitir debutar na advocacia tributária e me passar vários estudos como tarefa, sem os quais tornaria impossível concluir esta monografia.

A todos os meus amigos da faculdade e colegas estagiários, por todos os momentos de apoio, troca de ideias, risada e carinho. Só não menciono o nome de cada um porque, afortunadamente, eu tenho muitos a agradecer e não caberia em uma página.

Obrigada a todos vocês por nossos encontros, que contribuíram com quem eu sou hoje, tornando-me capaz de escrever o que está neste trabalho!

## RESUMO

Considerando os recentes esforços do Estado brasileiro para a tentativa de retomada da economia, o presente trabalho se propõe avaliar o argumento consequencialista juseconômico da jurisdição constitucional em matéria tributária no período de 2017 a 2019, a fim de auxiliar na busca de uma decisão racional eficaz e previsível, para a melhor concretude dos direitos dos jurisdicionados, com a manutenção e o desenvolvimento das atividades do Estado e da economia e a garantia da segurança jurídica. Usa-se o consequencialismo como perspectiva empírica de tomada de decisão, pela qual a jurisdição constitucional, bem como os poderes executivo e legislativo, faz a escolha da opção que mais materializa o direito, mediante uso de normas, mas também de informações sobre a realidade. Para tanto, apresentam-se dados para entender o contexto brasileiro, utiliza-se a base teórica da Jurisprudência da Crise contextualizada em um período já de recuperação econômica e da Ambivalência de Princípios, a explicar a finalidade, importância e legitimidade do uso de tal argumento e estudam-se dois casos na temática tributária exemplificativos da necessidade de análise holística do impacto da decisão da suprema corte. Concluiu-se que, após a tentativa de diálogo entre os poderes para concretizar os objetivos da República, resta ao Supremo Tribunal Federal fazer uma escolha motivada, munido não só do texto constitucional pelo qual é Guardião, mas também do argumento consequencialista que seja comprovado, bem como ele pode revisitar a necessidade de institutos e refletir sobre a criação de órgão técnico a lhe auxiliar na adjudicação da matéria.

**Palavras-chave:** Supremo Tribunal Federal. Estratégias consequencialistas. Legalidade Tributária. Constitucionalismo dialógico. Análise empírica.

## ABSTRACT

Considering the recent efforts of the Brazilian State to try to recover the economy, the present work proposes to evaluate the legal and economic consequentialist argument of the constitutional jurisdiction in tax matters from 2017 to 2019, in order to help in the search for an effective rational and predictable decision, for the best concretization of the rights at stake with the maintenance and development of the activities of the State and the economy and ensuring legal certainty. Consequentialism is used as an empirical decision-making perspective, whereby the constitutional jurisdiction, as well as the executive and legislative powers, choose the option that most materializes the law, through the use of norms, but also information about the reality. Therefore, data are presented to understand the Brazilian context, using the theoretical basis of the Case Law of the Crisis contextualized in a period of economic recovery and the Ambivalence of Principles, to explain the purpose, importance and legitimacy of using such an argument and two cases on the tax theme are studied exemplifying the need for holistic analysis of the impact of the supreme court decision. It was concluded that, after the attempt of dialogue between the powers to achieve the Republic's objectives, it is left to the Brazilian Supreme Court to make a motivated choice, armed not only with the constitutional text for which is its Guardian, but also with the consequentialist argument that is proven, as well as the court can revisit the need for institutes and reflect on the creation of a technical body to assist it in the subject's adjudication.

**Keywords:** Brazilian Supreme Court. Consequentialist Strategies. Tax Legality. Constitutional dialogue. Empirical analysis.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	8
<b>1. CONTEXTO E MARCOS TEÓRICOS DA ANÁLISE JUSECONÔMICA</b> .....	11
1.1. O papel do Estado diante de direitos socioeconômicos e crescimento econômico ...	11
1.2. Como o Supremo julga matéria tributária com recursos escassos? .....	23
1.2.1. O Realismo jurídico e o Consequencialismo .....	27
1.2.2. As Estratégias Consequencialistas e a Legalidade Tributária .....	29
<b>2. ESTUDO DE CASOS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL</b> .....	36
2.1. Aproveitamento de créditos de IPI na ZFM (RE 596.614 e RE-RG 592.891).....	37
2.2. Exclusão do ICMS na base de Cofins e PIS (RE-RG 574.706) .....	44
2.3. Discussão dos resultados .....	52
<b>CONCLUSÃO</b> .....	56
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	59



## INTRODUÇÃO

Este estudo consiste em avaliar a prática adjudicatória da nossa jurisdição constitucional no que concerne ao uso de argumento consequencialista juseconômico em demandas tributárias, no período de 2017 a 2019, em que se marcou uma lenta recuperação econômica e institucional no país. Ao entender como ocorre a atuação da suprema corte mediante o uso de método empírico, a partir do desenho dos potenciais cenários resultantes da decisão obtidos por normas e dados da realidade que apoiam e comprovam a prognose fática, visa-se constatar se está de acordo com os limites de suas capacidades institucionais e com o constitucionalismo dialógico que ocorre entre os poderes.

Aproveita-se igualmente para fazer uma comparação do uso da análise empírica entre os “órgãos democráticos” e o Supremo, a fim de saber qual poder é responsivo ao contexto socioeconômico, para o desenvolvimento do país, não só para o crescimento econômico, e para a tutela dos direitos, a concretizar os fins da República, estes ameaçados em momentos de economia enfraquecida, em que a desigualdade social e regional pode se fazer crescente e o desenvolvimento nacional pode restar prejudicado. É ainda importante refletir sobre a necessidade de institutos, seja para dissolver formalidades que provoquem mais insegurança jurídica, seja para criar órgão técnico que consiga dar pareceres à corte no que tange a filtrar a argumentação técnica de *amici curiae* e de debates públicos e trazer dados que corroborem no juízo consequencialista na tomada de decisão.

De início, destaca-se que o Supremo Tribunal Federal (STF) se utiliza de argumentos consequencialistas em todos os ramos do direito, entretanto, neste trabalho escolheu-se como unidade de análise o direito tributário, visto que o princípio da legalidade norteia a interpretação das normas tributárias, o qual entra em ambivalência principiológica, conceito de Humberto Ávila quando o Supremo se utiliza de argumento consequencialista baseado em outro valor constitucional, como os objetivos da República, a realizar uma ponderação holística das previsões constitucionais. Outrossim, o Supremo pratica o juízo consequencialista em ambos os tipos de controle de constitucionalidade, mas os casos selecionados para análise neste trabalho são de recursos extraordinários, portanto, do controle difuso, que tiveram sua respectiva repercussão geral reconhecida, outro fator para a análise consequencialista, pois, além de ser possível suspender o trâmite de vários processos, a prolongar a insegurança jurídica, a decisão traz efeitos agregativos por ser adotada por todas as outras jurisdições.

Os recursos voltados à concretização de políticas públicas e a tutela de direitos socioeconômicos fundamentais, a exemplo dos direitos à saúde, à educação e à seguridade social, derivam da arrecadação estatal de tributos, os quais são recolhidos dos contribuintes que promovem a circulação de riqueza na economia ocasionada pela sua atividade econômica. Em razão da escassez de recursos em um momento em que a economia ainda é frágil e deficitária, há uma sistematização de problemas a serem judicializados, de sorte que o desenho institucional vigente no Brasil provoca a atuação do Supremo. Capaz de desincentivar agentes econômicos a investir no país ou de alterar a agenda estatal, a realidade sócio-jurídico-econômica gerada após a decisão é um fato ao qual a jurisdição constitucional pode sensibilizar-se, fazer-lhe alheia ou omiti-lo em suas razões.

É esse, sobretudo, o problema de pesquisa do presente trabalho, visto que a suprema corte brasileira é quem, muitas vezes, tomará as decisões sobre a destinação dos recursos em jogo quando provocada, o que acaba por lhe instituir a capacidade de estabelecer política pública. Assim, essa técnica interpretativa utilizada pelo Supremo também pode ser vista como estratégia política da corte, quando esta toma para si a função política para realocar recursos, conforme a teoria trazida por Andrea Magalhães (2017), e ao considerar uma ambivalência de princípios, destacada por Humberto Ávila.

Aproveita-se, então, para compreender como a suprema corte brasileira mantém o compromisso com os valores do constitucionalismo em nossa cultura política, quando da prognose de consequências da sua adjudicação. Isso porque o STF é acusado de ser muito atrelado ao neoconstitucionalismo, resposta pós-positivista que examina normas pelos princípios constitucionais, além de o Supremo considerar que, aplicar a norma tributária, sob o princípio da legalidade, sem considerar os fatos, os quais têm grande relevância na metodologia juseconômica, pode levar a devastadores efeitos agregativos e distributivos da decisão.

Assim, analisa-se o fenômeno político-jurídico do nosso ordenamento, pois, identificadas tendências de argumentação adotadas pela nossa suprema corte, a experiência constitucionalista implica em uma mudança de paradigma no modo como são tomadas as decisões judiciais em âmbito extraordinário, bem como mudam-se as expectativas acerca do julgamento, ao se compreender que o Supremo julga por argumentos não só tributários, mas também consequencialistas, o que importa na própria segurança jurídica vinculada às decisões da corte.

Quer-se ainda familiarizar o meio acadêmico com o tema da relevância dos argumentos consequentialistas nas decisões do STF, conforme a cultura política e contexto sócio-político-jurídico-econômico brasileiro. Com efeito, essa é uma forma de exibir a riqueza do constitucionalismo brasileiro, a demonstrar quais são as soluções criadas, sem prejuízo do questionamento a respeito dos instrumentos, a necessidade dos institutos e as posições interpretativas adotadas por nossa jurisdição constitucional.

A justificativa da pesquisa está na necessidade de impulsionar um modelo brasileiro de argumentação consequentialista juseconômica para uma decisão racional eficaz e previsível, a partir do momento que se entende a lógica da tomada de decisão do Supremo, para garantir a segurança jurídica dos jurisdicionados e ser responsiva com a realidade do nosso país, a tomar decisão empírica, ao possuir dados o suficiente para comprovar os prognósticos.

Divide-se o presente estudo em dois capítulos: um que apresenta o contexto sócio-político-jurídico-econômico do Brasil e a base teórica que expõe a finalidade, importância e legitimidade do uso do argumento consequentialista juseconômico, mediante revisão de dados e de textos, e outro que realiza uma análise crítica sobre a utilização e a qualidade dos argumentos levantados nos casos de lide tributária, julgados pelo Supremo, que repercutiram no que concerne aos altos valores controvertidos e o uso de argumentação prognóstica

## **1. CONTEXTO E MARCOS TEÓRICOS DA ANÁLISE JUSECONÔMICA**

### **1.1. O papel do Estado diante de direitos socioeconômicos e crescimento econômico**

Antes de adentrar ao cerne de pesquisa deste estudo, é necessário uma breve contextualização sócio-político-jurídico-econômica brasileira, a delinear a cultura política brasileira, para que se entenda: o motivo de se realizar uma análise consequentialista juseconômica, o que as questões tributárias têm a ver com direitos socioeconômicos e crescimento econômico e onde se enquadra o Supremo Tribunal Federal nessa discussão.

Em 2015, o Governo então vigente reconheceu que, desde agosto de 2014, o Brasil entrou em crise econômica, tornando-se mais grave em novembro, pela queda dos preços do barril de petróleo (DE MORAES, 2015). Desde a recessão compreendida entre 2014 a 2016, com R\$ 486 bilhões perdidos, a economia vem se recuperando lentamente, mas ainda sente seus efeitos, como apontam os dados macroeconômicos do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), que, até o segundo trimestre de 2019, o Produto Interno Bruto (PIB) só recuperou 30% dessa perda (ESTADÃO CONTEÚDO, 2019). Nessa conjuntura, a meta fiscal de 2019 era um déficit de até R\$ 139 bilhões, reduzido em 47% após o resultado de alguns atos do governo vigente (RODRIGUES; CASTRO, 2019) e possibilitaram uma alta no PIB acima do previsto no terceiro semestre de 2019, sendo que os principais feitos serão aqui citados.

O período de 2017 a 2019 coincidiu como uma fase em que os poderes não só lançaram uma série de medidas na tentativa de reaquecer a economia, mas também um momento em que se pretende restituir a fé nas instituições que sofreu uma queda significativa entre 2014 e 2017 (RAMOS, 2017, p. 14). Tal desconfiância decorre, de um lado, da discussão sobre a probidade jurídico-política do impeachment de Dilma Rousseff de 2016 e de eventos com grande repercussão política, como a condenação do ex-Presidente Lula, ambos do mesmo partido, e, por outro lado, da crença da urgente mudança de legenda política no governo, que reduzisse a influência do Estado na economia e afastasse a corrupção investigada pela Operação Lava Jato da Polícia Federal desde 2014, para que se deixasse o país “finalmente nos trilhos” em termos econômicos, políticos e morais. Culminou-se em uma luta simbólica e polarizada, em que não se apoia o debate sobre certa política socioeconômica e seus potenciais efeitos, devido a uma rejeição alheia ou um apoio comum prévios e acríticos, acentuados neste momento.

Na tentativa de gerar crescimento econômico entre 2017 e 2019, o mais notável curso dos Poderes Executivo e Legislativo federais, de antes e após a eleição de 2018, foi a execução de uma agenda reformista fiscal e pró-mercado.

Até então, as grandes reformas estruturais propostas foram: 1) sob o governo Temer, a Emenda Constitucional nº 95/2016, do Teto dos Gastos Públicos, que instituiu regime fiscal que restringe por 20 anos o orçamento público dos órgãos federais, da educação e da saúde aos mesmos valores do ano anterior corrigidos (BRASIL, 2016, art. 106, 107, § 1º, II, 110, II) e a reforma trabalhista, na forma da Lei nº 13.467/2017, que prometeu uma onda de formalização e a abertura de 2 milhões de vagas em 2018 e 2019, quando o cenário era de 13,3 milhões (12,8%) de desempregados (BOMFIM, 2018); 2) pelo governo Bolsonaro, a reforma a previdência, cuja PEC nº 6/2019 aprovada em 2019 prevê uma economia de R\$ 630 bilhões à União em 10 anos (RESENDE, 2019), e a “minirreforma trabalhista” da MP nº 905/2019 que visa estimular a contratação de jovens, ao instituir nova modalidade de contrato de trabalho com reduzidos encargos na folha de pagamentos (BRASIL, 2019); e 3) a reforma tributária que, por ora, é mais factível de ser aprovada pela PEC nº 45/2019, proposta pelo legislativo federal e sugere simplificar o sistema tributário, a unir cinco tributos indiretos, e redistribuir a carga tributária entre entes federados pela adoção do princípio do destino (BRASIL, 2019).

Importante apontar que as reformas propostas até este momento e os demais incentivos e desincentivos lançados pelos governos pós-recessão possuem indícios de não serem responsivos aos direitos socioeconômicos da população, em razão de as variáveis escolhidas não parecerem influenciar no desenvolvimento nacional. Isso porque a análise das consequências das reformas parece ser pautada, principalmente, nos valores que trarão aos cofres públicos, em outras palavras, correndo-se o risco de se tornarem em mera mudança legislativa, a qual impacta muito sobre direitos, mas pouco sobre o crescimento econômico. Comprova-se isso ao comparar países como Suíça, com muita regulamentação trabalhista, e Estados Unidos, com pouca, para ver que ambos têm bom crescimento econômico (BOTERO, 2004, p. 1.363), mas, devido a benefícios legais (RONCAGLIA, 2007) e a uma das distribuições salariais mais equivalentes do mundo, a Suíça possui menor desigualdade social (SWI, 2018).

Exemplo de mera alteração da lei são as consequências da reforma trabalhista que demonstram feia falha prognóstica. Verificou-se, no terceiro trimestre de 2019, uma queda de somente 1% da taxa de desemprego, totalizando 12,5 milhões, que culminou no recorde histórico da informalidade, de 11,8 milhões de trabalhadores sem carteira assinada e de 24,4 milhões de trabalhadores autônomos (AGÊNCIA IBGE, 2019), de forma que criaram-se

trabalhos de baixa qualidade e pouco protetivos. Simultaneamente, apurou-se que metade dos estados brasileiros possuem mais empregos informais e, destes, a maior parte estão nos estados mais pobres (CAPETTI; GARCIA, 2019), além de nessas regiões aumentar a taxa de subutilização no segundo trimestre de 2019 (ÉPOCA NEGÓCIOS, 2019).

Quer dizer, a reforma do Temer não foi eficaz em incentivar a oferta de trabalho, muito menos em dar condições dignas ao trabalhador, e aprofundou desigualdades regionais, atentando-se que o que saldo positivo de vagas pode ter se dado somente em razão da recuperação econômica. Regras menos protetivas agravaram a vida dos trabalhadores em prol de aumentar lucros empresariais, ao reduzir encargos sociais e trabalhistas sobre a folha de pagamento, e de diminuir lides por se restringir o acesso do trabalhador à justiça por cobrar-lhe custas processuais (FILGUEIRAS, 2019, p. 32-33).

Com o uso da mesma variável, os encargos trabalhistas, tampouco a “minirreforma” temporária parece que contribuirá para melhorar o panorama da questão trabalhista. Conquanto, ao seu ver, eles seriam a razão para não contratação de jovens, sabe-se que o motivo é, na verdade, o empregador não ter certeza da capacidade produtiva desses candidatos, por não terem prévia experiência, o que poderia ser aferido pelo já criado contrato temporário. Assim, reduziram-se os encargos, a resultar em: redução da alíquota de FGTS para 2%, possibilidade de aumento da jornada de trabalho, autorização de trabalho aos domingos e feriados, desconto da contribuição previdenciária sobre o seguro-desemprego, etc. (BRASIL, 2019, arts. 7º, 8º, 28 e 43), além do efeito colateral de reduzir incentivos à contratação de pessoas mais velhas.

Em vez dessa escolha de variável que cria trabalho precário, poder-se-ia ter proposto, por exemplo, políticas públicas na educação: uma de longo prazo, a formar mão-de-obra visada e qualificada, e outra de curto prazo, com relação a treinamento profissionalizante. Ou mesmo uma compensação ou dedução de uma parte de tributos ou o oferecimento de subsídios para incentivar empresas a contratarem jovens e pessoas de idade mais avançada, sem prejudicar seus direitos, o que implicaria na necessidade de buscar receita de outros modos mais justos, os quais ainda serão demonstrados. No fim, o que cria empregos (e de qualidade) é uma economia saudável, só que as tentativas dos últimos governos de curá-la parecem gerar curas parciais e efêmeras, o que fortalece o “vírus” a longo prazo, este sendo o aumento da desigualdade social.

Há diversos outros indícios de desconsideração de aspectos sociais, como o Ministro da Economia do governo Bolsonaro propor congelar a alta real do salário mínimo (MENDONÇA, 2019), enquanto o preço de produtos e serviços aumentam com a inflação, a reduzir o poder de

compra que já é precário para boa parte dos consumidores do Brasil. Veja, pelos dados do IBGE, da população brasileira em 2018, metade vive com R\$ 413 ao mês (AMORIM, 2019) e um quarto está abaixo da linha da pobreza (SILVEIRA, 2019), sendo que, entre 2014 a 2018, 4,5 milhões de brasileiros passaram à condição de miséria, somando 13,5 milhões que vivem com menos de R\$ 145 ao mês em 2018, com 200 mil pessoas entrando nessa faixa em 2017 e 2018 (EXTRA, 2019).

Por outro lado, reconhecendo-se que reformas econômicas devem vir atreladas ao desenvolvimento social, o pacote recentemente anunciado pelo Presidente da Câmara, Rodrigo Maia, é certo em propor prever o Bolsa Família na Constituição Federal, para garantir renda a quem está em condição vulnerável, a combater a pobreza e diminuir a desigualdade (XAVIER, 2019). Elevar uma matéria ao nível constitucional é atribuir maior tutela estatal a esse direito, inclusive com vistas ao Supremo Tribunal Federal, se provocado. E garantir uma base socioeconômica o mais equitativa possível, com igualdade de oportunidades, não apenas promove a justiça social, mas também reserva um futuro a uma população mais produtiva.

Nessa esteira, é uma insensibilidade a reforma da previdência do Bolsonaro ter tornado como idade mínima, sem distinção social, 65 anos para homens e 62 para mulheres, pois tal idade não é alcançada pela população mais pobre, como é o caso dos moradores do bairro mais pobre em São Paulo viverem em média até os 57 anos, 23 anos a menos que os dos bairros mais ricos (FONSECA, 2019). Assim, o direito à previdência social foi vetado institucionalmente a quem possui menor poder aquisitivo, a ferir com o princípio da isonomia.

Acrescenta-se ainda que 62 milhões de consumidores tiveram o nome negativado em 2018 (VEJA, 2019) e que o número de famílias endividadas cresceu para 63,4% em maio de 2019 (G1, 2019). Para esta parcela da população que sofre com dívidas, o governo deveria promover, a exemplo, o diálogo entre o poder público com instituições financeiras privadas para refinar as dívidas dessas famílias. Em vez disso, talvez em consideração ao fato de que 60% do PIB brasileiro é movido pelo consumo das famílias (SOARES, 2019), o Ministro da Economia Paulo Guedes decidiu estimular o consumo da população com a injeção de capital, no caso, com a política monetária de queda da Taxa SELIC para 5%, o menor patamar da história (ISTOÉ DINHEIRO, 2019), e a liberação integral do PIS-Pasep e com a instituição o saque-aniversário de R\$ 998,00 nas contas vinculadas do FGTS, pela edição dos arts. 1º e 5º, respectivamente, da Medida Provisória nº 889/2019 (BRASIL, 2019) consubstanciada com a ampliação dada pela aprovação do Projeto de Lei de Conversão nº 29/2019 (BRASIL, 2019).

Ora, uma das primeiras premissas para que haja desenvolvimento é que não basta dar crédito à população, pois, apesar de ser um fator importante de guinada no consumo (bem como estratégias que facilitem a oferta de emprego e garantam oportunidades de renda extra), a representar a demanda, deve estar em consonância com a capacidade produtiva, pelo incentivo e investimento na produção interna e no capital humano, que corresponde à oferta, a fim de que não se mantenha a importação de tecnologias, que não deixam de ser consumidas no contexto atual, em que a defasagem tecnológica é acelerada e não se encaixa em uma sociedade tão conectada. Assim, tal rumo reduz o PIB brasileiro, além de poder gerar inflação de demanda.

Não obstante, concomitante e infelizmente, em continuidade à lesão proporcionada pelo Teto dos Gastos Públicos, o governo Bolsonaro demonstrou desincentivo à ciência e à educação, bens públicos que deveriam ser promovidos pelo Poder Público (BRASIL, 1988, arts. 218 e 205), já que foram consideradas como áreas possíveis de bloquear transitoriamente seus recursos, advindos do orçamento federal em 2019, sendo que, somente após a obtenção de receitas extraordinárias, somou-se um desbloqueio de 13,976 bilhões de reais (ÉPOCA NEGÓCIOS, 2019), dos quais R\$ 2,99 bilhões são voltados ao Ministério da Educação em que, entre outras áreas, 1 bilhão é direcionado à educação infantil e 250 milhões de reais ao financiamento de bolsas de pesquisa do CNPq (ROMANI, 2019).

Por outro lado, em flagrante desigualdade de tratamento, não há medidas do governo relacionadas à renda e ao patrimônio dos mais ricos, bases em que poderia incidir mais a carga tributária, bem como poder-se-iam reformar isenções e deduções, como será detalhado mais para frente. Tal posição privilegiada aos mais ricos acontece mesmo diante do fato de que o número de bilionários no Brasil passou de 42 para 58 (38,1%), de 2017 a 2018, o segundo maior crescimento entre 43 países pesquisados pelo UBS e pela consultoria PwC, com uma soma de US\$ 179,7 bilhões, que configura uma alta de 1,7%, enquanto que os valores mundialmente caíram 4,3% (MOREIRA, 2019). Note-se que esse crescimento de patrimônio, contra a maré internacional, é um forte sinal de que o sistema tributário brasileiro é extremamente injusto. Recordando-se o exemplo da Suíça, em que há baixa desigualdade, seus 10% mais ricos pagam dois terços da receita do imposto federal direto, um dos impostos mais progressivos do mundo, de sorte que os 20% maiores salários pagam 80% do imposto federal (SWI, 2018).

Mas as inquietações com a análise consequencialista do governo surgem até em termos de violação a normas ambientais, como é o caso da cessão onerosa do pré-sal, pois, para obter R\$ 106,5 bilhões, o governo pretendia dobrar a produção de petróleo e gás na próxima década, o que descumpriria o Acordo de Paris, um compromisso de redução da emissão de gases do



efeito estufa (DOMINGUES, 2019). Além disso, cresceu o desmatamento da Amazônia em 29,5%, entre 2018 e 2019, o que pode ser agravado com as propostas do governo federal, “como legalização da grilagem de terras públicas, mineração e agropecuária em terras indígenas, e infraestrutura sem licenciamento ambiental”, como afirmou o Secretário-Executivo do Observatório do Clima (G1, 2019). Isso pode revelar que os desincentivos do Executivo Federal para a prática de atividades econômicas ilegais, como a fiscalização, estão aquém do necessário e, de fato, algumas medidas podem lançar, inconsequentemente, incentivos a atos ilegais.

À primeira vista, as reformas são respostas institucionais às demandas do mercado de melhora da economia para o incentivo da retomada de investimentos no país, tendo-se como indício, a exemplo, a reação entusiástica do mercado financeiro a elas, como a Bolsa ir ao recorde de 107 mil pontos com a votação da previdência (MOURA, 2019). Não obstante, preocupa-se com a aparente falta de interesse de grandes empresas privadas estrangeiras no Brasil, como é o caso do “megaleilão da cessão onerosa” do pré-sal, citada acima, em que os únicos blocos leiloados foram tomados pela Petrobras, não pelas grandes empresas estrangeiras, alcançando somente 66% do valor esperado (RIZÉRIO, 2019), fato explicado pelo Ministro da Economia como resultado de um regime de partilha ruim (RODRIGUES, 2019).

Apesar de se frustrarem expectativas, esse leilão e os bloqueios orçamentários são fatores que aliviam o déficit de 2019, assim como seriam altos os retornos financeiros com os projetos federais na seara de infraestrutura, entre eles 56 concessões e 16 privatizações, para alavancar estimado R\$ 1,3 trilhão em investimentos nos próximos 35 anos (ALVARENGA, 2019). No entanto, são medidas imediatistas e ilusórias de progresso econômico. Após a venda de empresas estatais (ou de seu controle) ou o corte de subsídios, consegue-se muitos recursos, mas efêmera e que reduz os meios de crescimento<sup>1</sup>, já que o investimento público na infraestrutura e nas empresas é substancial, para que estas se comprometam em inovar e se tornar competitivas internacionalmente, a gerar empregos e circular capital internamente.

Nessa perspectiva de fatores insustentáveis para um país competir a nível global, é igualmente preocupante o longo descaso público com a “desaceleração” industrial do Brasil, visto que o PIB da indústria caiu 14,4% entre 2014 a 2018 e que São Paulo, maior polo industrial, abriu 4.491 fábricas entre janeiro e maio de 2019, 2.325 fecharam (muitas de maior porte do que as abertas), maior número da década e 12% maior que em 2018 (SILVA, 2019).

---

<sup>1</sup> É como o devedor que vende todos os bens de sua casa para gerar “renda extra”, até perceber que sobrou mais nada para quitar o resto da dívida, bem como ele se tornou menos produtivo ao passar a dormir mal sem sua cama.

É problemático contar mais com o lucro obtido com commodities (setor que ganha os holofotes do país), pois, por mais que estas possam ser as melhores da sua categoria no mercado internacional, seu valor agregado é baixo com relação aos industrializados, principalmente os de tecnologia de ponta. Recordar-se ainda que, no segundo trimestre de 2019, o PIB cresceu 0,4% pela contribuição de 0,7% da indústria e 0,3% dos serviços, enquanto a agropecuária teve queda de 0,4% (PERET, 2019). Já no último trimestre de 2019, o atual governo parece alterar o quadro de desindustrialização, por seus (questionáveis) incentivos para contratações e investimentos, pois as indústrias usaram 70% da sua capacidade (G1, 2019).

Para finalizar o contexto econômico vivido em 2019, outro indício de que o governo terá um crescimento econômico volúvel advém de como irá controlar os muitos desincentivos externos ao investimento no país (com saída de capital), os quais, mesmo após todas as sinalizações pró-mercado no Brasil, geraram a alta do dólar para R\$ 4,20 em 18/11/2019, a maior cotação da história (CUNHA, 2019). São considerados eventos responsáveis por essa desvalorização: a crise na Argentina (país consumidor de muitos manufaturados brasileiros); o clima político-econômico instável da América Latina; a guerra comercial entre as medidas protecionistas dos Estados Unidos e da China (TREVIZAN, 2019), o que impacta a bolsa de valores nacional por eles serem os maiores parceiros comerciais do Brasil. Uma possível guinada na demanda, que é o que o governo vem incentivando, pode descontrolar a inflação.

Como visto, é preciso questionar se é realizada uma análise eficaz acerca da fragilizada situação atual e prospectiva do país, de modo a não levantar somente variáveis que iriam contribuir ao crescimento econômico em si, mas também à melhoria da tutela sociojurídica da população. Ausente uma análise apropriada que considere a realidade de cada camada social, as medidas tomadas pelo governo poderão aumentar a desigualdade e a insatisfação social.

Por decorrência lógica, devemos evitar escolhas socioeconômicas contra as quais insurgiram as manifestações populares por justiça social no Chile, país que até então era tido como exemplo bem-sucedido de medidas neoliberais, mas onde as injustiças criadas colidiram com esse projeto, no que concerne a uso de transporte público e deficiências na previdência e no sistema público de saúde, já que seria insustentável aos mais pobres e à endividada classe média do país (BBC BRASIL, 2009). Manteve-se, assim, um padrão de vida artificial, decorrente da riqueza macroeconômica, como a produzida pelas privatizações, paralela à manutenção do baixo poder aquisitivo da população, a gerar crescimento econômico a despeito da marcante desigualdade, o que pode ser característico de Estados que pouco intervêm na economia e na sociedade.

Aliás, a intervenção estatal na ordem econômica pode ser definida como a “participação deste (Estado) no fluir do processo econômico, seja na etapa da produção da riqueza (desenvolvimento), seja na sua distribuição (justiça social)” (GRECO, 1977, p. 29). É notável que o Estado brasileiro é capaz de modificar as condições de mercado do país, mediante lançamento de incentivos e desincentivos, além de fiscalização e planejamento como “agente normativo e regulador da atividade econômica” (BRASIL, 1988, art. 174). É mister frisar que a finalidade de sua intervenção, inclusive quando da exploração direta da atividade econômica, não é o crescimento econômico per se, pois este não é um fim em si mesmo.

A Constituição designou que a “ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social” (BRASIL, 1988, art. 170). Isso significa que o objetivo do Estado brasileiro é garantir o desenvolvimento econômico e social do país (BRASIL, 1988, arts. 3º, II, e 5º, XXIX), além de assegurar princípios norteadores como a dignidade da pessoa humana (BRASIL, 1988, art. 1º, III), o que também é evidente na exploração direta que só pode ocorrer por segurança nacional ou relevante interesse coletivo (BRASIL, 1988, art. 173).

Então inseridos no contexto da ordem econômica, a intervenção estatal e o crescimento econômico devem observar a concretização de direitos socioeconômicos, como à educação, ao trabalho, à saúde, à previdência, etc. (BRASIL, 1988, art. 5º), prioridades e cláusulas pétreas, a possibilitar o custeio de serviços públicos e de programas sociais (BRASIL, 1988, arts. 175, 194, 205, 218 e 225). Logo, um crescimento que não coincide com a realização de direitos fundamentais não cumpre com o desígnio de justiça social e desenvolvimento, pois está voltado exclusivamente aos interesses do mercado.

No mesmo sentido de promover o bem-estar e a justiça social, coloca-se a ordem tributária, sendo a tributação fonte primordial de angariamento de recursos ao poder público<sup>2</sup>, a promover o custeio desses direitos socioeconômicos. A princípio, busca-se a igualdade nos sacrifícios, com uma carga tributária progressiva (BRASIL, 1988, art. 145, § 1º) e distribuída entre os entes federativos para reduzir desigualdades regionais (BRASIL, 1988, arts. 157 a 162), com o recolhimento voltado a gastos sociais, a retroalimentar o crescimento econômico, inclusive com o avanço produtivo do setor privado<sup>3</sup>.

---

<sup>2</sup> Mesmo que haja outros meios essenciais para financiar seus gastos, como a dívida pública contraída com entidades financeiras e detentores de títulos do Tesouro Nacional, bem como a emissão de moeda.

<sup>3</sup> “(...) é a arrecadação tributária que permite à sociedade, através do estado e governo, financiar os bens sociais de que carece para prosperar: a educação geral, a saúde pública, as obras de infraestrutura, a pesquisa pura etc. – todas

Faz-se uma breve digressão para lembrar que fizemos a opção jurídico-política de englobar a matéria tributária na Constituição, o que pode ter ocorrido justamente para que se pense na arrecadação dos recursos e na segurança jurídica dos contribuintes a serem voltados para um rol tão extenso de direitos, este que não é tão comum em outros países. Ademais, a nossa cultura política<sup>4</sup> segue as determinações constitucionais, em verdadeira funcionalidade da norma escrita e legitimação da estrutura normativo-institucional, pois essa matéria contramajoritária, ao ser judicializada ou levada a órgão de controle, como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é protegida pelas instituições democráticas.

Entretanto, a realidade e a legislação tributárias não são completamente responsivas às demandas da sociedade, à medida que a distribuição de renda é desigual e a carga tributária é alta e atinge principalmente a população de menor poder aquisitivo, bem como os mais ricos são beneficiados por política de isenção de impostos sobre lucros de empresas e dividendos de ações (que, na prática, configuram renda), e por limitação de alíquotas no imposto de renda, ou seja, é proporcionalmente menor a tributação direta dos mais ricos.

É o que deflagra o Relatório da Oxfam Brasil (2017, pp. 45, 46 e 48), ao publicar que: a) em razão de 53% dos tributos serem indiretos, vinculados ao consumo, e apenas 25% serem imposto sobre a renda, implicou-se que 21% da renda dos mais ricos é voltada para tributos, dos quais 10% são indiretos, enquanto os menos favorecidos pagam 32% de sua renda, sendo 28% de tributos indiretos, considerados os 10% mais ricos e os 10% mais pobres; b) quem ganha 320 salários mínimos por mês paga uma alíquota efetiva de imposto de renda (após descontos, deduções e isenções) similar à de quem recebe 5, pois a progressividade da alíquota para de crescer após 40 salários; e c) tem isenção média de 70% quem tem renda acima de 320 salários mínimos no mês, de 66% para quem ganha 80, de 17% para quem recebe entre 3 a 20 e de 9% para 1 a 3 salários. O efeito decorrente do cenário brasileiro é de que se tributam menos a renda e a propriedade do que o consumo.

---

despesas produtivas no sentido de que aumentam a produtividade do setor privado e impactam positivamente sobre o crescimento. Além disso, os impostos financiam a manutenção da máquina estatal (órgãos políticos e administrativos), a defesa nacional e a segurança, as transferências de solidariedade social (programas de manutenção de renda, previdência social)” (COELHO, 2011, p. 10).

<sup>4</sup> O Juiz Federal Pedro Felipe Santos e o Ministro Luiz Fux doutrinam que a cultura política é: “(...) um conjunto de valores morais, políticos e intelectuais de uma sociedade, acoplados sob o aspecto temporal. A cultura política constrói-se pelo processo de distribuição dos recursos escassos e limitados, a cargo de cada sociedade. Esse processo desenvolve-se paulatinamente, a partir de escolhas comuns que se cristalizam na esfera axiológica respectiva, e ancora-se em um conjunto de standards de justiça que são compartilhados entre os seus membros. Ao fim, esse mapa de alocação de recursos assume relevância normativa, uma vez formalizado nas normas constitucionais.” (SANTOS; FUX, 2017, p. 52).

Destarte, percebe-se que o nosso sistema de tributação está aquém do determinado pelo princípio da capacidade contributiva, o qual preza pela justiça fiscal, em que os contribuintes de menor e maior renda recolhem o mesmo valor proporcional de tributos, sem aplicar uma só alíquota para todos em uma situação regressiva. Para agravar a situação, desde 2015, há déficit nas contas públicas, pois a arrecadação é expressivamente menor que os gastos federais, nestes, principalmente, no que concerne à previdência (MENEZES, 2018). Ademais, verificou-se sua queda em setembro de 2019, apesar de ser o melhor resultado para o mês desde 2014, somando R\$ 113 bilhões (MARTELLO, 2019).

Nesse panorama, o poder público deve realizar estudos na seara jurídico-econômica em matéria tributária, a fim de propor mudanças necessárias e eficazes no sistema tributário. No cenário em que resta demonstrado que os tributos arrecadados não cobrem os custos das atividades do Governo Federal nos últimos anos, o Presidente da Câmara dos Deputados, Rodrigo Maia, tem como premissa que é a reforma tributária que gerará crescimento econômico, pois considera que a legislação vigente (excessiva e, por isso, confusa) causa lides tributárias que importam em 1,5 trilhão apenas ao Supremo (VITAL, 2019). Todavia, a proposta de reforma tributária da PEC nº 45/2019 pauta mais a simplificação do sistema de tributos indiretos do que propriamente uma alteração com impacto socioeconômico.

É de se estarrecer que nela não haja medidas mais eficientes e justas socialmente, como: a) cobrar tributo sobre a distribuição de lucros e dividendos, o que traria um retorno de R\$ 39 bilhões se fosse uma tributação progressiva de 15% a 27,5%, segundo o IPEA, mas a falta de adoção de tal tributo torna o Brasil uma exceção, já que a alíquota média nos países ricos da OCDE é de 25% (MADEIRO, 2019); b) reformar o teto do imposto sobre grandes heranças, que é hoje de 8% no Brasil, pela Resolução nº 9/1992 do Senado Federal, sendo que mesmo nos Estados Unidos a alíquota é maior, de 40% para valor acima de 15 mil dólares em 2019 (RAUSCH, 2019); e c) não só reduzir a tributação sobre bens e serviços (ou mesmo sobre folha de pagamentos), mas aumentar a tributação sobre renda, patrimônio e transações financeiras, o que poderia resultar em R\$ 48 bilhões com uma alíquota progressiva máxima de 40% (a média da OCDE é 43,5%) para ganhos acima de 60 salários mínimos (ANFIP, 2018).

Retorna-se, então, ao ponto de que boa parte da população esperava por mudanças do Estado que melhorassem sua vida, abalada pela crise econômica e parcialmente institucional, com a particular esperança no novo governo eleito, o qual pode não preencher as expectativas, como visto pelos indícios acima, de modo que os reflexos negativos da realidade podem causar revolta social, por não se ter realizado a devida análise consequencial das tomadas de decisões.

A postura estatal com relação ao Direito Tributário, foco desta pesquisa, é relevante já que é essencial uma análise consequencial pela ótica social, jurídica e econômica. Isso uma vez que, para que haja crescimento econômico e concretização de direitos, deve-se tratar não só da arrecadação de tributos e dos seus direcionamentos socioeconômicos e do incentivo à atividade econômica, mas também da promoção da segurança jurídica e da melhor tutela dos direitos em tela (socioeconômicos e tributários), esta que é papel do Poder Judiciário. Afinal, somos um país em que somente o montante em lides tributárias (administrativas e judiciais) equivale à metade da riqueza produzida pelos brasileiros em todo o ano de 2018: R\$ 3,4 trilhões, segundo o ex-secretário da Receita Federal Everardo Maciel (IMPOSTÔMETRO, 2019).

Assim, defende-se neste trabalho que a intervenção estatal compreende também o, muitas vezes esquecido, Poder Judiciário, mas restrito à sua cúpula (e ao Superior Tribunal de Justiça)<sup>5</sup>, sintetizada no Supremo Tribunal Federal (STF), o qual é um órgão político desde a formação de seu colegiado, mediante indicação de ministros pela Presidência da República e aprovação do Senado Federal, a amparar sua legitimidade nisso, até o fato de possuir papel político, quando provocado, em matérias que exigem sua função de gestão de recursos público, dado a repercussão sistêmica socioeconômica de sua decisão, diante de uma realidade socioeconômica que ainda sofre os abalos da crise<sup>6</sup>.

No que concerne ao entendimento dos juízes sobre o Supremo Tribunal Federal, percebe-se que a postura política e o uso de argumento que ultrapasse a questão judicial na *ratio decidendi* não são bem aceitos entre os próprios magistrados<sup>7</sup>. Mas cabe desenvolver a ideia da complexidade do panorama sócio-jurídico-econômico, de sorte que a premissa inicial deste trabalho é de que a suprema corte brasileira, quando provocada, possui protagonismo político<sup>8</sup>

---

<sup>5</sup> Apesar de existir também uma escolha da Presidência da República a partir de uma indicação em lista nos casos do quinto constitucional (BRASIL, 1988, CRFB, art. 94), o colegiado que produz os acórdãos dos tribunais regionais federais e estaduais é formado também por juízes de carreira, advindos por concurso público, o quais não têm legitimidade, sequer indireta. Portanto, o resultado do julgado não pode ter sido fundamentado em liberdades de interpretação de cunho político.

<sup>6</sup> Afinal, apesar da recuperação econômica, ainda vivemos um déficit, bem como a situação social do país está muito prejudicada, pelos fatores já expostos neste texto.

<sup>7</sup> “O Supremo Tribunal Federal, na opinião da maioria dos 570 juízes que entrevistamos, tem cumprido bem suas funções de guardião da Constituição e de árbitro entre os poderes. [...] Na função de compatibilizar a ordem jurídica com o imperativo de combate à inflação, o desempenho de STF não agrada aos magistrados. A superinflação crônica levou muitas vezes o Judiciário a se colocar numa posição de participante da política econômica, pois, quer se manifeste a favor ou contra uma medida, sua decisão tem consequências políticas.” (SADEK, 2010, p. 25)

<sup>8</sup> “A partir da interação entre realismo e institucionalismo, Kitch aponta que, como o sistema jurídico invariavelmente impacta na economia, os juristas devem aprender a fazer isso para auxiliar o governo a causar positivamente esse impacto. Complementa que a grande contribuição dos economistas é saber como causar esse impacto. As cortes têm consciência de seu papel político na estruturação de um Estado de Direito e dos efeitos retumbantes de suas decisões na sociedade e nas instituições. [...] Assim como a economia influencia o comportamento judicial, o inverso também se verifica na prática. Quanto maior o impacto financeiro das decisões

– e, evidentemente, jurídico – para decidir matéria tributária, por estarem as regras e os princípios tributários principais concentrados no texto constitucional e por intervir na ordem econômica e tributária para garantia da segurança jurídica e da melhor tutela dos direitos socioeconômicos e tributários, sob o fundamento acima esboçado.

Todavia, ressalta-se que, antes de tomar decisões de cunho político, o Supremo deve incentivar o constitucionalismo dialógico, por uma série de estratégias que serão citadas neste trabalho em tópico posterior, já que o STF não é o órgão mais capacitado para tomar decisões de matéria técnica, além de que, caso não haja ação legislativa ou executiva, a nossa corte constitucional deve comprovar empiricamente os argumentos consequentialistas trazidos.

Note-se que o Supremo – bem como o Judiciário – é reconhecido como instituição capaz de solucionar os conflitos da sociedade ao ser provocada, a influenciar o desenvolvimento econômico e social de um país, apesar da sua má avaliação que saiu de 34% de confiança em 2013 para 24% em 2017 (acima do Governo Federal, dos Partidos Políticos e do Congresso Nacional), consoante o Relatório do ICJBrasil de 2017 (RAMOS, 2017, pp. 3, 7 e 14), o que pode ter sido agravado pelo fenômeno da exposição midiática dos juízes.

Para que seja de fato eficaz para criar uma resolução adequada e responsiva às demandas da população, utilizando-se de sua função de controle de constitucionalidade das normas, a decisão do STF não deve se distanciar das consequências que cria na realidade sócio-jurídico-econômica<sup>9</sup>. Como dito anteriormente, o argumento econômico sozinho para a tomada de decisão, potencialmente gera uma crise com reflexos jurídico-sociais, mas o excesso de “zelo jurídico” pode gerar os mesmos, já que se trata de um sistema complexo e conectado.

Com efeito, deve-se avaliar se as matérias tributárias levadas para decisão do Supremo, o qual tem maior controle na distribuição de direitos e recursos no Judiciário, foram analisadas em perspectiva consequential da tríade sócio-jurídico-econômica, no mesmo período de tentativa estatal para crescimento econômico, 2017 a 2019.

---

das cortes constitucionais, mais se aproximam da realização de políticas alocativas de recursos públicos e maior o reflexo que causam na economia. Parece evidente, mas cabe o destaque: economia e direito se influenciam reciprocamente”. (MAGALHÃES, 2017, p.181)

<sup>9</sup> Magistrados não versados em complexos temas econômicos tiveram de decidir questões difíceis e também produziram a sua cota de erros e exageros. Na verdade, quando a Justiça ignora as leis econômicas, pode fazer tanto estrago quanto o economista “pacoteiro” em sua sanha redentora. Ao afastarem-se da Lei munidos do ideal de corrigir os problemas econômicos no varejo, tal como os percebem, a Magistratura nem sempre percebe que agrava os problemas que pretende corrigir. (FRANCO, 2005, p. 12-13)

## 1.2. Como o Supremo julga matéria tributária com recursos escassos?

Em razão de ser o ente de “última instância” em matéria constitucional de controle de constitucionalidade difuso, assim que firmadas as teses de recursos extraordinários em repercussão geral, as decisões do STF se tornam definitivas, em termos de tutela e segurança jurídica, a pacificar a jurisprudência, de sorte que o Supremo influi na condução da sociedade e do mercado, dado que múltiplos processos sobrestados em outras instâncias aguardam para adotar a tese firmada pelo Supremo à sua própria resolução. Em seu poder decisório, numa perspectiva instrumental, o Supremo pode fazer uso do argumento consequencialista de seu leque de estratégias para a tomada de decisão, quando presentes informações que demonstrem que uma opção de resolução deve ser rejeitada em prol de outra – ou mesmo se optar pela inação – a produzir menos ônus e semelhante peso de tutela jurídica.

Como visto, as questões de Direito Tributário têm inerente caráter econômico já que lidam com renda, patrimônio e consumo, demandas de realocação vultosa de recursos escassos que comprometem a atividade econômica e têm reflexos na realidade social. Em verdade, o sistema tributário é complexo por envolver diversas áreas, como pôde-se exemplificar um pouco no item anterior deste trabalho. Diferentemente da economia, em que se utiliza o individualismo metodológico para fazer conclusões sobre o comportamento de toda coletividade, um sistema complexo como o tributário não consegue ser tão específico, já que a complexidade aborda o estudo das instituições, formadas por agentes que agem entre si formando uma mesma cadeia informacional, cuja chave linguística liga todos os agentes (HIDALGO, 2015, p. 37-38 e 69).

Importa aqui entender o impacto das instituições no macrosistema, de modo que não se dependa do ânimo do agente por trás da instituição, visto que não há como salvar o “indivíduo egoísta” que tem os seus pensamentos, ideologias e preferências próprios e nunca conseguiremos controlá-los em sua subjetividade que o faz atuar conforme seus interesses. Todavia, isso não significa que não seja possível promover incentivos ou desincentivos institucionais dentro do contexto em que o magistrado toma a decisão, devendo-se notar a mutabilidade do conjunto de instituições pelo tempo, no mesmo sentido da “constituição viva”, cabendo questionar a necessidade de certos institutos, por exemplo, analisar se o *amicus curiae* promove realmente uma abertura democrática, a problematizar e redesenhar instituições para criar incentivos e desincentivos, a seguir ideais de justiça partir da realidade (WALDRON, 2012, p. 8).



Em palestra, ao formular sua crítica ao panorama político-jurídico em matéria tributária, o Ministro Dias Toffoli, atual Presidente do STF, reforçado pelo Presidente da Câmara, afirmou a necessidade de "desidratar" questões tributárias da Constituição, para destravar a economia, pois o texto constitucional cresce a cada reforma e gera excesso de judicialização de temas econômicos, posto que a Constituição de 1988 seria generosa com direitos, o que seria prejudicial levá-los todos ao Supremo, em termos de esforços institucionais como o tempo utilizado nessas questões (CONJUR, 2019). Pode-se fazer a leitura de que o ministro entende que a constitucionalização do direito tributário é uma falsa necessidade.

Em discordância ao eminente ministro, as matérias tributárias devem permanecer no patamar constitucional (BRASIL, 1988, Título VI, da tributação e do orçamento), dado que é a partir dos valores arrecadados pelos tributos pagos pelos contribuintes, que fomentam a economia pelo consumo, produção e oferecimento de bens e serviços, é que decorre a concretização pelo Estado dos direitos e garantias fundamentais previstos no Capítulo II da CRFB/1988. Assim, é possível fazer uma leitura constitucional de que a previsão das "normas programáticas" deve ser acompanhada das normas que orientam a sua concretização, pois é uma relação de causalidade. Invariavelmente, situações de grande repercussão social, política e econômica, vão suscitar a atuação dessa corte, mesmo que seja após passar por todas as instâncias, afinal, o Supremo é um órgão no qual, quando provocado, se julgam questões políticas. Entretanto, uma reforma tributária adequada para diminuir as burocracias criadas para o sistema de arrecadação, além das já aqui citadas necessidades de reforma para se realizar a justiça fiscal, considerando a alta carga tributária nos mais pobres, mas que necessite para tanto alterar o texto constitucional, pode ser sim proveitosa.

Assim, para pacificar a jurisprudência constitucional sobre matéria tributária que envolve a função política de realocar recursos, trata-se de invocar, em último caso, o poder decisório do STF sobre uma questão técnica, processo adjudicatório esse que é aperfeiçoado mediante a promoção de discussões das matérias a serem julgadas, por parte do Estado e da sociedade civil. Tal é a possibilidade com o ingresso de *amici curiae* ou mediante audiências públicas<sup>10</sup>, a fim de "pluralizar e a legitimar social e democraticamente o debate constitucional" (Min. Rosa Weber no RE 592891-SP) e de trazer conhecimento técnico de medição, no caso, como será visto aqui, pela recepção de métodos empíricos. Logo, esses mecanismos de diálogo

---

<sup>10</sup> "O juiz ou o relator, considerando a relevância da matéria, a especificidade do tema objeto da demanda ou a repercussão social da controvérsia, poderá, por decisão irrecorrível, de ofício ou a requerimento das partes ou de quem pretenda manifestar-se, solicitar ou admitir a participação de pessoa natural ou jurídica, órgão ou entidade especializada, com representatividade adequada (...)." (BRASIL, 2015, CPC, Art. 138)

propiciam à corte argumentos especializados e dados sobre os impactos para tomada de decisão que movem somas expressivas, influenciando a vida das pessoas e o ambiente de negócios do país, principalmente em casos de controle concentrado<sup>11</sup>.

Todavia, essas instituições de debate sozinhas, não tornam o Supremo particularmente responsivo à realidade sócio-jurídico-político-econômica que se apresentará após a tomada de decisão da sua jurisdição. Apesar de figurarem bem como representações contramajoritárias, muitas vezes não servem ao seu propósito técnico de conhecimento adicional ao direito, já que não se vê costumeiramente, por exemplo: o uso de argumento esboçado em audiência pública para a *ratio* da decisão, embate de diferentes resultados a partir dos métodos utilizados em cada um ou, mesmo, discussões propriamente interdisciplinares, além de possíveis dados contraditórios pelas partes e interessados que a corte não têm como aferir qual é o estudo que se pode confiar.

Desse modo, o STF deveria também possuir seus próprios mecanismos de análise econômica. Veja-se o exemplo da Argentina. Em 09/09/2009, a Corte Suprema de Justiça da Argentina criou, por meio da “Acordada nº 36/2009” (ARGENTINA, 2009), uma unidade de análise econômica<sup>12</sup>. À essa nova instituição, a partir de indicação do Presidente da Corte, cabe realizar estudos de índole econômica, para fins de avaliar os efeitos que as decisões do Tribunal podem produzir nas variáveis econômicas do país. E cumpre aos secretários da corte comunicar ao seu Presidente acerca de causas para as quais seja de interesse realizar tais estudos. Recordase, no que concerne às supremas cortes da Argentina e do Brasil, que ambas são possuidoras de controle difuso de constitucionalidade, bem como “(...) se inserem na cultura geopolítica ocidental, possuem instituições democráticas, estruturaram um poder judiciário com razoável nível de transparência e imparcialidade e, em diferentes contextos, enfrentaram graves crises econômicas de proporções nacionais” (MAGALHÃES, 2017, p. 18). Tal experiência constitucionalista reconhece a necessidade de avaliar os impactos econômicos decorrentes da decisão. Entretanto, aqui focará mais na possibilidade de os próprios ministros levantarem argumentos consequencialistas, apesar de não ser uma hipótese descartável.

---

<sup>11</sup> “(...) A despeito de sua tradicional qualificação como processo objetivo, o controle abstrato de constitucionalidade não deve cingir-se ao mero cotejo de diplomas normativos, mas também considerar o cenário fático sobre o qual incide a norma objurgada, ampliando o acesso à jurisdição constitucional a novos atores que, em alguma medida, sejam afetados em sua esfera jurídica. Com efeito, o telos precípua da intervenção do *amicus curiae* consiste na pluralização do debate constitucional, com vistas a municiar a Suprema Corte dos elementos informativos necessários ou mesmo trazer novos argumentos para o deslinde da controvérsia. (...)” (BRASIL, 2019, ADPF nº 578).

<sup>12</sup> Tradução livre de: "Unidad de Análisis Económico".

O que é mais comum de ocorrer no que tange ao uso do argumento consequencialista pelo STF é a utilização dos parâmetros dos princípios da proporcionalidade e da segurança jurídica para flexibilização da norma, bem como o uso da criação jurídica da modulação temporal (art. 27 da Lei n. 9.868/1999), a qual também será tratada no presente estudo em razão de sua importância como argumento consequencialista. Nada obstante, como ocorre a quem possui poder político, o ponto de vista consequencialista sofre a crítica sobre o “ativismo judicial”, fundamentada na ausência de legitimidade do Judiciário para tomar decisões não adstritas à letra legislativa e jurisprudencial. Todavia, os próprios “(...) textos normativos e estruturas institucionais (órgãos, cortes, poderes, funções públicas etc) não detém legitimidade originária per si (...). Pelo contrário, tais textos e estruturas recepcionam o significado simbólico que a respectiva cultura política lhes atribui” (SANTOS; FUX, 2017, p. 48).

Ademais, o tema tributário é sensível de lidar porque a tomada de decisão do Supremo que aplica somente os institutos jurídicos, em aplicação do viés do princípio da legalidade tributária, muitas vezes peca em desconsiderar as consequências da decisão. Já o consequencialismo é criticado por aqueles que afirmam que este é utilizado pela suprema corte em favor do Fisco, já que a Fazenda Nacional faz grandes alardes com relação às vultosas cifras que seriam retiradas do patrimônio público. Todavia, o estudo dos casos aqui selecionados pode desfazer esse pensamento, demonstrando que o argumento consequencialista pode ser considerado em favor do contribuinte.

Enquanto tributos têm grande importância por financiarem a agenda do governo, a disponibilizar serviços públicos e programas sociais essenciais para concretização de direitos socioeconômicos, deve-se permanecer o compromisso constitucional com direitos tributários e sua segurança jurídica, amplamente previstos no texto da própria carta magna, até porque as empresas analisam os prós e contras de investir e circular riquezas em um país não só pelas cargas tributárias instituídas pelo legislativo e executivo, mas também a partir de como o judiciário protege seus direitos de contribuinte. Um cenário jurisdicional desfavorável aos contribuintes pode gerar o afastamento de grandes investidores, o que trará menor arrecadação ao Estado, a piorar a circulação de riqueza no país.

De toda sorte, este estudo defende a aplicação do consequencialismo no âmbito da jurisdição constitucional e, com efeito, a reflexão acerca das instituições, do modo como se demonstrará a seguir.

### 1.2.1. O Realismo jurídico e o Consequencialismo

Em grande medida, o realismo jurídico norte-americano trouxe à tona o consequencialismo juseconômico como é conhecido hoje. Embora todas as correntes jurídicas se preocupem em trazer a realidade ao direito, o realismo foi inovador ao se diferenciar da técnica de se interpretar o direito apenas pelo aspecto silogístico binário (ilícito-lícito ou permitido-proibido) da norma aplicada ao caso concreto e de considerar a complexidade fática não só para a produção da norma, como propuseram os juspositivistas, mas também para a aplicação da norma, principalmente no que tange à consideração das consequências da decisão judicial, o consequencialismo, a influenciar no processo adjudicatório.

Essa vertente teórica buscou transformar a jurisdição constitucional, a qual tem tentado se abrir para essas complexidades fáticas, para que o direito seja uma linguagem e não um fim em si mesmo, mas sim, possuir um fim social. Portanto, há abertura para interdisciplinaridade ao se considerar outras realidades extremamente complexas fora do direito, como a regulação da economia, desigualdades sociais, políticas públicas etc. Assim, é necessário se preocupar com a efetivação de direitos (e deveres), já que eles não podem permanecer apenas como a promessa do Direito, eles devem ser concretizados.

Com efeito, deve-se admitir que as experiências empíricas influenciam na teoria do direito, para essa ser factível e responsiva às necessidades humanas, de modo a dar utilidade ao direito. Pela concepção de constituição viva, causada pela mudança da sociedade com a passagem do tempo, é possível verificar que a Constituição não traz suas próprias regras interpretativas (SANTOS; FUX, 2017, p. 48), mas identificam-se questões políticas, dentro da sua cultura política, que justificam a teoria da interpretação de normas jurídicas, na qual a decisão judicial é uma escolha política válida entre premissas verdadeiras, o que não significa ser a verdade absoluta, justificada por uma questão de “política pública” na formação do direito. Isso porque a cultura política de cada sociedade designa a distribuição de recursos escassos, para a melhora das mudanças sociais, formalizando e efetivando as normas constitucionais (SANTOS; FUX, 2017, p. 52), o que particularmente importa, já que a tutela de direitos socioeconômicos fundamentais tem custo econômico (HOLMES, SUNSTEIN, 1999, p. 21). Há, portanto, um grau de indeterminação, pois o direito, além de norma é também política.

Portanto, mais que uma análise normativa deontológica, antes é necessário analisar as relações de poder nos grupos sociais e nas instituições e, posteriormente, retorna-se ao sistema

jurídico para nele realizar microrreformas estruturais, a tirar falsas necessidades e acrescentar incentivos e desincentivos. Assim, se faz um diagnóstico da cultura política, para que esta dê suporte maior à constituição. O modo como a construção da estrutura normativa e do conteúdo dos direitos fundamentais trabalha a cultura política e a altera, rompendo suas estruturas, é o exercício prático da normatização da norma. Para uma decisão ser responsiva, ter certa normatividade, ela precisa ser possível, portanto, deve observar as externalidades, sendo que a razão de estas serem observadas é no intuito de minimizá-las, normatizando-as. Até porque, na elaboração da norma, buscou-se prever todas as situações fáticas que influenciariam.

O direito é formado pela normatividade binária, de forma que há um núcleo mais normativo no direito, como o caso do princípio da dignidade da pessoa humana e todos os outros direitos humanos e fundamentais, impossíveis de flexibilização. Porém, o direito também engloba a construção de uma relação de normatividade, observando as complexidades e as tensões do caso concreto, a fim de formular uma forma capaz de absorvê-las.

Conseguir estabelecer uma cultura política com uma estrutura constitucional que consegue lidar com conflito de interesses, em um meio multiétnico, demonstra que a constituição é um símbolo inspiracional que determinada sociedade entende factível alcançar seu conteúdo. Assim, a constituição, como uma norma escrita consegue regular o processo político e identificar quais são as estruturas que funcionam, constatando como funciona efetivamente o jogo de poderes dentro daquela sociedade.

Em casos de controvérsias de grande repercussão econômica, o ordenamento brasileiro provoca a atuação do Supremo em questões de políticas públicas. Por vezes esses recursos voltados à concretização de direitos socioeconômicos são cerceados para dar lugar ao direito à restituição aos contribuintes de valores pagos a maior, o qual também é um direito de seara constitucional e, frequentemente essencial para a estabilidade ou avanço da atividade econômica, que gera mais riqueza/recursos, a ofertar empregos.

Assim, as teorias normativas e os projetos de reconstrução são limitados e, concomitantemente, há o fenômeno da judicialização dos direitos socioeconômicos, de sorte que se percebe uma relação entre jurisdição constitucional, política e economia e, com efeito, a corte constitucional está julgando de forma muito distante do que essas teorias de interpretação constitucional prescrevem. Assim, há uma lacuna que precisa ser entendida e demanda uma abstração teórica. Abaixo, tratar-se-ão de respostas interpretativas à situação acima descrita.

### 1.2.2. As Estratégias Consequencialistas e a Legalidade Tributária

Primeiramente, é importante explicar porque o Supremo se utiliza de “estratégias” e não só da aplicação legal: a mera aplicação deontológica das normas pela cúpula do Judiciário pode causar efeitos sistêmicos devastadores, como já foi dito, em razão de sua decisão ser pacificadora de jurisprudência, ou seja, há efeito agregativo referente à aplicação desse entendimento literal da norma pelo Supremo às demais decisões judiciais em jurisdições inferiores.

O fato de ter sido a suprema corte provocada para julgar tais matérias e de que não ocorreu a prejudicialidade do tema por norma superveniente dos órgãos do legislativo e do executivo permite ao supremo ter o papel, que não lhe é originário, de realocar recursos em um cenário de economia deficitária, sem constituir em violação à separação dos poderes. Por isso, considerando que essa função é política, ela é uma questão de estratégia. Logo, pensando na realidade socioeconômica enfraquecida, escolhe-se estrategicamente a “técnica” para se alcançar o melhor cenário possível.

Em uma análise pragmática das teorias econômicas, Andrea Magalhães (2017, p. 259) tem como agenda a Jurisprudência da Crise, na qual interagem direito e economia em uma situação de calamidade, quando a aplicação deontológica das normas de tutela a direitos socioeconômicos colide com a realidade de que o Estado não tem dinheiro para custeá-los, mas inexistindo a possibilidade de deixar de garantir tais direitos só porque são caros. Suas ideias podem ser até certo ponto aplicadas ao contexto instável e ainda deficitário da recuperação econômica, o que é analisado no presente trabalho.

Ela traz algumas problemática durante uma situação de crise econômica: a) se o Estado precisar adotar medidas de austeridade, como a jurisdição constitucional mantém o compromisso com os valores do constitucionalismo, como a contramajoritariedade, ao ponderar consequências que possam restringir direitos socioeconômicos? b) o Judiciário deve se abster de julgar, sob pena de não ter suas decisões efetivadas pela máquina executiva e legislativa? Nessas situações, deve-se considerar que as cortes constitucionais se aproximam da função política de estabelecer políticas públicas, pois distribuem custos políticos e econômicos da decisão e transferem o erro dos poderes, logo, é uma falácia dizer que não cabe à Corte determinar questão macroeconômica (MAGALHÃES, 2017, p. 182 e 185).

Para a tomada de decisão de alocação de recursos escassos, dada a peculiaridade do contexto e as dificuldades técnicas e sistêmicas, em uma leitura diversa de comportamento judicial em que se foque na interação institucional, não no posicionamento do julgador, podem-se desenhar instrumentos e padrões institucionais que criem uma estrutura de incentivos, resultante do fato de o Judiciário provocar reações antecipadas em cada movimentação sua (MAGALHÃES, 2017, p. 41 e 53). Assim, é cabível o método dialógico que é de autocomposição por todos os atores políticos, a alcançar uma solução coletiva para a pacificação social, seja institucional entre os poderes, seja entre as partes, mediante incentivos do Supremo para que os outros poderes respondam, como a autocontenção da corte, a indagação sobre as normas editadas, a determinação de penalidades, a instituição de prazo, a concessão de liminares, etc. (MAGALHÃES, 2017, p. 57-58, 96 e 264). Falhadas as tentativas de diálogo, os *players* entregam o ônus da decisão ao Judiciário, implementando autoridade à decisão.

A aplicação da deontológica da norma, sem considerar os fatos da crise pode levar a devastadores efeitos agregativos e distributivos da decisão, referentes à soma dessas intervenções judiciais e ao modo como a intervenção judicial realoca recursos e afeta terceiros, respectivamente (SANTOS, 2016, p. 21). Em uma análise distributiva, verificam-se relações de poder, para saber quem ganha e quem perde, sabendo-se que efeitos agregativos são temidos pela União, quando ela é condescendente com a decisão jurisdicional. Nesse sentido, Andréa Magalhães (2017, p. 114) propõe variáveis à aplicação das jurisdições constitucionais, que se utilizam nas decisões do argumento consequencialista econômico, transparente e honesto, já que não se utiliza apenas de argumento jurídico, assumindo que essa ponderação é necessária.

Para Magalhães (2017, p. 202-203, 228, 231-232 e 267), com o parâmetro de gravidade da crise, impacto econômico e bens jurídicos envolvidos, os métodos de avaliar as consequências são: 1) o consequencialismo que estima os resultados, o que não significa exclusão de direitos que seria uma visão utilitária<sup>13</sup>, assim como pensa não só no impacto econômico, mas também na manutenção da normatividade constitucional; 2) o custo-benefício, para saber, a partir de fatos e dados passíveis de testes empíricos, se há outros meios menos custosos e igualmente eficazes, a tomar medidas que transfiram parcial ou integralmente o ônus, ressaltando-se que quanto mais dados empíricos, mais profunda pode ser a análise; e 3) a razoabilidade, ponderação em uma perspectiva subjetiva que é do pragmatismo jurídico

---

<sup>13</sup> A teoria utilitarista também se vale da técnica do consequencialismo, mas utiliza um critério de valoração a “vantagem de hipótese”, a comparar valor e utilidade, sendo um exemplo o benefício líquido, quando algo traz um custo maior que o benefício, mas o benefício é maior do que o benefício da outra alternativa, então é válido (MAGALHÃES, 2017, p. 216 e 225).

humanizado, considerando elementos extraeconômicos como equidade, dignidade e previsibilidade, em nenhuma hipótese escolher hipótese inconstitucional. Adicionados esses critérios à decisão, menos minimalista pode ser o comportamento dos juízes, em uma perspectiva singelamente diferente do ativismo judicial.

Importa também fazer um esclarecimento sobre o princípio da legalidade tributária, o qual é visto como determinante nas discussões tributárias no sentido de privilegiar o que prevê a lei, é um critério que acaba sendo ponderado pelo Supremo Tribunal Federal com outros princípios constitucionais em razão da ambivalência principiológica apontada por Humberto Ávila<sup>14</sup>, sendo que isso será sensivelmente percebido no caso a ser estudado abaixo sobre o creditamento do IPI na Zona Franca. Nesse pensamento, a questão do direito de tributar ou conceder benefício tributário em razão de lei pode ser “superada”, por exemplo, para a tutela do contribuinte ou de uma região de status constitucional que merece ser protegida por questões históricas que foram prejudiciais ao seu desenvolvimento.

Portanto, é necessário perceber que no direito tributário, direito e economia são extremamente ligados, de modo que os juristas analisam as regras tributárias conforme, não só a legalidade tributária, mas também os custos e benefícios e os princípios em jogo, aqui vistos em perspectiva parecida como demonstrada por Andrea Magalhães e Humberto Ávila, a fim de auxiliar na indicação de quais são as possíveis decisões a serem tomadas, para mostrar qual entre elas terá o resultado mais factível com os objetivos das normas (GICO JR, 2019, p. 15). Afinal, uma lei que não alcança o objetivo da sua cultura política, não é justa.

Assim, por considerar todos os tipos de impacto da tomada de decisão, não só econômicos como também sociojurídicos, a fim de encontrar a melhor alternativa de julgamento que seja responsiva à realidade socioeconômica, as estratégias consequencialistas são extremamente importantes de serem adotadas pelos ministros do Supremo ao lado de outras técnicas como o princípio da proporcionalidade que afere os pesos axiológicos das normas, pelas etapas de preenchimento dos critérios de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

---

<sup>14</sup> “Partindo-se do dilema da ambivalência principiológica do sistema constitucional brasileiro, Humberto Ávila sustenta que tal impasse deve ser revisitado a partir da apreciação da coerência sistemática da Carta Maior. Em vista disso, para o autor e para essa parcela da doutrina, a Constituição de 1988 privilegiaria os princípios garantistas, então, essa preferência axiológica focando-se no controle e na limitação do poder a partir de tal rigidez que estabelece regras bem definidas e que prioriza as liberdades e garantias individuais, mesmo em matéria tributária visualizando os princípios formais como o da legalidade, anterioridade e proibição de confisco acima da própria da capacidade contributiva.” (ÁVILA, 2006, pp. 80-81, apud FONSECA; FONSECA, 2017, p. 247-265).



No período de 2017 a 2019, o Supremo teve de organizar as suas tarefas. Na gestão da Ministra Cármen Lúcia, entre setembro de 2016 e agosto de 2018, período em que se começava a sair da recessão econômica, reduziu-se o acervo para o menor número dos dez anos anteriores, em nome do princípio da razoável duração do processo (NOTÍCIAS STF, 2018).

Para tanto, há diversos meios processuais que servem como estratégias consequencialistas, desde a simples priorização de processos, aguardando o momento para pautar processos, como é o caso do sobrestamento de recursos extraordinários sob o rito da repercussão geral, previsto na Emenda Constitucional nº 45/2004 e no § 5º do art. 1.035 do CPC/2015 (BRASIL, 2015), que ocorre após decisão monocrática do relator, como definiu-se em Questão de Ordem no Recurso Extraordinário nº 966.177, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgada em 07/06/2017 (BRASIL, 2017). Importante notar a conceituação de Andrea Magalhães à atitude da suprema corte que corresponde à cronoterapia, em que a corte indevidamente finge que a crise não existe e a aguarda passar, optando pela autocontenção, o que é o oposto da jurisprudência da crise (MAGALHÃES, 2017, p. 65).

É de se destacar o fato de que a matéria tributária é a que mais sofre do instituto processual da suspensão nacional do processamento dos processos pendentes. Conforme dados do próprio tribunal (BRASIL, 2018), atualizado até 15 de novembro de 2019, dos 27 temas com repercussão geral reconhecida suspensos nacionalmente, 12 tratam primordialmente de Direito Tributário<sup>15</sup>, além de a maioria dos temas restantes tratarem de questões que essencialmente envolvem fator econômico nas consequências da decisão<sup>16</sup>.

No que tange a uma necessária cautela em decidir casos de impacto nacional, diante do cenário brasileiro que foi tratado acima, a então Presidente do STF não agiu comedidamente e escolheu diversas “pautas-bomba”, mas nas que se omitiu, foram fortemente sentidas, fato que muitos veem como prejudicial em razão dos possíveis efeitos reverberantes da já difícil realidade socioeconômica vivida<sup>17</sup>. Assim, traz-se a ideia da importância do uso do meio estratégico do diálogo institucional entre os poderes, os quais devem cooperar para superar

---

<sup>15</sup> Temas nn. 32, 179, 176, 490, 520, 736, 808, 933, 918, 881, 885 e 517.

<sup>16</sup> Temas nn. 160, 521, 285, 899, 897, 864, 976, 966, 1016 e 1066.

<sup>17</sup> “A ministra Grace Mendonça (AGU) tem buscado mostrar os efeitos dos casos previstos para julgamentos para os cofres públicos e defendendo cautela diante do cenário de crise. O governo acredita que a troca no comando do STF, previsto para setembro com a chegada de Dias Toffoli, vai permitir maior interlocução para a denição de julgamentos com impactos econômicos. Toffoli tem defendido que o Supremo precisa recompor pontes com Executivo e Legislativo”. (FALCÃO, 2018)

crises, para que não haja reação do legislador constituinte derivado ao *judicial review*<sup>18</sup>, consoante o conceito de Häberle sobre a sociedade aberta dos intérpretes da Constituição<sup>19</sup>.

Todavia, deve-se ter cuidado também para a forma como se lida com esse diálogo<sup>20</sup>, já que ele pode afetar a competência do Supremo, expressivamente no que diz respeito à segurança jurídica, nisso, infelizmente, parece que nossa suprema corte peca com excesso ou falta de zelo. Enquanto a Ministra Cármen Lúcia, disse em 2014 que “a crise econômica precisa ser relevada por nós, juízes, ao interpretar e aplicar as leis, porque os direitos sociais começam a ficar em risco” (NOTÍCIAS STF, 2014), o presente Presidente do Supremo Tribunal Federal, Ministro Dias Toffoli afirma se preocupar com a realidade precária das contas públicas, de modo que mantém tratativas com o Executivo e o Legislativo, ao ter firmado um pacto entre os poderes em favor prévio de reformas constitucionais e legais, o que fere a separação dos poderes, a Constituição e o Estado Democrático de Direito (JUSTIFICANDO, 2019).

Mas, em termos meritórios, podemos afirmar que os argumentos consequencialistas são construídos, tomando-se como parâmetro o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, que considera o impacto econômico e os direitos e princípios tributários, a partir do emprego do método econômico do custo-benefício e da aplicação do instituto jurídico da modulação temporal de efeitos, consoante interesse social e segurança jurídica.

A Teoria da Modulação Temporal dos Efeitos da Decisão de Inconstitucionalidade fundamenta-se no art. 27 da Lei n. 9.868/1999 (BRASIL, 1999) e é aplicada na hipótese de o

---

<sup>18</sup> De volta ao caso da prisão em segunda instância, ilustra-se a ideia com a tentativa de alguns parlamentares de reformar a constituição para que exista tal possibilidade negada pelo Supremo, por mais que a ideia seja absurda, visto que tal previsão consta no rol de cláusulas pétreas, o que roga a necessidade de uma nova constituinte, não uma mera emenda constitucional.

<sup>19</sup> (...) no processo de interpretação constitucional estão potencialmente vinculados todos os órgãos estatais, todas as potências públicas, todos os cidadãos e grupos, não sendo possível estabelecer-se um elenco cerrado ou fixado *numerus clausus* de intérpretes da Constituição [...] quem vive a norma acaba por interpretá-la ou pelo menos por cointerpretá-la (HÄBERLE, 1997, p. 13).

<sup>20</sup> “Um certo pragmatismo de resultados políticos parece inspirar a agenda recente do Supremo. Há quem especule tratar-se de um compromisso pela governabilidade, reduzindo por via judicial o ônus político de se sanear as contas públicas. É que assim se transfere a dificuldade majoritária de reformas impopulares ao Supremo Tribunal Federal. A pauta estrategicamente omissa de alguns anos teria sido substituída pela pauta governista atual. (...) O consequencialismo do Supremo vai além do caso concreto, atentando para os efeitos sistêmicos de suas decisões, em linha com a doutrina das reações antecipadas, vista acima, por meio da qual se sinaliza positivamente aos demais poderes para eventuais reformas legislativas. Visa-se garantir a ordem do jogo – não necessariamente as regras. Não é só o compromisso com a governabilidade que faz a pauta e a jurisprudência da crise no Brasil, mas também o intuito velado de sanear as contas públicas. A pauta recente do Supremo Tribunal Federal é, em larga medida, ocupada por assuntos relacionados a tributos, previdência social e servidor público. O ponto em comum é que esses mesmos temas, que há anos orbitam entre aqueles que mais tempo gastam no pedido de vista, na liberação de pauta ou em julgamentos *sine die*, hoje mantêm-se constantemente na pauta do dia. Há várias possíveis razões para não se assumir o plano de voo. Admitir seria assumir que se arca com o ônus político, que deveria recair sobre os poderes eleitos. Há também o ônus social, vez que os ministros se mostram bastante responsivos à opinião pública.” (MAGALHÃES, 2017, p. 67-68)

STF alterar a data de início da produção de efeitos da declaração de inconstitucionalidade de uma norma, no controle abstrato, para ser mais responsivo ao texto constitucional, nos casos de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, sendo que em um primeiro momento, ao declarar inconstitucional, a norma é considerada nula e, assim, seu efeito é retroativo, pois é como se nunca tivesse existido. Logo, modula-se no sentido prospectivo.

Aliado à modulação de efeitos, à causa de pedir aberta<sup>21</sup> e ao ingresso de *amicus curiae* (BRASIL, 2015, CPC, art. 1.035, § 4º), o filtro processual constitucional qualitativo da repercussão geral proporciona a “objetivação” processual, a contribuir com a celeridade processual, a segurança jurídica, a redução da demanda processual e a tentativa de seleção racional de temas constitucionais relevantes para toda sociedade. A força desse instituto está em se estabelecer um sistema de precedentes (*stare decisis*), com alguma força vinculante, com o intuito de não lidar somente com o caso concreto, mas sim com um posicionamento da corte que influenciará a decisão de casos futuros (CALDEIRA, 2014, p. 82), a cumprir com o dever dos tribunais de “uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente” (BRASIL, 2015, CPC, art. 926). A modulação de efeitos não é originalmente do controle difuso, mas o Supremo a utiliza em casos de repercussão geral, a fim de escolher o melhor cenário entre as possíveis consequências de cada abordagem de tomadas de decisão da jurisdição constitucional brasileira.

Paralelamente, recorda-se que o próprio ordenamento brasileiro compactua com o consequentialismo na medida da previsão da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Lindb), alterada pela Lei nº 13.655/2018, em que seu art. 20 dispõe que “nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão”, pela demonstração na motivação da necessidade e adequação da decisão, inclusive em face das alternativas (BRASIL, 1942, Lindb, art. 20, caput e parágrafo único).

Por conseguinte, em leitura conectada dos seguintes critérios (BRASIL, 1942, Lindb, art. 2º, § 2º), a modulação em “razões de segurança jurídica e de excepcional interesse social” (BRASIL, 1999, Lei nº 9.868, art. 27 e BRASIL, 2015, CPC, art. 927, § 3º) está depreendida,

---

<sup>21</sup> “EMENTA: (...) É da jurisprudência do Plenário, também, o entendimento de que, na Ação Direta de Inconstitucionalidade, seu julgamento independe da “causa petendi” formulada na inicial, ou seja, dos fundamentos jurídicos nela deduzidos, pois, havendo, nesse processo objetivo, argüição de inconstitucionalidade, a Corte deve considerá-la sob todos os aspectos em face da Constituição e não apenas diante daqueles focalizados pelo autor.” (BRASIL, 1999, ADI 1.896)

respectivamente: da mudança abrupta da jurisprudência, a surpreender o jurisdicionado, e do impacto negativo da decisão, seja no aspecto financeiro aos cofres públicos, a desequilibrar o pacto federativo, seja na perspectiva sociojurídica (BRASIL, 1942, Lindb, art. 20, caput e parágrafo único).

Por fim, deve-se reafirmar que a corte não pode se valer de estratégias que, em verdade, são arbitrariedades, como quando não é utilizada expressa, justificada e comprovadamente na decisão. É o caso do criptopragmatismo, o qual não deve ser utilizado pela corte por não estar na motivação do julgado, já que esta estratégia ocorre quando a corte manipula os institutos existentes, como o parâmetro principiológico, para não dizer que está adotando aquela postura por uma questão contextual de crise (MAGALHÃES, 2017, p. 90).

## 2. ESTUDO DE CASOS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Os dois casos selecionados abaixo foram de destaque na mídia e nas discussões tributárias, muito em razão do impacto que causariam por causa das altas quantias envolvidas. Ambos os casos se tratam de impostos indiretos, os quais têm como contribuinte de fato os consumidores finais, quem suportam o ônus tributário, e tais tributos têm como regra a sua não-cumulatividade. Julgado o mérito em 2017, o RE-RG nº 574.706 tratou do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que se refere à venda de mercadorias e à prestação de serviços, enquanto o julgamento do mérito do RE nº 596.614 e do RE-RG nº 592.891, realizado no início de 2019, é relativo à circulação de produto industrializado ou a ele equiparado, em que incide o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Em ambos julgados, acabou-se por prevalecer entendimento favorável ao contribuinte, parte mais vulnerável, e neles reconheceu-se a repercussão geral – a do RE nº 592.891 foi reconhecida em 21/10/2010 (BRASIL, 2010) e a do RE nº 574.706, em 24/04/2008 (BRASIL, 2008) –, de modo que o entendimento firmado será aplicado pelas instâncias inferiores aos vários processos sobrestados no tema, consoante o controle difuso de constitucionalidade, a pacificar essas matérias jurisprudencialmente. Recorda-se ainda que ambos os processos demoraram para ter o seu mérito julgado, provavelmente na espera de edição de norma que superasse a discussão de matéria que envolve questão econômica em sede de suprema corte. Lembra-se ainda que reconhecer a repercussão geral de um recurso extraordinário é um indicativo do Supremo ao legislativo e ao executivo, consoante a teoria das reações antecipadas, de modo que, a priori, estes se mantiveram omissos, entregando o ônus da decisão ao STF.

Esses recursos extraordinários são casos especialmente estratégicos para à retomada da economia porque, como visto, a economia brasileira cresceu em maior parte em razão dos setores da indústria e dos serviços. Assim, a pauta de tais processos no período de recuperação econômica, de 2017 a 2019, tem esse indício de não ser aleatória, mas sim visando estimular a indústria e o mercado interno. Resta, assim, avaliar se houve uma análise crítica e holística, mediante o uso de argumento consequencialista juseconômico como parte da racionalização das decisões do Supremo Tribunal Federal, verificando qual foi a sua verdadeira influência para a *ratio decidendi* do julgado, bem como se houve a integração de argumentos democráticos, ou seja, aqueles advindos de *amici curiae*, por exemplo.

## 2.1. Aproveitamento de créditos de IPI na ZFM (RE 596.614 e RE-RG 592.891)

Em 25 de abril de 2019, no julgamento do RE nº 596.614<sup>22</sup> e do RE-RG nº 592.891<sup>23</sup>, o Pleno do STF reconheceu o direito de contribuintes ao aproveitamento de créditos do IPI, na compra de insumos produzidos na Zona Franca de Manaus (ZFM), ainda que situados em outros estados ou que não tenham pago o tributo. Fixou-se a tese para fins de repercussão geral do Tema nº 322, no sentido de que empresa adquirente de insumo produzido na ZFM pode computar o valor do IPI como crédito tributário<sup>24</sup>. Ainda se aguarda decisão sobre Embargos de Declaração da União, que não envolvem modulação de efeitos, mas tentar alterar a tese, para excluir do creditamento os insumos não-tributados ou tributados à alíquota zero e restringir o direito ao crédito aos contribuintes de fora da região.

No que concerne aos defensores da tese, a Ministra Relatora Rosa Weber, do recurso em repercussão geral, cujo voto foi seguido pelos Ministros Edson Fachin, Luís Roberto Barroso, Ricardo Lewandowski, Celso de Mello e Dias Toffoli, sustentou que a utilização de créditos do IPI na ZFM é, exceção estabelecida pela jurisprudência da Corte Suprema à regra geral do não creditamento (BRASIL, 2019, RE nº 592.891, p. 37 e 40), regra que decorre o caráter não cumulativo do tributo em análise (BRASIL, 1988, art. 153, § 3º, II). Fundamentou-se a tese pelo princípio da igualdade, na medida de “tratar desiguais desigualmente”, a equalizar assimetrias, a fim de proteger a Zona Franca de Manaus, região historicamente desfavorecida, mediante incentivo extrafiscal, por se reconhecer o seu status constitucional, ora também constatado na ADI nº 310 (BRASIL, 2014).

---

<sup>22</sup> “Ementa: (...) A partir de hermenêutica constitucional sistemática de múltiplos níveis normativos depreende-se que a Zona Franca de Manaus constitui importante região socioeconômica que, por motivos extrafiscais, excepciona a técnica da não-cumulatividade. É devido o aproveitamento de créditos de IPI na entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero provenientes da Zona Franca de Manaus, por força de exceção constitucionalmente justificável à técnica da não-cumulatividade. (BRASIL, 2019)

<sup>23</sup> “Ementa: (...) O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida. À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional. Recurso Extraordinário desprovido. (BRASIL, 2019)

<sup>24</sup> Tese firmada no RE nº 592.891: “Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus, sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do artigo 43, parágrafo 2º, inciso III, da Constituição Federal, combinada com o comando do artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).” (BRASIL, 2019)

Com suporte no art. 40 do ADCT que constitucionalizou a Zona Franca de Manaus como “área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais”, bem como no art. 43, § 2º, III, da Carta Magna, por determinar que os incentivos regionais compreenderão isenções de tributos federais, a fim do desenvolvimento nacional e da redução das desigualdades regionais, a decisão está alinhada com os objetivos da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1998, CRFB, art. 3º, c/c BRASIL, 2019, RE nº 592.891, p. 40). Nos termos do voto do Ministro Fachin, o polo industrial de Manaus visa “soberania nacional, inserção nas cadeias globais de consumo e de produção, integração econômica regional, promoção da redução das desigualdades regionais em âmbito federativo” (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 38), além de, segundo o Ministro Toffoli, a ZFM ser um “projeto de Estado de preservação da floresta”, também atentando-se ao federalismo de cooperação entre os Estados (MOURA; PUPO, 2019).

Em matéria infraconstitucional regulamentadora, o art. 9º do Decreto-Lei nº 288/1967 isenta do IPI “todas as mercadorias produzidas na ZFM, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional” (BRASIL, 1967), a colaborar com a ideia de que, desde que produzida na ZFM, é possível isentar a mercadoria adquirida por empresa de fora. Por sua vez, o inciso I do art. 118 do CTN prevê que a validade do fato gerador independe da validade jurídica e dos efeitos efetivamente praticados pelo contribuinte (BRASIL, 1966). Isso significa que independentemente de ter sido pago ou não em operação anterior, credita-se o valor do IPI na entrada, ao adquirir insumos, com incidência e destaque, sem que haja um débito na saída, em razão de isenção do tributo. Pelo creditamento, o Estado incentiva que empresas de outros estados tenham interesse em adquirir, ao menos, insumos produzidos na ZFM, tornando o Polo Industrial de Manaus um atrativo econômico.

Assim, por finalidade constitucional de criar atrativo de investimento no Polo Industrial de Manaus, a decisão foi um verdadeiro sinal para empresas do Sudeste, onde há mais parques industriais, invistam na zona franca, visto que o creditamento pela aquisição de insumos alivia os altos custos com logística e transporte para operar na ZFM. No voto da eminente Ministra Weber, foi bem colocado o trecho da obra de Amartya Sen (2000, p. 17, apud BRASIL, 2019, RE nº 592.891, p. 49), em que se afirma que a ZFM é de interesse da sociedade brasileira, pois “a industrialização, o progresso tecnológico ou a modernização social podem contribuir substancialmente para expandir a liberdade humana”, no sentido de promover, por exemplo, o capital humano. Destaca-se a importância que a industrialização ao desenvolvimento do país, pela lógica trazida por Ha-Joon Chang (2004, p. 208), quem, ao examinar as políticas econômicas para o desenvolvimento dos países, encontrou “(...) um padrão consistente, no qual

todas as economias em *catching-up* usam políticas industrial, comercial e tecnológica (ICT) ativistas - mas não simplesmente a proteção tarifária (...) - para promover o desenvolvimento econômico”.

Em 11 de abril de 2019, data anterior ao julgamento, lançou-se um importante e holístico estudo (HOLLAND, 2019) que poderia afastar quaisquer dúvidas dos ministros sobre a importância da ZFM, como modelo de parque industrial pioneiro de desenvolvimento econômico sustentável, em razão de seus impactos socioeconômicos e ambientais, além de seu papel na segurança nacional, apresentando um banco de dados que utiliza informações do IBGE e dados regionais comparativos: a) gerou 85 mil empregos diretos na recessão e 500 mil indiretos (p. 63); b) aumentou a renda per capita do estado, em 2010 mais da metade (R\$ 17,4 mil) do morador de São Paulo (R\$ 30 mil), mas em 1970 era sete vezes menor (p. 17); c) melhorou a escolaridade de Manaus, que tem trajetória crescente e está acima da média nacional em 2017 no que concerne ao Indicador de Qualidade da Educação (p. 30) e a performance de capital humano de Manaus cresceu mais de 250% entre 1980 e 2000, acima do crescimento médio nacional de 148%, mesmo que, em termos absolutos, o estado do Amazonas responde por pouco mais de 5% do estado de São Paulo, consoante o IPEA (p. 31); d) a indústria na ZFM agrega mais valor por cada R\$ 1,00 produzido do que a indústria de transformação brasileira (p. 27); e) em “causalidade indireta”, se mantiver baixa mobilidade do capital e do trabalho para outros estados, maior é a capacidade da ZFM de atenuar o desmatamento (p. 45-46); f) predominantemente baseado no IPI, o custo fiscal da ZFM foi efetivo, pois serviu como incentivo por políticas de desenvolvimento, sendo o multiplicador fiscal entre 1,14 a 3,03 (p. 61-62), e reduzido de 17% em 2009, para 8,5% (R\$ 25 bilhões) do total nacional em 2018, enquanto a região Norte responde por 11,9% e o Sudeste, mais baseado em PIS e Cofins, consome 52,5% desses recursos. (p. 57); e g) ainda advogam pelo creditamento, mesmo para adquirente de insumo produzido na zona localizada fora (p. 69-78). Assim, o contexto demonstra que a política da ZFM é eficiente.

No que concerne às críticas à tese firmada, votaram contra o "creditamento" os ministros Marco Aurélio, Alexandre de Moraes, Luiz Fux e Cármen Lúcia defendem que o caso exige a aplicação do princípio da legalidade tributária, a prever política fiscal que estabeleça o creditamento. Para o Ministro Marco Aurélio, relator do RE nº 596.614, a isenção é somente regional e, salvo determinação da lei em contrário, há de prevalecer a regra geral da não-cumulatividade, pois o crédito não estaria previsto na Constituição, sob pena de duplicar a repercussão da isenção, visto que o industrial localizado fora do Polo Industrial de Manaus



indevidamente beneficiar-se-ia de insumos adquiridos por preço menor e lhe computar-se-iam créditos fictícios de IPI a reduzir os custos de produção (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 12).

Em termos de previsão constitucional, por mais que a matéria tributária seja muito mais apegada à letra da lei do que outras questões de direito, o princípio da legalidade tributária não é absoluto quando não há previsão expressa (BRASIL 1966, CTN, art. 108). Assim, é mister reconhecer que a *mens legis* do constituinte não veda a possibilidade de creditamento, pois não está expressa a vedação, o que é diverso do caso da isenção ou não incidência do ICMS que expressamente não implica crédito para compensar nas operações de venda de ou prestações de serviços posteriores (BRASIL, 1988, art. 155, § 2º, II).

Em seu voto, Rosa Weber recorda ainda que a exigência de lei federal específica para a concessão de isenção, como dita o art. 150, § 6º, da Carta Magna, quando a incidência de certo tributo é a regra aplicável, não é a hipótese no caso, em que o art. 40 da ADCT já assegura a isenção à ZFM, constituindo regra da própria Constituição (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 77). Ainda para Weber, pelo princípio da razoabilidade, a regra da não-cumulatividade, “se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional” (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 78).

Principalmente, caso o Supremo optasse pelo não creditamento, o cenário pós-decisão seria devastador para a zona franca, já que haveria evasão de investimento, a não tutelar a região, devendo o STF escolher a opção que melhor realiza o texto constitucional, aquela que permite o creditamento. Neste caso, a interpretação se dá no sentido da realização dos objetivos da Constituição, da garantia do desenvolvimento nacional e da redução das desigualdades regionais, os quais comprovadamente não são realizados, por argumento consequencialista econômico, já que a isenção tributária sozinha não torna o custo do produto competitivo, pois agregam-se custos de logística (como transporte) que encarecem o produto industrializado.

Logo, se não houver o creditamento, não haverá motivo para que empresas de fora invistam no Polo Industrial de Manaus, isso porque, “sem o direito ao creditamento, a isenção não produz nenhum resultado relevante (...), em vez de ser pago o tributo pelo produtor em Manaus, ele é pago pelo industrial que compra o produto em São Paulo, então, não é isenção, é diferimento [de incidência]” (BRASIL, RE nº 596.614, p. 55). Apesar do argumento de que já há uma série de outros benefícios a garantir a atratividade do Polo Industrial de Manaus,

como parcial isenção de Imposto de Renda e menor Imposto de Importação, o que cumpriria com a finalidade da norma constitucional de proteção da ZFM, recorda-se que o maior custo fiscal da ZFM é majoritariamente voltado ao IPI, portanto, medidas em face do IPI são mais sentidas. Como visto, o caso é de cumprir com a finalidade constitucional de, justamente, oferecer incentivos para o investimento na ZFM, que possui tratamento diferenciado com características fiscais, como esboçado pela jurisprudência da corte (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 115).

Por sua vez, no que concerne ao uso do argumento consequencialista no sentido contrário ao voto vencedor, o Ministro Luiz Fux destacou que a região pode se transformar em algum tempo em parque industrial de insumos, não de produção, a reduzir a variedade produtiva do polo para um setor de menor valor agregado, migrando as empresas que fabricam o produto final para fora da zona e, assim, “[o]s benefícios vazarão para todo o país”, de sorte que não seria mais uma exceção da ZFM, o que aumenta a possibilidade de renúncia fiscal no país inteiro; logo, deve-se entender que o benefício é concedido para apenas as pessoas jurídicas produtoras e sediadas na Zona Franca de Manaus” (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 88 e 91). Por mais que o argumento esboçado seja uma hipótese válida, diferentemente de um argumento de impacto fiscal per si<sup>25</sup>, a evasão de investimento em variados setores da zona franca trata-se de uma conjectura, já que não há sua comprovação.

Por seu turno, o Ministro Luís Roberto Barroso ressaltou que a matéria teria caráter eminentemente econômico e que não envolveria direito fundamental, esta sendo a hipótese em que o STF deve se manifestar, afirmando que cabe ao legislador, a resolução do tema, pois seria questão de escolha de política pública (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 51). Esse entendimento foi contrariado pelo Ministro Toffoli que afirmou que essa questão de que se trataria de alteração normativa/constitucional, sobre a “possibilidade de termos no Brasil um sistema que nos permitisse adotar a seguinte posição: ‘Esse caso eu não julgo, numa Suprema

---

<sup>25</sup> “Acrescenta ainda, numa visão consequencialista que: ‘O Brasil está em forte crise fiscal. O déficit primário anual está na casa de 150 bilhões de reais. (...) somente este caso em análise – ‘tem impacto anual de 16 bilhões por ano’. Ou seja, sozinha, esta causa é capaz de aumentar em mais de 10% o déficit público do Governo Federal. (...) ‘Se vencedora a tese, vai estimular concentração econômica e prejudicará a livre concorrência. Só grandes empresas com capacidade administrativa e logística conseguem organizar os seus processos produtivos de modo a adquirir insumos em localidades distantes. As pequenas e as médias empresas com potencial de crescimento, que significa também desenvolvimento econômico, trabalham com fornecedores locais, logo o benefício fiscal vai ampliar a vantagem competitiva dos grandes players, que podem comprar insumos lá e revenderem alhures. Esse é um caso tipicamente referente ao denominado benefício fiscal dos refrigerantes, que opõe as empresas gigantescas, como verbi gratia, a Coca-Cola, a Ambev, em confronto com os pequenos produtores de refrigerante e cerveja.’” (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 90).

Corte, porque (...) não é a hora de se julgar, e aguardar um outro caso futuro”, não é o caso que se estava a julgar, já que a ZFM é um caso concreto de política pública (BRASIL, 2019, p. 53).

Adiciona-se também que, por mais que não possua capacidade institucional originária neste tema, a suprema corte brasileira deve usar a estratégia mais adequada, que no caso é a própria pacificação do tema, por ter sido o STF provocado para tanto e, há argumentos e dados suficientes acerca da boa realidade da produtividade, do desenvolvimento e do investimento na ZFM, vide o sucesso do polo industrial e o efetivo uso dos incentivos fiscais, a permitir o creditamento para também as empresas adquirentes de insumos produzidos na ZFM que estejam fora da região, bem como há entendimento a favor de *amicus curiae*. Se houver alteração dessa situação posteriormente ao julgado, cabe aos órgãos legitimados há elaboração de política fiscal alterarem o ordenamento no sentido de melhor concretizar a norma constitucional.

Quando o Supremo decidiu reconhecer o creditamento de IPI sobre insumos provenientes da Zona Franca de Manaus, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional alegava que a "renúncia fiscal" poderia custar R\$ 16 bilhões por ano aos cofres da União (JAKITAS, 2019), com a previsão de que em 5 anos o impacto seria de 49,7 bilhões (BRASIL, 2019, LDO, Anexo 5, p. 34). A propósito, a Ministra Cármen Lúcia menciona que as cifras apresentadas a cada julgamento não a “apavoram mais”, pois não se deve levar em consideração apenas esse fator em uma decisão, mas sim “no plano político, no plano econômico e no plano social (...) temos, neste caso (...) uma região do País que precisa ser desenvolvida. E esse é o ganho, em termos de qualidade, desenvolvimento e possibilidades, para o futuro e que não são traduzidos em moeda (...)” (BRASIL, 2019, RE nº 596.614, p. 109-110).

Por outro lado, segundo a nota técnica da Secretaria da Fazenda do Amazonas (SEFAZ-AM), além de a decisão do STF não ter criado benefício fiscal, o seu impacto seria de apenas R\$ 900 milhões, pois, lançada uma alíquota média de 20%, para chegar ao montante de R\$ 16 bilhões de crédito de IPI a ser apropriado a empresas de fora da ZFM, a PGFN usou equivocadamente como base de cálculo R\$ 74,5 bilhões, relativos à venda para fora da zona, mas dever-se-ia ter usado R\$ 12,6 bilhões, com uma alíquota média ponderada de 7,2%, após exclusão de R\$ 52,5 bilhões, referentes às empresas produtoras de bens de consumo final, e de R\$ 9 bilhões da indústria de concentrados (de refrigerante), que representa 40% das vendas, pois esta tem o direito taxativo ao crédito no art. 1º, § 4º, do Decreto-Lei nº 291/1967 e no art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.435/1975 (AMAZONAS ATUAL, 2019).

Da aplicação do entendimento do referido julgamento do STF, já se percebem consequências como a do caso decidido pelos juízes da 14ª Vara Federal em Brasília (em tutela de urgência) e da 1ª Vara Federal em São Bernardo do Campo - SP (em sentença) de transformarem a Dolly, engarrafadora de bebidas, de devedora de R\$ 1,7 bilhão, entre débitos e multas aplicadas pela Receita Federal, em credora de tributos federais em cerca de R\$ 200 milhões, por reconhecerem o direito de usar créditos do IPI pelas empresas que participam da cadeia de produção dos refrigerantes que adquirirem o concentrado — principal insumo na produção da bebida — na Zona Franca de Manaus (VOLTARE, 2019).

Deve-se dizer ainda que, apesar de improvável por ser protegida constitucionalmente, a reforma tributária ameaça a ZFM, com a possibilidade de acabar com o imposto do IPI, o que vai de encontro a todos os benefícios que ele gera no momento. Nesse sentido, o Supremo já fez sua parte, no que tinha alcance, para tutelar a região, ao permitir o creditamento do imposto.

Analisando-se os argumentos e as estratégias tomados, apesar de haver bons argumentos consequentialistas, referentes a possível futura produção concentrada de insumos, hipótese de compra de apenas insumos (que têm menor valor agregado), eles não foram comprovados e, pela ausência de informações que indicariam que haveria uma saída de investimentos na ZFM, fez certo o STF ao não vincular sua decisão à essa incerteza prognóstica. Isso mesmo porque também não fica demonstrado que o investimento, fosse ele voltado apenas a insumos, não ocorreria como modo de proteção da ZFM. Caso se concretize a conjectura de piora na realidade da ZFM, causada pelos efeitos da decisão, que não estariam tutelando a ZFM, como prevê o art. 40 do ADCT combinado com o art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal (BRASIL, 1988), o legislativo ou o executivo deverá atuar para cessar a situação inconstitucional, em sintonia institucional e, para tanto, prevendo expressamente na norma o não creditamento.

Por fim, aparentemente, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional é condescendente com o acórdão, mas requer o esclarecimento, em embargos, de que os insumos são referentes apenas à isenção, excluídos os itens não-tributados ou tributados em alíquota zero, e de que há permissão no acórdão para o creditamento apenas para os compradores de insumos de fora da ZFM, pontos que não foram inseridos na ementa ou na tese do Tema 322, apesar de constarem no voto vencedor. Ademais, ela ainda destaca a questão que, de fato, deve ser discutida, que tem relação com a seletividade do IPI, já que ficou mais vantajoso adquirir produtos mais “supérfluos”, os quais têm uma alíquota mais baixa, para receber maior crédito.

## 2.2. Exclusão do ICMS na base de Cofins e PIS (RE-RG 574.706)

Considerado por muitos o julgamento mais importante em matéria tributária da década, a decisão de mérito do Tema 69<sup>26</sup> da repercussão geral do RE nº 574.706/PR, de relatoria da ministra Cármen Lúcia, ocorrida em 15/03/2017, adotou o correto entendimento de que o ICMS não deve integrar a base de cálculo da Cofins e do PIS<sup>27</sup>, sendo o voto da relatora acompanhado pelos Ministros Rosa Weber, Luiz Fux, Ricardo Lewandowski e Marco Aurélio, Celso de Mello, com a divergência dos votos dos Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso e Dias Toffoli e Gilmar Mendes.

Isso se deu em razão do alcance do conceito constitucional, análise contábil/escritural, de faturamento e receita (BRASIL, 1988, CRFB, art. 195, I, “b”), o qual não permite considerar o tributo o valor do negócio, pois é uma parcela transitória no caixa que configura despesa da empresa voltada ao ente federativo, além de considerar a regra da não cumulatividade que examina cada operação, visto que o ICMS incide sobre o valor total da operação (BRASIL, 1988, CRFB, art. 155, § 2º, I), afastando a importância do fato de que nem todo o montante será recolhido de pronto, pois esse não é um motivo para considerar que tais parcelas em espera de recolhimento são fatura. Tomou-se ainda como precedente o RE nº 240.785, mesmo que ausente a repercussão geral, ajuizado em 1992 e julgado em 2014<sup>28</sup>.

A partir dessa perspectiva de exclusão do ICMS, discutem-se as suas implicações, bem como aguarda-se a pendente decisão dos Embargos de Declaração (EDs) da Fazenda sobre: a)

---

<sup>26</sup> Tese do Tema 69: “ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins” (BRASIL, 2017, RE nº 574.706).

<sup>27</sup> “EMENTA: (...) 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.” (BRASIL, 2017, RE nº 574.706)

<sup>28</sup> “EMENTA: TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento.” (BRASIL, RE nº 240.785, 2014)

qual parcela do ICMS será utilizada no cálculo, se todo o ICMS descrito na nota fiscal (ICMS destacado) ou se só a parte que efetivamente saiu do seu caixa (ICMS pago/recolhido); e b) se haverá a modulação temporal dos efeitos da decisão. É justo ter em vista que o cálculo do impacto financeiro da decisão para um ano seria de R\$ 45,8 bilhões e, para cinco, de R\$ 229 bilhões, valor que compromete os cofres públicos, ao passo que o déficit orçamentário estimado em 2020 é de R\$ 124,1 bilhões, além de que, no ano de 2018, pagou-se a soma de R\$ 35,18 bilhões à execução de demandas contra a União (BRASIL, 2019, LDO, Anexo 5, p. 6, 7 e 34).

Antes, cabe detalhar a questão jurídica e as posições consequentialistas adotadas.

O ICMS é um tributo de competência tributária estadual, devido por pessoas físicas ou jurídicas que realizem "operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior" (BRASIL, 1988, art. 155, II) e é um tributo não cumulativo por previsão constitucional (BRASIL, 1988, art. 155, § 2º, I).

Já a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), e o Programas de Integração Social (PIS), contribuições sociais instituídas pela LC 70/1991 e LC 07/1970, respectivamente, são dois tributos federais previstos no art. 239 da Constituição Federal, destinados ao financiamento da seguridade social e presentes em quase todos os segmentos da cadeia produtiva por incidirem na receita e no faturamento das empresas, da seguinte forma: "A seguridade social será financiada (...) mediante recursos provenientes (...) das seguintes contribuições sociais: do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...) a receita ou o faturamento" (BRASIL, 1988, CRFB, art. 195, I, "b").

Assim, o fato gerador dessas contribuições sociais são: 1) o faturamento mensal, que é a receita bruta (BRASIL, 1991, Lei Complementar nº 70, art. 2º), a nota da fatura emitida em razão da prestação de serviço que significa em expectativa de receita, ou seja, ela inclui "meros ingressos" no caixa que não importam em riqueza; ou 2) a receita, a qual é o recebimento da nota que revela que o valor já está em caixa, logo, é a entrada patrimonial efetiva que remunera a empresa, não o simples registro do ingresso de certa importância na contabilidade da empresa. Note-se que são conceitos distintos juridicamente<sup>29</sup>. Ademais, a partir das Leis nº 10.637/2002

---

<sup>29</sup> "(...) esta Corte entendeu que, até a edição da Emenda Constitucional 20, em 15.12.1998 (EC 20/1998), somente as receitas provenientes da venda de mercadorias e prestação de serviços estavam incluídas no conceito de faturamento, consoante decidido nos julgamentos dos RE 346.084/PR, Red. p/ o acórdão Min. Marco Aurélio, DJ 1.9.2006; RE 357.950/RS; RE 358.273/RS; e RE 390.840/MG, todos da relatoria do Min. Marco Aurélio." (BRASIL, 2014, RE nº 240.785, p. 65).

e nº 10.833/2003, incluiu-se a cobrança não cumulativa do PIS e da Cofins, nas hipóteses de lucro real e lucro arbitrado.

A questão é que os fatos geradores das contribuições e do imposto convergem quando o ICMS compõe o preço da venda ou da prestação do serviço e, conseqüentemente, está contido na receita bruta, fato gerador e base de cálculo do PIS e da Cofins. Com efeito, haveria bitributação, pois a União, pelo PIS e pela Cofins, e o estado, pelo ICMS, estão cobrando tributos sobre o mesmo fato jurídico tributário. É o caso de encontrar a definição de faturamento, visto que o faturamento indevidamente englobou o ICMS, que deve ser destacado do preço do serviço ou do produto e não ser considerado como faturamento da empresa.

O legislador infraconstitucional, pelo art. 2º da Lei nº 9.718 (BRASIL, 1998), estabeleceu que "as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento", e o artigo subsequente do referido diploma preceitua que o faturamento consiste na receita bruta, definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 (BRASIL, 1998, Lei nº 9.718, art. 3º). Na época, o conceito de receita bruta compreendia todo o resultado das operações de venda de bens em conta própria e o preço dos serviços prestados. Com a edição da redação ocasionada pela Lei nº 12.973/2014, o texto da norma passou a prever também como receita bruta o resultado auferido nas operações de conta alheia, e, de forma geral, todas as receitas da atividade ou do objeto principal da pessoa jurídica, nos seguintes termos: "A receita líquida será a receita bruta diminuída de: (...) tributos sobre ela incidentes (...) Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente (...)" (BRASIL, 1977, Decreto-Lei nº 1.598, art. 12, § 1º, III, e § 5º).

Como os tributos indiretos, como o ICMS, são a receita do ente federado e não da pessoa jurídica contribuinte, quem apenas o repassa no preço de seus produtos/serviços<sup>30</sup>, a base de cálculo da Cofins e do PIS formada pela totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica de direito privado deveria englobar somente as percepções das parcelas com o lucro da atividade econômica, sendo o Fisco o verdadeiro titular da riqueza. Destarte, fica evidente a flagrante ilegalidade e inconstitucionalidade do art. 12, §1º, III, e § 5º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, tanto no período anterior à vigência da Lei nº 12.973/2014, como após a nova redação atribuída,

---

<sup>30</sup> (...) o mero ingresso de valores na contabilidade de uma empresa não é fator que demonstre a existência de capacidade contributiva – limite imposto à instituição de tributos, inclusive de contribuições sociais, que têm por fato gerador elemento denotador dessa capacidade, como é o caso do conceito de "receita". A distinção entre "receita" e "ingresso" é feita por toda a doutrina nacional, já há muitos anos (MARTINS, 2005)

pois a *mens legis* do legislador, ao definir como base de cálculo das contribuições sociais sua receita ou faturamento, é a de que o particular possa contribuir de acordo com uma grandeza condizente com suas próprias riquezas, o que não equivale dizer que todos os ingressos em seu patrimônio se configuram como manifestação de seus recursos, e, por conseguinte, da sua capacidade contributiva tributária.

Portanto, para além da literalidade da expressão contida no preceito da alínea “b” do inciso I do art. 195 da CRFB/1988, é necessário considerar faturamento em sua teleologia<sup>31</sup>, relacionando-a aos princípios que regem a atividade tributária estatal, a constituir, em verdade, medida de riqueza. Logo, o valor correspondente ao ICMS não tem natureza de faturamento, ou seja, quem fatura o ICMS é o Estado, não o comerciante ou o prestador do serviço. Isso porque, a parcela de ICMS que ingressa no caixa da empresa é um ingresso transitório que não demonstra capacidade contributiva em si, pois posteriormente, o valor que entrou irá para recolhimento do Estado, a configurar receita estatal e um ônus fiscal à empresa.

Desse modo, pelo entendimento da maioria do Pleno, o ICMS não constitui faturamento do contribuinte, quem age como mero intermediário entre os contribuintes de fato (consumidores finais) e o ente estatal. O mesmo sentido de que não é faturamento ocorre com a contribuição previdenciária descontada dos empregados, quem são também meros intermediários, obrigados a repassá-los à União Federal, sob pena de serem processados por apropriação indébita.

Em outra linha, o Ministro Gilmar Mendes teceu críticas ao julgado, pois “incentivar engenharias jurídicas para identificar exceções e lacunas no sistema tributário só desonera o contribuinte no curto prazo, pois invariavelmente obriga o Estado a impor novos tributos. (...) tal incentivo torna o sistema mais complexo e (...) menos eficiente” (BRASIL, 2017, RE nº 574.706, p. 146). Apesar de ser um raciocínio consequencialista válido, ele não é capaz de se sobrepor à finalidade da Constituição, que em verdade é no sentido de os valores do tributo não serem lucro a incidir PIS e Cofins.

---

<sup>31</sup> No julgamento do RE nº 240.785/MG, em que se decidiu que a inclusão do ICMS como faturamento na base de cálculo da COFINS viola o art. 195, I, da CRFB/1988, o Ministro Relator Marco Aurélio afirma que: “O conceito de faturamento diz com riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços, implicando, por isso mesmo, o envolvimento de noções próprias ao que se entende como receita bruta. (...) “a Cofins só pode incidir sobre o faturamento, que, conforme visto, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas (...) qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculo da Cofins” (BRASIL, 2014, RE nº 240.785).



Nessa perspectiva consequencialista, o Ministro Gilmar Mendes afirma que haverá excessiva perda de receita à seguridade social, bem como haverá efeito cascata ao se aplicar a mesma lógica a outros tributos, a provocar “a majoração do próprio custo, particular e público, da administração do sistema tributário” (BRASIL, 2017, RE nº 574.706, p. 137-138). Em verdade, em decorrência da decisão do Supremo, ensejaram-se outras demandas fundamentadas na possibilidade de exclusão do ICMS da base de PIS e Cofins, pois os valores a título de tributo podem ser considerados como não integrantes da receita do contribuinte. Tais ações também provocarão grande impacto fiscal ao dinheiro público. Neste rol, da base de PIS e Cofins, a inexigibilidade de ICMS em substituição tributária<sup>32</sup>, dos próprios PIS e Cofins<sup>33</sup>, de ISS<sup>34</sup> e de taxa de cartão de crédito e débito<sup>35</sup>, além da inexigibilidade de PIS e Cofins da base de IRPJ e CSLL.

Ainda para Gilmar Mendes, “a consequência inevitável da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições será o aumento de alíquota, ou a instituição/majoração de outras fontes de receita, sem que isso acarrete melhoria na eficiência ou equidade do sistema tributário” (BRASIL, 2017, RE nº 574.706, p. 143). De fato, haverá um *feedback* do legislativo e do executivo, no que tange à tributação ser realizada de outro modo, todavia, ela deve ser pensada consoante a realidade socioeconômica do país, como as soluções aqui trazidas, relativas às práticas dos países da OCDE. Tal argumento econômico não pode ser trazido por si só, de modo que a corte fez bem, neste caso, em utilizar a legalidade tributária atrelado à perspectiva fiscal do conceito de faturamento, em ponto de vista diverso do que ocorreu na questão do IPI na ZFM.

Acerca dos Embargos de Declaração da União, opostos em 31/10/2017, que dizem respeito ao cálculo do ICMS e à modulação dos efeitos, o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) calcula que, entre o período de 2014 a 2018, o gasto em restituição para o ICMS destacado seria de R\$ 485 bilhões, enquanto que para o ICMS pago seria de R\$ 130

---

<sup>32</sup> Precedentes: SJDF, Procedimento Comum 1018061-13.2017.4.01.3400, Juiz Federal Marcelo Rebello Pinheiro, 16ª Vara Federal, julgado em 14/03/2018; e TRF-5, ApRemNec 0804806-34.2019.4.05.8300, Desembargador Federal Rogério de Meneses Fialho Moreira, 3ª Turma, julgado em 08/08/2019.

<sup>33</sup> Precedentes: SJMG, MS nº 1011789-30.2018.4.01.3800, 13ª Vara Federal, Juíza Federal Thatiana Cristina Nunes Campelo, julgado em 29/04/2019; SJSP, MS nº 5000368-62.2019.4.03.6102, 4ª Vara Federal de Ribeirão Preto/SP, Juiz Federal Augusto Martinez Perez, julgado em 13/06/2019.

<sup>34</sup> Precedentes: SJES, MS nº 5016729-26.2018.4.02.5001, 6ª Vara Federal Cível de Vitória/ES, Juíza Federal Cristiane Conde Chmatalik, julgado em 25/02/2019; TRF-3, ApelRemNec 0022327-25.2015.4.03.6100, Desembargador Federal Valdeci dos Santos, Primeira Turma, e-DJF3 de 17/10/2019.

<sup>35</sup> Precedente: TRF-1, AI n. 0007935-77.2010.4.01.0000/DF, Relatora: Des. Fed. Maria do Carmo Cardoso, DJ de 12/03/2010.

bilhões (MENDES, 2019). Ainda sobre o ICMS a escolher, após a decisão do Supremo, a Receita Federal apresentou a Solução de Consulta Interna (Cosit) nº 13 (BRASIL, 2018), a qual restringe o alcance da decisão do STF, a ferir coisa julgada e lesionar o direito de compensação aos contribuintes, a alterar a operacionalização do crédito a ser compensado, tendo a Receita escolhido excluir o efetivamente pago. Tal situação é alarmante por provocar julgados com teor diversos, uns escolhendo o destacado e outros, por previsão normativa da Receita, o pago.

No que concerne à Procuradoria Geral da República, esta deu parecer no sentido de que inexistente omissão, mas que deverá ser dado efeito prospectivo, a fim de “dar-se primazia ao equilíbrio orçamentário financeiro do Estado, impõem a cautela de proceder-se à modulação dos efeitos da decisão embargada” (BRASIL, 2019, Parecer nº 1.708/2019, p. 10).

Ressalta-se que o acórdão do RE nº 574.706, ao ser a favor da exclusão do ICMS, confirma a sentença, reformada em 2ª instância, a qual especificou que exclui o ICMS destacado: “julgo procedente o pedido, e concedo a segurança pleiteada, para reconhecer o direito da impetrante de excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS a parcela relativa ao ICMS destacado da nota fiscal” (BRASIL, 2007, MS nº 2006.70.00.030559-9, p. 79).

Além disso, o voto vencedor indica que é o ICMS destacado: “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 (...), ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte (...) ainda que, contabilmente, seja escriturado” (BRASIL, 2017, RE nº 574.706, p. 23). Portanto, não há qualquer omissão, obscuridade ou contrariedade a respeito.

No tocante à modulação de efeitos, essa excepcionalidade não deve ocorrer em termos de segurança jurídica: primeiro, porque a Administração não vê como inesperado o pagamento de ações que peçam a compensação de tributos a título de ICMS, em razão da indevida incidência de PIS e Cofins, já que constam como risco fiscal nas Leis de Diretrizes Orçamentárias dos últimos anos<sup>36</sup>; segundo, ante a observância do precedente de 2014 pelo julgado de 2017, sendo que não houve alteração argumentativa a favor da exclusão do ICMS. Não se deve também tolerar a hipótese de modulação restringida para quem ajuizou ação que

---

<sup>36</sup> Aliás, houve violação à Portaria nº 40/2015 da AGU (art. 3º, I, “f”): “quando na ação judicial houver decisão desfavorável à tese da Fazenda Pública proferida por órgão colegiado do STF — pelo menos desde 2014, com o julgamento do RE 240.785 (...) quiçá antes, desde 2006, quando se consolidou a maioria no STF neste mesmo julgamento, o que, pelo princípio contábil da prudência, recomendaria o provisionamento.” (SCAFF, 2019).

discute a constitucionalidade da exação, afinal, isso consistiria em lesão à isonomia tributária (CTN, 1966, art. 168) ao favorecer alguns contribuintes em detrimento de outros.

Já no que concerne ao interesse social, seja financeiro, jurídico ou social, relevante notar a argumentação do *amicus curiae* de que tanto não é mencionada a prioridade à arrecadação tributária no art. 27 da Lei nº 9.868/1999 que trata da modulação, bem como há proteção jurídica à União pela previsão de prescrição quinquenal à repetição de indébito, a fim de que não ocorra enriquecimento sem causa pelo erário público e, por fim, tal modulação incentivaria os entes federados a confiscar tributos pela elaboração de leis, o que é vedado constitucionalmente (BRASIL, 2019, Petição nº 33.983, p. 5).

Mister reconhecer que, após a fixação da tese de mérito sob repercussão geral, é possível aplicar imediatamente o julgado aos processos com o mesmo objeto, caso transitados em julgado por ação rescisória ou se pendentes de julgamento mediante requisição da aplicação do precedente, independentemente do trânsito em julgado do paradigma, visto que não houve suspensão dos processos, consoante entendimento jurisprudencial<sup>37</sup>.

Importante observar, muito embora tenha-se pedido em tribuna, o STF não julgou a possibilidade de modulação, pois, consoante o entendimento dos ministros, sua discussão dependeria de requerimento das partes em embargos de declaração, o que não foi realizado pela fazenda nacional (BRASIL, 2017, RE nº 574.706, p. 225). Defende-se aqui que era possível ter aceitado o pedido oral feito de forma clara por quaisquer interessados, pelos princípios da economia processual, da instrumentalidade das formas e pelo preenchimento do critério de interesse social da modulação, restando caracterizada a legitimidade.

O julgamento de tais EDs também esperam há muito tempo a sua realização, o que deixou todos os envolvidos, contribuintes e Poder Público, em insegurança jurídica pela não pacificação do tema. Por fim, além de não terem sido pautados em 2018, em 28/11/2019, o julgamento dos EDs foi excluído da pauta do dia 05/12/2019, o qual seria antes julgado em 05/12/2019 (BRASIL, 2019, Andamentos). Apesar de o Presidente da corte quisesse pautar o tema, a relatora do caso pediu a retirada, sendo que assessoria de imprensa disse que assim ocorreu “por razões de administração da pauta do Plenário, para (...) retomar processos adiados

---

<sup>37</sup> “EMENTA: (...) 1. Na esteira da jurisprudência da própria Suprema Corte, as instâncias ordinárias devem implementar de imediato as teses firmadas em repercussão geral, independentemente da pendência de julgamento de declaratórios. Especialmente em situações como a do presente feito, em que não houve determinação pelo STF de suspensão da marcha processual. (...)” (BRASIL, 2019, AgInt no AREsp nº 1.507.005).

em virtude dos últimos julgamentos que exigiram muitas sessões da Corte” (MENGARDO; POMPEU, 2019); provavelmente, em referência aos processos recém julgados pela corte, aos quais recaíram os holofotes do país por terem grande importância política, já que acabaram por coincidir os dois espectros políticos que envolvem a Presidência da República atual e passada.

O primeiro diz respeito à decisão do STF nas ADCs nº 43 e nº 44 que torna mais difícil a prisão em segunda instância, utilizando-se a máxima da presunção de inocência e corrigindo-se entendimento anterior exposto no HC nº 126.292 e ARE nº 964.246, para que cumprimento de pena, em regra, venha após o trânsito em julgado de sentença condenatória, e por envolver também Lula, o ex-Presidente da República, solto após pedido fundamentado na decisão, tal controle abstrato recebeu uma personificação pelo imaginário público, pois, ao mesmo tempo que ele possui grande força política no cenário brasileiro, é rejeitado por boa parte da população.

O segundo se trata do julgamento do RE-RG nº 1.055.941/SP que entendeu constitucional o compartilhamento, sem autorização judicial, de informações fiscais pela Receita e pelo ora Conselho de Controle de Atividade Financeira (COAF), atualmente chamado de Unidade de Inteligência Financeira (UIF), para fins de investigação penal sobre corrupção no âmbito financeiro pelo Ministério Público, a não configurar quebra de sigilo fiscal, o que prejudicou a suspensão da investigação, deferida na RCL nº 36.679/RJ, ao filho do atual Presidente da República Jair Bolsonaro, Flávio Bolsonaro.

Não obstante a pauta do Supremo ter inesperadamente recebido essa atenção política, que torna de fato atribulada a agenda e o tempo expendidos nas sessões de julgamento, não se justifica a demora na falta de decisão acerca do teor dos EDs é um prejuízo para o ambiente dos negócios, já que não houve ainda a pacificação do tema, de modo que as empresas contribuintes tem a segurança jurídica prejudicada ao receberem tratamento diferenciado a cada decisão, no que concerne à qual imposto e procedimento serão escolhidos e a saber se haverá compensação dos valores vencidos no prazo quinquenal. Deve-se criticar que os EDs foram pautados para o fim do ano, o que leva a prováveis imprevistos que podem prejudicar o início do julgamento, como de fato ocorreu. O caso nem ao menos se trata de esperar ato do legislativo ou executivo, visto que estes quedaram inertes no ato de editar a norma por todos esses anos de discussão, mesmo quando do julgamento de mérito do RE nº 240.785, época em que poderiam ter superado a decisão. Outrossim, o Presidente do STF deveria ter verificado se, em um futuro próximo, haveria iniciativa no campo político para alterar o cenário normativo, mediante diálogo com os representantes democráticos nas esferas federal, estadual e municipal.

### 2.3. Discussão dos resultados

Em vista do vasto estudo em outros trabalhos acadêmicos acerca de doutrinadores extremamente importantes ao consequencialismo, principalmente Neil MacCormick e Richard Posner, não se deu ênfase ao aspecto teórico que essas figuras trouxeram, porque se reconhece que isso já foi feito com excelência nos trabalhos abaixo citados. Todavia, fez-se questão aqui de prestigiar as ideias de Andrea Magalhães, quem na perspectiva da Jurisprudência da Crise, que trouxe critérios sobre como as cortes constitucionais devem lidar com recursos escassos em casos de crise econômica, o que, de certo modo, combina com o período aqui estudado, em que se trata de momento delicado de retorno de crescimento econômico. Desse modo, o presente estudo pretendeu trazer maior racionalidade e eficácia à decisão da jurisdição constitucional.

A seguir, comparam-se os resultados obtidos com os de outros trabalhos também realizados a respeito do uso do argumento consequencialista em matéria tributária pelo Supremo, nos quais utilizam-se de casos de controle concentrado, diferentemente deste trabalho que trata somente de controle difuso sob o rito do instituto processual da repercussão geral.

Na tese de Fábio Martins de Andrade (2010, p. 385-386), ao considerar que a modulação de efeitos refere-se às consequências da decisão, por “razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social” (BRASIL, 1999, Lei nº 9.868, art. 27), afirmou-se que, após a abertura para manifestação das partes depois da decisão sobre o juízo de constitucionalidade, a consequência deve ser escolhida dentre as válidas em jogo no sentido de ser a que possui maior valor axiológico ou que mais concretiza o texto, assim como sistematizou-se o argumento pragmático ou consequencialista econômico em matéria tributária da seguinte forma, sob pena de manifesta ilegitimidade: (a) não deve ser computado sozinho na decisão judicial; (b) deve ser explícito; (c) deve ser claramente fundamentado em sede constitucional e ser capaz de corroborar os argumentos jurídicos que o sustentam.

No presente trabalho também se enfatizou, para a legitimidade da decisão, a necessidade de levar em consideração no mérito os argumentos trazidos por vias democráticas (partes, *amici curiae* e sustentadores em debates públicos), acerca das possíveis consequências econômico-jurídico-sociais das decisões que podem ser tomadas em repercussão geral, como: a segurança jurídica, a capacidade contributiva, a anterioridade tributária, a dignidade da pessoa humana

dos cidadãos, o desenvolvimento nacional, os investimentos, a inovação, a criação de trabalhos, etc. Na ótica do cumprimento do papel do Supremo, de órgão que zela pela Constituição, o que acaba por promover o desenvolvimento e a justiça fiscal, sustentou-se aqui que o argumento consequencialista deve se fazer presente, motivada e expressamente, em caso de o impacto ser demasiado negativo à realidade sócio-jurídico-econômica, mas não deve se restringir as consequências à discussão orçamentária (econômica), a qual deve ser compatibilizada com o peso valorativo e as regras constitucionais, que garantem os direitos e garantias.

Em corroboração a linha de pensamento de Andrade, Roberta Simões Nascimento (2013, p. 115-119) apresenta os parâmetros que ela considera que limitam e permitem o uso do argumento consequencialista, sejam eles: 1) o seu uso explícito e motivado; 2) impossibilidade de aplicação isolada; 3) adequação ao direito; 4) a adjudicação prognóstica deve ser preferencialmente generalizável (com eficácia *erga omnes*); 5) não se admitem decisões casuísticas; 6) instrumento de controle das decisões judiciais para afastar opções com consequências não desejáveis; e 7) o argumento consequencialista deve ser comprovado.

Ela demonstra ainda que não há um modelo de uso do consequencialismo seguido pelo STF<sup>38</sup> e destacou os usos inadequados da análise: (1) no RE nº 381.964, no RE nº 377.457 e na ADI nº 4.071, em que não se ponderaram as consequências, tanto econômicas, quanto jurídicas e não houve correção por modulação de efeitos, semelhante ao que ocorreu no RE nº 353.657; (2) nos REs nº 556.664, nº 559.882, nº 560.626 e nº 559.943, pois a decisão pela modulação foi pouco fundamentada, sobre as consequências orçamentárias e do seu exemplo paradigmático às futuras decisões de tema análogo, e não atendeu aos preceitos do ordenamento constitucional, convalidando recolhimentos indevidos; (3) no RE nº 134.509, considerou-se o infortúnio de mero embaraço administrativo, a desvirtuar o consequencialismo, de modo que a decidida não tributação não promove a eficácia máxima das normas constitucionais; e (4) na ADI nº 2.675 e na ADI nº 2.777, houve a prática consequencialista do retardamento do julgamento, que redundaria em arbitrariedade (NASCIMENTO, 2013, p. 199-202).

Além do que já foi analisado acima, considerando que a autora segue muitos dos raciocínios de Fábio Andrade, os resultados que ela obteve em sua seleção de casos em parte diferem dos deste estudo, mas um dos parâmetros estabelecidos por Nascimento, sobre a não possibilidade de aplicar a estratégia prognóstica quando não comprovado o válido argumento

---

<sup>38</sup> Ainda assim, ela destaca que a análise do Supremo apresenta o consequencialismo, para: (a) fundamentar o próprio mérito (na ADI nº 3.105 e no RE nº 198.088, houve uso correto dos argumentos, reunindo os econômicos e os jurídicos); (b) dar razão para a modulação de efeitos da decisão; ou (c) não julgar a causa.

do consequencialismo, fez-se presente nos dois casos aqui analisados, bem como se verificou o arbitrário atraso no julgamento dos EDs sobre o ICMS. Ademais, no presente estudo também critica-se o uso de estratégias processuais que atrasam o julgado, como pedidos de vista, suspensão para aguardar julgamento de processo análogo e momento para pautar julgamento, à espera de um ato executivo ou legislativo, a tornar prejudicado um tema por perda do objeto, a fim de o Supremo não julgar, nem analisar as consequências da decisão.

Já Daniela Gueiros Dias (2015, p. 36-38) afirma que haveria um déficit informações para os ministros do Supremo argumentarem com base em consequências, a fim de decidir casos de modulação de efeitos em decisões declaratórias de inconstitucionalidade acerca de matéria tributária, bem como seria insustentável a adoção de uma postura localmente maximizante como meta-estratégia casuística de decisão, pois ela tende a não ser globalmente maximizante, assim, o Supremo não deveria buscar a melhor decisão ao caso concreto, mas a que reduz os custos e a chance de erro do processo decisório.

Os casos descritos por Dias são o exemplo de hipóteses em que o Supremo não deve fazer o uso de argumento consequencial, de modo que é mais benéfico praticar a autocontenção, mas veja que é para a particularidade em que há falta de informações para um juízo prognóstico, a não se preencher as condições necessárias para a tomada de decisão ótima. Ademais, se não são capazes de trazer evidências capazes de demonstrar quais prognósticos poderiam decorrer da alternativa decisória adotada, devem-se abrir debates públicos, permitir o ingresso de *amici curiae*, e mesmo ser cogitada a ideia de uma “unidade de análise econômica” a ser integrada ao Supremo, a fim de se buscar dados e estudos para a elaboração de argumentos econômicos. Mas é justa a discussão aberta por Dias sobre se há dados e informações o suficiente para a adjudicação consequencial.

Portanto, em uma análise e interpretação crítica dos resultados, é importante deixar claro que não é porque se busca aplicar o consequencialismo em matéria tributária para a adjudicação constitucional que está depreende em priorizar argumentos econômicos. Na verdade, a aplicação de critérios financeiros é cautelosa e sempre em vista de se respeitar a teleologia constitucional, questão levantada em ambos os casos, um no sentido de que é preciso proteger a Zona Franca e o outro na linha de que não é possível a incidência das contribuições sobre valor pago a título de ICMS destacado, visto que ele é transitório e destinado ao Estado.

Além do exame específico no que tange ao uso pelo STF do consequencialismo em dois casos concretos exemplificativos do tema analisado, recorda-se que no início do presente estudo

restou demonstrado que as análises do executivo e do legislativo federais tendem a focar apenas no crescimento econômico, ficando ao relento o compromisso com os valores do constitucionalismo, de modo que nem mesmo o fim pretendido por esses órgãos é alcançado, afinal, é essencial uma análise consequencial pela ótica social, jurídica e econômica, em conjunto, sob pena de não cumprir com o objetivo da República de justiça social e desenvolvimento, pois está voltado exclusivamente à perspectiva do mercado.

Além da reflexão sobre instituições, tal perspectiva é uma inovação com relação aos estudos com temática parecida, e ela possibilitou comparar o uso do consequencialismo pelos órgãos “representativos” e pelo Supremo, sendo certo que o STF, na função que lhe cabe, parece atuar mais adequada e “democraticamente” que os próprios legitimados pelo voto, ao permitir o crescimento econômico e a garantia de direitos, como é claro no julgado da ZFM, que gera incentivos para o aumento de investimento na região com tratamento constitucional diferenciado, não obstante falhas graves como a ausência de julgamento dos EDs sobre o ICMS, remanescendo a insegurança jurídica.

Concluiu-se que se deve afastar do modelo jurídico formalista, por se apegar às normas, mesmo se tratando de caso de legalidade tributária, ou do modelo muito filosófico, no sentido de estar atrelado a uma análise valorativa que desconsidera a realidade e, nela, os impactos da decisão, ou, por fim, quando não comprova os argumentos consequencialistas que pretende usar, sendo que este último caso, por certo, configuraria em arbitrariedade se fosse adotado pela maioria do colegiado da corte.



## CONCLUSÃO

O presente estudo visou demonstrar a importância de uma devida análise juseconômica nas tomadas de decisão do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária, a entender como a suprema corte brasileira, de fato, julga. Para tanto, reconhecido o caráter político do julgamento desta corte após as tentativas de constitucionalismo dialógico, devem-se agregar estratégias de caráter consequencialista econômico e jurídico à decisão, em que se faz a escolha mais responsiva socioeconomicamente com o conhecimento à disposição, referente a uma combinação de normas e dados da realidade, para que os tributos concretizem os objetivos da República Federativa do Brasil. Defende-se aqui um sistema de “pesos e contrapesos” que não se estabeleça apenas no sentido de controle repressivo sobre cada poder, mas também na possibilidade de os poderes se conversarem, para que o ato de cada um seja harmônico com a respectiva competência, sempre em busca de melhorar a realidade socio-jurídico-econômica, contudo, sem a possibilidade de pactuação, a qual feriria a separação dos poderes.

Considerando que o período de 2017 a 2019 é marcado pela tentativa de retomada de confiança nas instituições e pela esperança de melhora na realidade brasileira como um todo, cuja economia recupera-se da recessão econômica, diversas estratégias econômicas tomadas pelos Poderes Legislativo e Executivo não refletem adequado juízo consequencialista, como é o caso de a mera mudança de legislação não gerar incentivos para o crescimento econômico, ao passo que, no âmbito do Supremo, não será mediante decisões sobre a ordem tributária que priorizem o impacto econômico sobre o erário público que se garantirá o direito e a segurança jurídica, tampouco será a aplicação exclusiva da norma tributária que será responsiva às demandas dos jurisdicionados, devido aos seus devastadores efeitos. Demonstrou-se, assim, que se deve considerar um impacto “holístico”, assim como o uso de uma interpretação que se utilize de todo o texto e princípios constitucionais, com a possibilidade de se utilizar estratégias consequencialistas, para que uma decisão seja positiva na realidade juseconômica do país.

Ademais, visa-se que o uso da estratégia consequencialista de adiar o julgamento seja primordialmente pela espera de estudos sobre o impacto juseconômico da decisão ou de atos do executivo ou do legislativo que sejam de fato vindouros em breve, o que deve ser certificado e realizado pelo Presidente do STF a intermediar o diálogo com os Presidentes da Câmara, do Senado e da República ou os outros representantes nas esferas estadual e municipal. Igualmente, reforça-se a necessidade de inclusão na prática adjudicatória constitucional das informações

obtidas por meios democráticos, como debates públicos e *amici curiae*, detentores de conhecimento técnico, a ser de fato uma construção conjunta e satisfativa da decisão, dado que o Supremo não possui sozinho a expertise e os recursos, como tempo e verba, para aferição de consequências. Ressalta-se ainda que o argumento consequencialista, mesmo que válido, não deve consistir em hipótese sem comprovação, o que finda em seu menor peso à tomada de decisão, dado que o uso de tal argumento incerto seria uma arbitrariedade. Agrega-se ao uso da estratégia consequencialista a sua expressa motivação.

Em uma “era de reformas”, há de se refletir sobre a necessidade de institutos, como é o caso de estudar a possibilidade de lançar uma unidade de análise econômica dentro do Supremo, para levantar dados e comparar estudos trazidos à corte, bem como analisar a argumentação técnica de *amici curiae* e de debates públicos, a fazer melhor uso desses elementos que tornam mais técnicas as decisões dos ministros e representam de fato a nossa cultura política. Inclusive, apoia-se aqui, em prol da economia processual e, mesmo, da instrumentalidade das formas, considerar pedidos de modulação feitos oralmente na tribuna, de forma explícita, com a mesma efetividade que se requeridos mediante embargos de declaração. Ou seja, não se pretende de modo o ato de ofício, mas sim que não se necessite a sua formalização escrita, a não se desfazer de recursos como o tempo por mero protocolo, visto que a modulação tem caráter de interesse social e a espera de seu julgamento tem grande impacto na insegurança jurídica dos jurisdicionados, como é o caso da exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS e Cofins, a prorrogar a resolução por anos. Assim, desde que arguida, pelas partes ou por terceiros interessados, possui legitimidade por concernir toda a sociedade.

A contribuição deste trabalho está em teorizar o processo de tomada de decisão constitucional e, pela análise de dois casos concretos, exemplificar a imprescindibilidade de uma visão ampla das consequências sobre uma decisão, a adicionar às reflexões acerca do uso de argumentos não jurídicos aos votos dos ministros, principalmente na *ratio decidendi*, que aproximam mais as soluções das lides tributárias levadas ao STF à realidade, considerando a limitação da interpretação normativa. Também é mister reconhecer o consequencialismo aplicado ao direito tributário, pois, além de ser prática recorrente no STF, expõe-se o limite da argumentação jurídica na interpretação e aplicação do texto constitucional, promovendo soluções eficazes e racionais na adjudicação do STF, quando esgotado o diálogo institucional.

Espera-se que este estudo provoque uma análise responsiva à realidade socioeconômica brasileira pelos poderes executivo e legislativo, no sentido de criarem, ao menos na reforma tributária, oneração tributária que de fato seja mais justa fiscalmente, comparando-se aos

parâmetros de países da OCDE, de modo que pare de sustentar o sistema tributário com tributos extremamente onerosos socioeconomicamente, além de prejudicarem os negócios brasileiros. Ademais, visa-se que o STF receba menos o ônus decisório, já que ele, de fato irá julgar, pois tem legitimidade para tanto, afinal foi provocado e falharam os diálogos institucionais, mas ele é o poder menos capacitado tecnicamente para lidar com questões econômicas. Com efeito, seu julgamento dependerá do nível de informações que possui: ou será minimalista com poucos dados ou julgará a matéria se tiver informação suficiente. Portanto, os poderes executivo e legislativo devem estar mais atentos aos temas julgados no STF e quando identificados temas essencialmente econômicos, tenha a iniciativa de editar normas a regulá-los.

## REFERÊNCIAS

AGÊNCIA IBGE. PNAD Contínua: taxa de desocupação é de 11,8% e taxa de subutilização é 24,0% no trimestre encerrado em setembro de 2019. **Agência IBGE**, 31 out. 2019. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/25814-pnad-continua-taxa-de-desocupacao-e-de-11-8-e-taxa-de-subutilizacao-e-24-0-no-trimestre-encerrado-em-setembro-de-2019>>. Acesso em: 31 de out. de 2019.

ALVARENGA, Darlan. Mapa das privatizações: governo tem 119 projetos anunciados e prevê realizar mais 22 leilões até fim do ano. **G1**. 08 out. 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2019/10/08/mapa-das-privatizacoes-governo-tem-119-projetos-anunciados-e-preve-realizar-mais-22-leiloes-ate-fim-do-ano.ghtml>>. Acesso em: 04 nov. 2019.

AMAZONAS ATUAL. **Isenção de IPI na ZFM é de R\$ 900 milhões por ano, não R\$ 16 bilhões, diz Sefaz**. Manaus, 30 abr. 2019. Disponível em: <<https://amazonasatual.com.br/isencao-de-ipi-na-zfm-e-de-r-900-milhoes-por-ano-nao-r-16-bilhoes-diz-sefaz/>>. Acesso em: 30 nov. 2019.

AMORIM, Daniela. Metade dos brasileiros vive com R\$ 413 mensais. **O Estado de S.Paulo**, Rio de Janeiro, 16 out. 2019. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,metade-dos-brasileiros-vive-com-r-413-mensais,70003051718>>. Acesso em: 09 nov. 2019.

ANDRADE, Fábio Martins de. **O argumento pragmático ou consequencialista de cunho econômico e a modulação temporal dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária**, 2010. 422f. Tese (Doutorado em Direito Público) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2010, p. 385-386.

ANFIP. **Audidores fiscais sugerem mais imposto sobre renda**. 17 out. 2018. Disponível em: <<https://www.anfip.org.br/artigo-clipping-e-imprensa/imprensa/audidores-fiscais-sugerem-mais-imposto-sobre-renda/>>. Acesso em: 17 nov. 2019.

ARGENTINA. Centro Informacional Judicial. **La Corte creó una unidad para analizar el impacto económico de sus sentencias**. 09 set. 2009. Disponível em: <<https://www.cij.gov.ar/nota-2271-La-Corte-creo-una-unidad-para-analizar-el-impacto-economico-de-sus-sentencias.html>>. Acesso em: 04 nov. 2019.

ÁVILA, Humberto. **Planejamento Tributário**. Revista de Direito Tributário, v.98. São Paulo: Malheiros, 2006, pp. 80-81.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/1988)**. Brasília-DF, 05 out. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 14 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975. **Altera a redação dos artigos 7º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e 2º do Decreto-lei nº 356, de 15 de agosto de 1968, e dá outras providências**. Brasília-DF, 16 dez. 1975. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del1435.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1435.htm)>. Acesso em: 30 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. **Altera as disposições da Lei número 3.173 de 6 de junho de 1957 e regula a Zona Franca de Manaus**. Brasília-DF, 28 fev. 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del0288.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0288.htm)>. Acesso em: 26 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. **Altera a legislação do imposto sobre a renda**. Brasília-DF, 26 dez. 1977. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del1598.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm)>. Acesso em: 28 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lindb). **Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro**. Rio de Janeiro-RJ, 4 set. 1942. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm)>. Acesso em: 01 dez. 2019.

\_\_\_\_\_. Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. **Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências**. Brasília-DF, 15 dez. 2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc95.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc95.htm)>. Acesso em: 19 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. **Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências**. Brasília-DF, 30 dez. 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp70.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp70.htm)>. Acesso em: 01/12/2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015)**. Brasília-DF, 16 mar. 2015. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm)>. Acesso em: 16 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.898, de 11 de novembro de 2019. Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2020 (LDO). Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020 e dá outras providências. **Anexo V, Riscos Fiscais**. Brasília-DF, 11 nov. 2019. Disponível em: <<http://www.economia.gov.br/assuntos/orcamento/orcamentos-anuais/2020/ldo/anexo-v.pdf>>. Acesso em: 30 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional (CTN). **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília-DF, 25 out. 2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)>. Acesso em: 24 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal**. Brasília-DF, 27 nov. 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19718compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718compilada.htm)>. Acesso em 28 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999. **Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal**. Brasília-DF, 10 nov. 1999. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9868.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9868.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória nº 889, 24 de julho de 2019. **Dispõe sobre a possibilidade de movimentação das contas do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Pasep e institui a modalidade de saque-aniversário do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço**. Brasília-DF, 24 jul. 2019. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1782546&filena me=MPV+889/2019+CN](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1782546&filena me=MPV+889/2019+CN)>. Acesso em: 14 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória nº 905, de 11 de novembro de 2019. **Institui o Contrato de Trabalho Verde e Amarelo, altera a legislação trabalhista, e dá outras providências**. Brasília-DF, 11 nov. 2019. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2019/Mpv/mpv905.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Mpv/mpv905.htm)>. Acesso em: 14 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Procuradoria Geral da República. **Parecer nº 1708/2019 no RE-EDs nº 574.706**. Brasília-DF, 04 jun. 2019. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=750032359&prcID=2585258&ad=s#>>. Acesso em: 01 dez. 2019.

\_\_\_\_\_. Projeto de Emenda Constitucional nº 45, de 03 de abril de 2019. **Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências**. Brasília-DF, 03 abr 2019. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1815822&filena me=EMC+178/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1815822&filena me=EMC+178/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019)>. Acesso em: 16 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Projeto de Lei de Conversão nº 29, 05 de novembro de 2019 (oriundo da Medida Provisória nº 889, 24 de julho de 2019). **Cria novas regras para o saque do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço**. Brasília-DF, 05 nov. 2019. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1830682&filena me=PLV+29/2019+MPV88919](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1830682&filena me=PLV+29/2019+MPV88919)>. Acesso em: 14 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Receita Federal. **Solução de Consulta Interna (Cosit) nº 13, de 18/10/2018**. Publicada no sítio da RFB na internet em 23 out. 2018. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=95936>>. Acesso em: 02/12/2019.

\_\_\_\_\_. Seção Judiciária do Distrito Federal. **Procedimento Comum 1018061-13.2017.4.01.3400**, Juiz Federal Marcelo Rebello Pinheiro, 16ª Vara Federal, julgado em 14/03/2018.

\_\_\_\_\_. Seção Judiciária do Espírito Santo. **MS nº 5016729-26.2018.4.02.5001**, 6ª Vara Federal Cível de Vitória, Juíza Federal Cristiane Conde Chmatalik, julgado em 25/02/2019.

\_\_\_\_\_. Seção Judiciária de Minas Gerais. **MS nº 1011789-30.2018.4.01.3800**, 13ª Vara Federal, Juíza Federal Thatiana Cristina Nunes Campelo, julgado em 29/04/2019.

\_\_\_\_\_. Seção Judiciária do Paraná. **MS nº 2006.70.00.030559-9/PR**. Juíza Federal Substituta Danielle Perini Artifon, 8ª Vara Federal Cível de Curitiba, julgado em 27/02/2007 Diário da Justiça Eletrônico, Curitiba-PR, 28 fev. 2007, p. 79. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2962722&prcID=2585258&ad=s#>>. Acesso em: 01 dez. 2019.

\_\_\_\_\_. Seção Judiciária de São Paulo. **MS nº 5000368-62.2019.4.03.6102**, 4ª Vara Federal de Ribeirão Preto, Juiz Federal Augusto Martinez Perez, julgado em 13/06/2019.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt no AREsp nº 1.507.005/PR**. Relator: Min. Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 05/11/2019, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 08 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Andamentos do Tema nº 69 do RE-RG nº 574.706.** Atualizado em: 02 dez. 2019. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2585258&numeroProcesso=574706&classeProcesso=RE&numeroTema=69>>. Acesso em: 02 dez. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 310/AM**, Relatora: Min. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, julgado em 19/02/2014, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 09 set. 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 1896/DF MC**, Relator: Min. Sydney Sanches, Tribunal Pleno, julgado em 18/02/1999, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 28 mai.1999.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **ADPF nº 578/PR**, Relator: Min. Luiz Fux, Decisão Monocrática, julgado em 25/10/2019, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 29 out. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 596.614/SP**, Relator: Min. Marco Aurélio, Relator para Acórdão: Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2019, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 20 set. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Mérito da Repercussão Geral no RE nº 574.706/PR.** Relatora: Min. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, julgado em 15 de março de 2017, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 02 out. 2017.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Mérito da Repercussão Geral no RE nº 592.891/SP.** Relatora: Min. Rosa Weber, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2019, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 20 set. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Prado Garcia Advogados. **Petição nº 33.983/2019 no RE-EDs nº 574.706/PR.** Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=750059891&prcID=2585258#>>. Acesso em 01 dez. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Reconhecimento de repercussão geral no RE 592891 RG**, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 21/10/2010, DJe de 25/11/2010.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Reconhecimento de repercussão geral no RE 574706 RG**, Relatora: Min. Cármen Lúcia, julgado em 24/04/2008, DJe de 16/05/2008.



\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 240.785/MG**, Relator: Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 08/10/2014, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 16 dez. 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **RE-RG-QO nº 966.177/RS**, Relator: Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 07/06/2017, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília-DF, 01 fev. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Suspensão Nacional**. 22 fev. 2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaRepercussaoInformacaoGeral/anexo/RECURSOS%20DA%20REPERCUSS%C3%83O%20GERAL%20COM%20DETERMINA%C3%87%C3%83O%20DE%20SUSPENS%C3%83O%20NACIONAL2%20.xlsx>>. Acesso em: 16 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. **AI n. 0007935-77.2010.4.01.0000/DF**, Relatora: Des. Fed. Maria do Carmo Cardoso, Diário de Justiça de 12/03/2010.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **ApelRemNec 0022327-25.2015.4.03.6100**, Desembargador Federal Valdeci dos Santos, Primeira Turma, Diário de Justiça de 17/10/2019.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. **ApRemNec 0804806-34.2019.4.05.8300**, Desembargador Federal Rogério de Meneses Fialho Moreira, 3ª Turma, julgado em 08/08/2019.

BBC BRASIL. **4 pontos para entender os protestos no Chile**. 21 out. 2019. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-50130830>>. Acesso em: 04 de nov. 2019.

BOMFIM, Mariana. Nova CLT completa um ano. **UOL**, São Paulo, 10 nov. 2018. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/reportagens-especiais/apos-um-ano-reforma-trabalhista-nao-criou-empregos-prometidos-e-informalidade-cresceu#governo-prometeu-2-milhoes-de-vagas-criou-298-3-mil-ate-agora>>. Acesso em 31 out. 2019.

BOTERO, Juan et al. The regulation of Labor, **The Quarterly Journal of Economics**, nov. 2004, p. 1.363. Disponível em: <[https://scholar.harvard.edu/files/shleifer/files/reg\\_labor.pdf](https://scholar.harvard.edu/files/shleifer/files/reg_labor.pdf)>. Acesso em: 08 nov. 2019.

CALDEIRA, Marcus F. H.. **O desenvolvimento dos modelos americano, alemão e brasileiro de controle de constitucionalidade e a “objetivação” processual: writ of certiorari norte-americano, Verfassungsbeschwerde alemã e a “objetivação” do recurso extraordinário brasileiro**. 2014, 373 f. Dissertação (Mestrado em Constituição e Sociedade) – Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP, Brasília, p. 82.

CAPETTI, Pedro; GARCIA, Karen. **Extra**, 06 nov. 2019. Disponível em: <<https://extra.globo.com/noticias/economia/metade-dos-estados-brasileiros-ja-tem-mais-trabalhadores-informais-do-que-formais-rv1-1-24064825.html>>. Acesso em: 06 nov. 2019.

CHANG, Ha-Joon. **Chutando a escada: a estratégia do desenvolvimento em perspectiva histórica**. 266p. Tradução de Luiz Antônio Oliveira de Araújo. São Paulo: Editora UNESP, 2004, p. 208.

COELHO, Isaias. Tributação e Crescimento Econômico. *In*: SANTI, Eurico de (Org.). **Tributação e Desenvolvimento: Homenagem ao Professor Aires Barreto**, Série Tributação e Desenvolvimento. São Paulo: Quartier Latin, 2011. Disponível em: <<http://ccif.com.br/wp-content/uploads/2017/07/Coelho-Tributa%C3%A7%C3%A3o-e-Crescimento-Econ%C3%B4mico.pdf>>. Acesso em: 10 nov. 2019.

CONJUR. Toffoli diz ser preciso "desidratar" a Constituição para destravar a economia. **Revista Consultor Jurídico**, 12 ago. 2019. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-ago-12/tofolli-preciso-desidratar-constituicao-destravar-economia>>. Acesso em: 05 nov. 2019.

CUNHA, Lucas. Dólar rompe a barreira dos R\$ 4,20 e fecha no maior valor da história. **Veja**. 18 nov. 2019. Disponível em: <<https://veja.abril.com.br/economia/dolar-rompe-a-barreira-dos-r-420-e-fecha-no-maior-valor-da-historia/>>. Acesso em 19 nov. 2019.

DE MORAES, Marcelo. Dilma admite demora do governo em perceber gravidade da crise econômica. **O Estado de S. Paulo**, São Paulo, 24 ago. 2015. Disponível em: <<http://politica.estadao.com.br/noticias/geral,dilma-diz-que-corte-de-ministerios-vai-atingir-1-mil-cargos-de-confianca,174982>> Acesso em: 31 out. 2019.

DIAS, Daniela Gueiros. **Consequencialismo judicial na modulação de efeitos das decisões declaratórias de inconstitucionalidade nos julgamentos de direito tributário**. 100f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Escola de Direito do Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2015, p. 36-38.

DOMINGUES, Filipe. Cessão onerosa: entenda os principais pontos criticados por ambientalistas no megaleilão do pré-sal. **G1**, 06 nov. 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/natureza/noticia/2019/11/06/cessao-onerosa-entenda-os-principais-pontos-criticados-por-ambientalistas-no-megaleilao-do-pre-sal.ghtml>>. Acesso em: 06 nov. 2019.

ÉPOCA NEGÓCIOS. **Governo oficializa desbloqueio de R\$ 13,976 bilhões do Orçamento de 2019.** 18 nov. 2019. Disponível em: <<https://epocanegocios.globo.com/Economia/noticia/2019/11/governo-oficializa-desbloqueio-de-r-13976-bilhoes-do-orcamento-de-2019.html>>. Acesso em: 18 nov. 2019.

ÉPOCA NEGÓCIOS. **Taxa de subutilização da força de trabalho supera 40% no Piauí, Maranhão e Bahia.** 15 ago. 2019. Disponível em: <<https://epocanegocios.globo.com/Brasil/noticia/2019/08/epoca-negocios-taxa-de-subutilizacao-da-forca-de-trabalho-supera-40-no-piaui-maranhao-e-bahia.html>>. Acesso em: 08 nov. 2019.

ESTADÃO CONTEÚDO. PIB do Brasil só recuperou 30% do que foi perdido na crise econômica. **Exame**, São Paulo, 29 ago. 2019. Disponível em: <<https://exame.abril.com.br/economia/pib-do-brasil-so-recuperou-30-do-que-foi-perdido-na-crise-economica/>> Acesso em: 31 out. 2019.

EXTRA. **Crise empurra 4,5 milhões para extrema pobreza, que bate recorde e atinge 13,5 milhões de brasileiros.** 06 nov. 2019. Disponível em: <<https://extra.globo.com/noticias/economia/crise-empurra-45-milhoes-para-extrema-pobreza-que-bate-recorde-atinge-135-milhoes-de-brasileiros-rv1-1-24064759.html>>. Acesso em: 09 nov. 2019.

FALCÃO, Márcio. Impacto fiscal de ‘pauta-bomba’ do STF deixa governo em alerta. **Jota**, Brasília, 21 ago. 2018. Disponível em: <<https://www.jota.info/stf/do-supremo/impacto-fiscal-de-pauta-bomba-do-stf-deixa-governo-em-alerta-21082018>>. Acesso em: 16 nov. 2019.

FILGUEIRAS, Vitor Araújo. Os efeitos econômicos da Reforma Trabalhista. *In: Reforma trabalhista no Brasil: promessas e realidade.* 222p. José Dari Krein et al (Orgs.). Campinas, SP: Curt Nimuendajú, 2019, p. 32-33.

FONSECA, Bruno. Em São Paulo, morador da periferia morre 20 anos antes dos que vivem em bairros ricos. **Carta Capital**, 05 nov. 2019. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/sociedade/em-sao-paulo-morador-da-periferia-morre-20-anos-antes-dos-que-vivem-em-bairros-ricos/>>. Acesso em: 06 nov. 2019.

FONSECA, Gabriel Campos Soares da; FONSECA, Rafael Campos Soares da. **Tributação, economia e Constituição: o planejamento tributário no contexto brasileiro.** Revista da Faculdade de Direito da UFRGS, Porto Alegre, n. 36, vol. esp., p. 247-265, out. 2017.

FRANCO, Gustavo H. B. Celebrando a Convergência. *In: TIMM, Luciano Benetti. Direito e Economia.* Thomson IOB: São Paulo. Brasil. 2005. 214p.

G1. **Ambientalistas cobram ação do governo após alta de quase 30% do desmatamento na Amazônia.** 18 nov. 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/natureza/noticia/2019/11/18/ambientalistas-cobram-acao-do-governo-apos-alta-de-quase-30percent-do-desmatamento-na-amazonia.ghtml>>. Acesso em: 18 nov. 2019.

G1. **Percentual de famílias endividadas sobe pelo 5º mês seguido e chega a 63,4%, diz CNC.** 11 jun. 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2019/06/11/percentual-de-familias-endividadas-sobe-pelo-5o-mes-seguido-e-chega-a-634percent-diz-cnc.ghtml>>. Acesso em: 09 nov. 2019.

G1. **Utilização da capacidade da indústria sobe em outubro e é a maior desde 2014, diz CNI.** 22 nov. 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2019/11/22/utilizacao-da-capacidade-da-industria-sobe-em-outubro-e-e-a-maior-desde-2014-diz-cni.ghtml>>. Acesso em 22 nov. 2019.

GICO JR, Ivo. Introdução ao direito e economia. In: CATEB, Alexandre Bueno. et al.; TIMM, Luciano Benetti (Org.). **Direito e economia no Brasil**: estudos sobre a análise econômica do direito. 3. ed. Indaiatuba, São Paulo: Editora Foco, 2019, p. 15.

GRECO. Marco Aurélio. **Verbete Intervenção do Estado na Ordem Econômica.** vol. 46. Enciclopédia Saraiva de Direito. São Paulo: Saraiva, 1977, p. 29.

HÄBERLE, Peter. **Hermenêutica Constitucional: a sociedade aberta aos intérpretes da Constituição**: contribuição para a interpretação pluralista e procedimental da Constituição. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1997, p. 13.

HIDALGO, Cesar A. **Why Information Grows: The Evolution of Order, from atoms to Economies.** New York, Basic Books, 2015, p. 37-38 e 69. Disponível em: <<http://ecomplexity.ir/wp-content/uploads/2018/12/1.pdf>>. Acesso em 02/12/2019.

HOLLAND, Márcio (Coord.) *et al.* **Zona Franca de Manaus**: Impactos, efetividade e oportunidade. FGV EESP, 11 abr. 2019. 102p. Disponível em: <<http://abdt.org.br/zfm/>>. Acesso em: 27 nov. 2019, p. 17-78.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **The Cost of Rights: why liberty depends on taxes.** New York/London: WW Norton & Company, 1999, p. 21.

**IMPOSTÔMETRO. Disputas sobre pagamentos de impostos no Brasil somam R\$ 3,4 trilhões.** São Paulo, 08 out. 2019. Disponível em: <<https://impostometro.com.br/Noticias/Interna?idNoticia=609>>. Acesso em: 10 nov. 2019.

**ISTOÉ DINHEIRO.** BC corta Selic para mínimo histórico de 5%. 30 out. 2019. **ISTOÉ DINHEIRO.** Disponível em: <<https://www.istoedinheiro.com.br/bc-corta-selic-para-minimo-historico-de-5/>>. Acesso em: 03 de nov. de 2019.

JAKITAS, Renato. STF não ajuda a Zona Franca e deixa Brasil mais pobre, diz Marcos Lisboa. **O Estado de S.Paulo**, 26 abr. 2019. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,stf-nao-ajuda-a-zona-franca-e-deixa-brasil-mais-pobre-diz-marcos-lisboa,70002806166>>. Acesso em: 30 nov. 2019.

**JUSTIFICANDO. Juízes criticam atuação política de Toffoli em pacto com os demais poderes.** 29 mai. 2019. Disponível em: <<http://www.justificando.com/2019/05/29/juizes-criticam-atuacao-politica-d-toffoli-em-pacto-com-os-demais-poderes/>>. Acesso em: 02 dez. 2019.

MADEIRO, Carlos. Ipea: Tributar lucro e dividendo pode gerar R\$ 39 bi e reduzir desigualdade. **UOL**, Maceió, 09 abr. 2019. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2019/04/09/tributacao-lucros-dividendos-arrecadacao-estudo-ipea.htm>>. Acesso em: 10 nov. 2019.

MAGALHÃES, Andréa. **Jurisprudência da Crise: Uma Perspectiva Pragmática.** 287 p. Editora Lumen Juris: Rio de Janeiro, 2017, p. 18-264.

MARTELLO, Alexandre. Alta da arrecadação desacelera em setembro, mas tem maior valor para o mês em 5 anos, diz Receita. **G1**, Brasília, 22 out. 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2019/10/22/alta-da-arrecadacao-desacelera-em-setembro-mas-tem-maior-valor-para-o-mes-em-5-anos.ghtml>>. Acesso em 04 nov. 2019.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **PIS e COFINS (...) Opinião Legal.** [online], 10 ago. 2005. 48p. p. 22. Disponível em: <[http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/imagens\\_gandra/doc/parecer/publi/0609-05.doc](http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/imagens_gandra/doc/parecer/publi/0609-05.doc)>. Acesso em 28 nov. 2019.

MENDES, Guilherme. Exclusão do ICMS do PIS/Cofins pode gerar restituição de R\$ 485 bi, aponta estudo. **Jota**, 30 mai. 2019. Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/icms-pis-cofins-stf-485-bi-30052019>>. Acesso em: 02 dez. 2019.

MENDONÇA, H. Guedes propõe congelar alta real do salário mínimo em crises, mas poupa carreiras de juízes e policiais. **El País**, São Paulo, 05 nov. 2019. Disponível em: <[https://brasil.elpais.com/brasil/2019/11/06/economia/1573000538\\_910075.html](https://brasil.elpais.com/brasil/2019/11/06/economia/1573000538_910075.html)>. Acesso em: 09 nov. 2019.

MENEZES, Pedro. Entenda em 5 gráficos por que você precisa perder “direitos” nas reformas. **InfoMoney**, 26 nov. 2018. Disponível em: <<https://www.infomoney.com.br/colunistas/pedro-menezes/entenda-em-5-graficos-por-que-voce-precisa-perder-direitos-nas-reformas/>>. Acesso em: 06 nov. 2019.

MENGARDO, Bárbara; POMPEU, Ana. Embargos no caso do ICMS na base do PIS/Cofins são retirados de pauta. **Jota**, 28 nov. 2019. Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/embargos-icms-pis-cofins-pauta-28112019>>. Acesso em: 01 dez. 2019.

MOREIRA, Assis. Bilionários no Brasil aumentaram 38,1%, apontam UBS e PwC. **Valor**, Genebra-Suíça, 11 nov. 2019. Disponível em: <<https://valorinveste.globo.com/mercados/brasil-e-politica/noticia/2019/11/11/bilionarios-no-brasil-aumentaram-381percent-apontam-ubs-e-pwc.ghtml>>. Acesso em: 13 nov. 2019.

MOURA, Júlia. Bolsa vai a 107 mil pontos e renova recorde com votação da Previdência. **Folha de S.Paulo**, São Paulo, 22 out. 2019. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/10/bolsa-vai-a-107-mil-pontos-e-renova-recorde.shtml>>. Acesso em: 31 out. 2019.

MOURA, Rafael Moraes; PUPO, Amanda. STF amplia subsídio à Zona Franca de Manaus. **Impresso**, 26 abr. 2019. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,stf-amplia-subsidio-a-zona-franca-de-manaus,70002804876>>. Acesso em: 27 nov. 2019.

NASCIMENTO, Roberta Simões. **O consequencialismo econômico nas decisões do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária**: Um Estudo Crítico. 224f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Brasília, Brasília, 2013, p. 121-202.

NOTÍCIAS STF. **Ministra Cármen Lúcia diz que juízes devem relevar crise econômica para proteger direitos**. 06 mai. 2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=266119&caixaBusca=N>>. Acesso em: 18 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. **STF reduz em 30% acervo de processos na gestão da ministra Cármen Lúcia**. 12 set. 2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=389495>>. Acesso em: 16 nov. 2019.

OXFAM BRASIL. **A Distância que nos Une – Um Retrato das Desigualdades Brasileiras**. São Paulo: Brief Comunicação, 25 de set. de 2017, pp. 45, 46 e 48.

PERET, Eduardo. Indústria e serviços puxam crescimento de 0,4% no PIB no 2º trimestre. **Agência IBGE**, 29 ago. 2019. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/25297-industria-e-servicos-puxam-crescimento-de-0-4-no-pib-no-2-trimestre>>. Acesso em: 31 out. 2019.

RAMOS, Luciana de Oliveira (Coord.) et al. **Relatório ICJBrasil 1º semestre/2017**. São Paulo: FGV Direito SP, 2017, p. 14. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10438/19034>>. Acesso em: 07 nov. 2019.

RAUSCH, Aluizio. Tributação sobre heranças e doações nos Estados Unidos. **Jota**, 04 jul. 2019. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/tributacao-sobre-herancas-e-doacoes-nos-estados-unidos-04072019>>. Acesso em: 17 nov. 2019.

RESENDE, Thiago. Economia com a reforma da Previdência é de R\$ 630 bilhões, estima IFI, órgão do Senado. **Folha de S.Paulo**, Brasília, 24 out. 2019. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/10/economia-com-a-reforma-da-previdencia-e-de-r-630-bilhoes-estima-ifi-orgao-do-senado.shtml>> Acesso em: 03 nov. 2019.

RIZÉRIO, Lara. Nem fracasso nem sucesso total: qual o saldo para a Petrobras e para o governo do leilão da cessão onerosa? **Infomoney**, São Paulo, 6 nov. 2019. Disponível em: <<https://www.infomoney.com.br/mercados/nem-fracasso-nem-sucesso-total-qual-o-saldo-para-a-petrobras-e-para-o-governo-do-leilao-da-cessao-onerosa/>>. Acesso em: 6 nov. 2019.

RODRIGUES, Eduardo; CASTRO, Fabrício de. Contas públicas devem fechar 2019 com rombo menor que R\$ 80 bilhões, diz Guedes. **O Estado de S.Paulo**, Brasília, 18 nov. 2019. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,contas-publicas-devem-fechar-2019-com-rombo-menor-que-r-80-bilhoes-diz-guedes,70003093962>>. Acesso em: 18 nov. 2019.

RODRIGUES, Eduardo. Guedes culpa regime de partilha por ausência de estrangeiros no leilão. **O Estado de S.Paulo**, Brasília, 07 nov. 2019. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,guedes-culpa-regime-de-partilha-por-ausencia-de-estrangeiros-no-leilao,70003079995>>. Acesso em: 07 nov. 2011.

ROMANI, André. Governo desbloqueia R\$ 8,3 bilhões do Orçamento do Executivo. **Veja**, 20 set. 2019. Disponível em: <<https://veja.abril.com.br/economia/governo-desbloqueia-r-83-bi-do-orcamento-do-executivo/>>. Acesso em: 04 nov. 2019.

RONCAGLIA, Daniel. Leis trabalhistas do Brasil protegem mais que dos EUA. **Consultor Jurídico**, 05 mar. 2007. Disponível em: <[https://www.conjur.com.br/2007-mar-05/leis\\_trabalhistas\\_brasil\\_protegem\\_eua](https://www.conjur.com.br/2007-mar-05/leis_trabalhistas_brasil_protegem_eua)>. Acesso em: 08 nov. 2019.

SADEK, Maria Tereza. A crise do judiciário vista pelos juízes: resultados de uma pesquisa quantitativa. *In*: SADEK, MT. (Org.). **Uma introdução ao estudo da justiça** [online]. 118 p. Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisas Sociais, 2010, p. 25.

SANTOS, Pedro Felipe de Oliveira. **Beyond Minimalism and Abduction: Designing Judicial Review to Control the Mis-Enforcement of Socioeconomic Rights**, 2016. 95 p. Dissertation (Master's degree in Law). Harvard University, Estados Unidos. 2016, p. 21.

SANTOS, Pedro Felipe; FUX, Luiz. Constituições e Cultura Política: para além do constitucionalismo contramajoritário. p. 47-62. *In*: George Salomão Leite; Marcelo Novelino; Lilian Rose Lemos Rocha. (Org.). **Liberdade e Fraternidade: A contribuição de Ayres Britto para o Direito**. 1ª ed. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 48 e 52.

SCAFF, Fernando Facury. A modulação do caso ICMS-PIS-Cofins e a irresponsabilidade fiscal. **Conjur**, 11 jun. 2019. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-jun-11/contas-vista-modulacao-icms-pis-cofins-irresponsabilidade-fiscal>>. Acesso em: 29 nov. 2019.

SEN, Amartya. **O Desenvolvimento como Liberdade**. Trad. MOTTA, Laura Teixeira; ver. MENDES, Ricardo Doniselli. São Paulo: Companhia das Letras, 2000. p. 17.

SILVA, Cleide. Número de indústrias fechadas em São Paulo é o maior em uma década. **O Estado de S. Paulo**, 21 jul. 2019. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,numero-de-industrias-fechadas-em-sao-paulo-e-o-maior-em-uma-decada,70002930559>>. Acesso em: 19 nov. 2019.

SILVEIRA, Daniel. 1 em cada 4 brasileiros vive com menos de R\$ 420 por mês, aponta IBGE. **G1**, Rio de Janeiro, 6 nov. 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2019/11/06/1-em-cada-4-brasileiros-vive-com-menos-de-r-420-por-mes-aponta-ibge.ghtml>>. Acesso em: 6 nov. 2019.

SOARES, Ingrid. Consumo das famílias deve ser o motor do PIB em 2019, preveem especialistas. **Correio Braziliense**, 10 fev. 2019. Disponível em:



<[https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/economia/2019/02/10/internas\\_economia,736527/consumo-das-familia-deve-ser-o-motor-do-pib-em-2019.shtml](https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/economia/2019/02/10/internas_economia,736527/consumo-das-familia-deve-ser-o-motor-do-pib-em-2019.shtml)>. Acesso em: 07 nov. 2019.

**SWI. Desigualdade de renda pouco mudou na Suíça.** 13 jan. 2018. Disponível em: <[https://www.swissinfo.ch/por/economia/mal-estar-social\\_desigualdade-de-renda-pouco-mudou-na-su%C3%AD%C3%A7a/43813310](https://www.swissinfo.ch/por/economia/mal-estar-social_desigualdade-de-renda-pouco-mudou-na-su%C3%AD%C3%A7a/43813310)>. Acesso em: 09 nov. 2019.

TREVIZAN, Karina. Guerra comercial: entenda as tensões entre China e EUA e as incertezas para a economia mundial. **G1**, 16 ago. 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2019/08/16/guerra-comercial-entenda-a-piora-das-tensoes-entre-china-e-eua-e-as-incertezas-para-a-economia-mundial.ghtml>>. Acesso em: 23 nov. 2019.

**VEJA. 62 milhões de brasileiros estão inadimplentes, diz SPC.** 12 fev. 2019. Disponível em: <<https://veja.abril.com.br/economia/62-milhoes-de-brasileiros-estao-inadimplentes-diz-spc/>>. Acesso em: 09 nov. 2019.

VITAL, Antonio. Para Rodrigo Maia, reforma tributária é que vai gerar crescimento. **Câmara dos Deputados**. 31 out. 2019. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/607434-para-rodrigo-maia-reforma-tributaria-e-que-vai-gerar-crescimento/>>. Acesso em: 31 out. 2019.

VOLTARE, Emerson. Juízes transformam dívidas de R\$ 1,7 bilhão da Dolly em créditos de R\$ 200 milhões. **CONJUR**, 19 nov. 2019. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-nov-19/juizes-transformam-dividas-dolly-creditos-200-milhoes>>. Acesso em: 24 nov. 2019.

WALDRON, Jeremy. **Political Political Theory: An Oxford Inaugural Lecture**. 24p. NYU School of Law, Public Law Research Paper No. 12-26. 2012, p. 8. Disponível em: <[https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2060344](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2060344)>. Acesso em: 10 nov. 2019.

XAVIER, Luiz Gustavo. Maia lança agenda legislativa para o desenvolvimento social. **Câmara**, 19 nov. 2019. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/614797-maia-lanca-agenda-legislativa-para-o-desenvolvimento-social/>>. Acesso em: 20 nov. 2019.