

MITOS E REFORMA: ENTRE A PROTEÇÃO DA CONFIANÇA E A INDETERMINAÇÃO¹

Gabriel Almeida Viana

Advogado tributarista. Mestrando em Direito Fiscal na Universidade de Lisboa. Pós-graduando em Direito Tributário no Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais.

SUMÁRIO: 1 Introdução 2 A indeterminação no Direito Tributário 2.1 Como a indeterminação se revela? 2.2 Indeterminação potencial 2.3 Indeterminação efetiva 3 O uso estratégico da indeterminação na Reforma Tributária 3.1 O mito do consenso político legislativo 3.2 O mito da delegação de poder 4 Consequências da indeterminação 4.1 Estado de Direito, confiança e indeterminação 4.2 Indeterminação e o princípio da igualdade 4.3 Indeterminação e formação de precedentes 5 Conclusão 6 Referências.

RESUMO: O trabalho examina o uso estratégico da indeterminação na recente Reforma Tributária brasileira, destacando como essa escolha facilita a aprovação da legislação em um ambiente político polarizado, porém, ao custo de comprometer a clareza e a segurança jurídica. A pesquisa analisa a presença da indeterminação estratégica no texto da EC 132/2023 e os seus impactos na proteção da confiança, na previsibilidade e na igualdade tributária, além de seus reflexos na formação de precedentes. Por meio da utilização de exemplos práticos, o estudo questiona a compatibilidade da linguagem imprecisa e indeterminada com os pilares do Direito Tributário.

PALAVRAS-CHAVE: Indeterminação estratégica. Reforma Tributária. Segurança jurídica. Direito Tributário.

1. Este artigo foi o terceiro colocado do “Prêmio Alcides Jorge Costa – Reflexões sobre a Reforma Tributária do Consumo”, criado pela APET, em 2024.

MYTHS AND REFORM: BETWEEN THE PROTECTION OF TRUST AND THE INDETERMINACY

CONTENTS: 1 Introduction 2 Indeterminacy in Tax Law 2.1 How does Indeterminacy Reveal Itself? 2.2 Potential Indeterminacy 2.3 Effective Indeterminacy 3 The Strategic Use of Indeterminacy in Tax Reform 3.1 The Myth of Legislative Political Consensus 3.2 The Myth of Delegation of Power 4 Consequences of Indeterminacy 4.1 Rule of Law, Trust and Indeterminacy 4.2 Indeterminacy and the Principle of Equality 4.3 Indeterminacy and Precedent Formation 5 Conclusion 6 References.

ABSTRACT: The work examines the strategic use of indeterminacy in the recent Brazilian Tax Reform, highlighting how this choice facilitates the approval of legislation in a polarized political environment at the cost of compromising clarity and legal certainty. The research analyzes the presence of this strategic indeterminacy in the text of EC 132/2023 and its impacts on the protection of trust, predictability and tax equality, as well as its effects on the formation of precedents. Through practical examples, the study questions the compatibility of imprecise and indeterminate language with the pillars of Tax Law.

KEYWORDS: Strategic indeterminacy. Tax Reform. Legal certainty. Tax Law.

1 INTRODUÇÃO

Mito (substantivo masculino):

1. História simbólica ou alegórica que explica a origem do mundo, fenômenos naturais ou crenças culturais, geralmente envolvendo seres sobrenaturais. Exemplo: “Os mitos gregos contam histórias sobre deuses e heróis”.
2. Crença ou ideia amplamente aceita, mas sem base real ou científica, mantida pelo senso comum. Exemplo: “O mito de que comer manga com leite faz mal à saúde”².

A mitologia grega é uma rica fonte de exemplos que ilustram como a arte e a história podem influenciar e moldar desdobramentos legais e políticos. Os mitos, além de fascinantes narrativas, sempre desempenharam um papel fundamental na transmissão de conhecimento entre gerações, ensinando não apenas formas de pensar e agir, mas, também, maneiras de lidar com as incertezas da vida. Um exemplo clássico desses ensinamentos sobre o perigo das incertezas e seu uso estratégico é o Mito de Creso, rei da Lídia, que, ao consultar o Oráculo de Delfos,

2. MITO. In: MICHAELIS. *Dicionário brasileiro da língua portuguesa*. São Paulo: Melhoramentos, 2025. [online] (grifos nossos). Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/mito/>. Acesso em: 16 fev. 2025.

buscou garantias para suas ambições militares contra a Pérsia; no entanto, a resposta que recebeu era revestida de indeterminação: “Se você atravessar o Rio Hális, um grande império sucumbirá”. Confiante na vitória, Cresos interpretou a mensagem como um presságio positivo e avançou para a batalha. Mas, ironicamente, foi seu próprio império que pereceu.

Essa narrativa antiga ressoa no contexto da recente Reforma Tributária brasileira, um processo histórico que, após longa espera – tida por muitos como um “mito” –, materializou-se com a promulgação da Emenda Constitucional 132/2023. Celebrada como uma vitória da simplificação e da equidade, a Reforma, no entanto, incorporou elementos de indeterminação que ameaçam a segurança jurídica, a confiança e a igualdade. A utilização de termos vagos, como os encontrados na definição de “bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente”, no contexto do Imposto Seletivo, e “famílias de baixa renda”, no contexto do *cashback*, exemplificam essa indeterminação, potencializando riscos similares aos enfrentados por Cresos, que, ao buscar segurança e certeza, foi surpreendido com consequências inesperadas. Recorrer à indeterminação, em uma legislação de tamanha importância, suscita a reflexão: por que uma reforma tributária, que deveria trazer clareza e segurança, recorre à linguagem imprecisa? Ainda mais, é questionado se a indeterminação nos moldes com que foi cunhada é compatível com os pilares do Direito.

A Constituição brasileira, ao estabelecer um sistema de previsibilidade, buscou garantir que as normas jurídicas, especialmente as tributárias, fossem claras e determinadas, servindo como proteção aos direitos fundamentais dos cidadãos, ou seja, as pessoas têm o direito de confiar no sistema jurídico, sem serem surpreendidas por mudanças inesperadas, a fim de planejar suas ações e viver com dignidade³. No entanto, a introdução indiscriminada de termos indeterminados na Reforma Tributária mina essas garantias, gerando justamente o oposto: insegurança jurídica, complexidade e desigualdade.

O presente trabalho, portanto, tem como objetivo analisar o uso da indeterminação na Reforma Tributária brasileira, identificando como essa escolha pode, latentemente, ao mesmo tempo, facilitar a aprovação da legislação e comprometer os pilares do Direito Tributário.

3. ÁVILA, Humberto. *Constituição, liberdade e interpretação*. 3. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2022.

Em outras palavras, a indeterminação, ao ser intencionalmente incorporada no texto legal, pode ser vista como uma ferramenta para superar resistências políticas, mas ao custo de fragilizar a clareza e a segurança jurídica. Diante desse cenário, este estudo se propõe a (i) explicar o que é a indeterminação, para (ii) explorar como a linguagem indeterminada foi utilizada para facilitar a aprovação da reforma em um ambiente político polarizado, permitindo maior flexibilidade e consenso nas negociações, e (iii) analisar como a indeterminação compromete a clareza das normas, fomentando a insegurança, além de (iv) discutir as consequências da insegurança para a confiança dos contribuintes e a igualdade na aplicação das leis, e, por fim, (v) avaliar os reflexos na construção de precedentes judiciais.

Para cumprir a proposta, o artigo é estruturado em três capítulos. No capítulo 2, o conceito de indeterminação é explorado de forma a detalhar e definir seus contornos teóricos e ilustrar sua aplicação prática por meio de exemplos retirados da recente Reforma Tributária. Nesse aspecto, é importante esclarecer que não há a pretensão de afirmar de maneira simplista que a criação e a alteração de tributos, no contexto da Reforma, devam ser sempre “determinados” em lei, de forma rígida, ou que esta deva prever todos os elementos essenciais da obrigação tributária sem uma análise cuidadosa do que realmente significa essa “determinação”. No capítulo 3, a análise se volta para o uso estratégico da indeterminação, examinando como essa abordagem foi utilizada como uma ferramenta política para viabilizar a aprovação da Reforma. A discussão aborda tanto as vantagens quanto as desvantagens dessa estratégia no processo legislativo. O capítulo 4 se dedica a examinar as consequências da indeterminação, com foco nos impactos sobre a proteção da confiança, a segurança jurídica, a previsibilidade e a igualdade, além dos reflexos na formação de precedentes e na integridade do sistema constitucional tributário.

A metodologia adotada para a construção deste estudo combina uma abordagem teórica e analítica; contudo, o foco não está em revisitar e sistematizar a vasta bibliografia já existente sobre o tema, mas em abordar a indeterminação de forma crítica, considerando suas implicações práticas, especialmente no contexto da Reforma Tributária brasileira, em que a linguagem imprecisa foi utilizada como uma ferramenta política. A pesquisa envolve tanto a análise de textos legais e jurisprudenciais quanto a interpretação dos impactos sociais, econômicos e políticos decorrentes da aplicação dessas normas. O trabalho

utiliza uma linguagem clara, direta e coerente, com o objetivo de tornar o conteúdo acessível e persuasivo, sem perder a profundidade analítica necessária para uma discussão acadêmica. Exemplos práticos são empregados ao longo dos capítulos para reforçar os argumentos e garantir que as reflexões teóricas estejam solidamente ancoradas na realidade jurídica e legislativa.

2 A INDETERMINAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

2.1 Como a indeterminação se revela?

Imagine que você está em uma sala de cinema assistindo a um filme de suspense. O diretor escolheu um final propositalmente ambíguo, no qual não está claro se o protagonista realmente escapou ou se tudo era apenas um sonho. Após o filme, você e seus amigos discutem sobre o que realmente aconteceu, mas cada um tem uma interpretação diferente, porque o diretor deixou algumas pistas em aberto. Esse é um exemplo de indeterminação: o enredo do filme não foi claro o suficiente para que todos chegassem à mesma conclusão. Vamos, portanto, à definição de *indeterminação*: a indeterminação ordinária ocorre quando “um enunciado ‘e’ é INDETERMINADO em um contexto ‘c’ se não estiver claro para um usuário competente e bem-informado da língua o que é comunicado por ‘e’ em ‘c’”⁴.

No Direito, a indeterminação ocorre de maneira semelhante, mas não idêntica. Poscher afirma que, diferentemente dos significados comuns da língua, os significados empregados no Direito são alterados mediante um “toque de Midas”⁵, a partir do qual o Direito, ao “tocar” nos enunciados não jurídicos, transforma-os em linguagem jurídica, fornecendo-lhes contextos

4. LANIUS, David. *Strategic Indeterminacy in the Law*. Oxford: Oxford University Press, 2019. p. 12. (tradução nossa).
5. O autor faz alusão ao Mito do Rei Midas, utilizando da metáfora para explicar o efeito da “mão de Midas” no Direito Tributário ao se deparar, por exemplo, com o conceito de “mercadoria” para um cidadão comum e para lei. Um bem usado sendo revendido por uma pessoa singular no *marketplace online* é considerado uma mercadoria em linguagem comum, contudo, na linguagem jurídica esse não o é, pois, para que se configure mercadoria é requisito indispensável o profissionalismo do vendedor, os fins mercantis e a busca pelo lucro na atividade, ou seja, quando o conceito “mercadoria” é tocado pela linguagem jurídica, ele muda relativamente.

claros de interpretação⁶. Assim, ao ser *transformado*, o enunciado passa a ser aplicável aos casos legais relevantes e se desvincula em parte do seu significado ordinário, compreendendo um acréscimo ou decréscimo arbitrário de sentido e contexto.

Antes de avançarmos no conceito de indeterminação, é importante fazer duas ressalvas: (i) para haver uma verdadeira indeterminação jurídica, é essencial a presença de uma dúvida genuína que demande a análise de um jurista bem-informado, habilitado a realizar razoáveis interpretações da lei; (ii) o conceito de bem-informado “usuário” ou “jurista” não se refere ao maior especialista de um assunto, tampouco a um leigo, mas sim a alguém com conhecimento e discernimento suficientes para compreensão de situações de pequena e média complexidades. Isso ocorre porque a lei não pode ser feita e entendida somente por uma parcela elitizada da população, mas sim para uma imensidão de pessoas com diversos níveis de intelecto e conhecimento, criando, assim, a definição de “indeterminação legal”.

Um “enunciado legal ‘e’ é LEGALMENTE INDETERMINADO no contexto de um caso legal ‘c’ se, e somente se, o conteúdo legal em ‘c’ é obscuro a um competente e bem-informado jurista”⁷. Um exemplo dessa indeterminação pode ser observado no uso do termo vago “famílias de baixa renda”, conforme disposto no art. 9, § 1º, IX, da Emenda Constitucional 132/2023. A indeterminação ocorre porque é inviável, até mesmo para um jurista razoável e bem-informado, delimitar com precisão quais faixas de renda se enquadram ou não no conceito de “baixa renda”, para fins legais. Em outras palavras, surgem dúvidas quanto aos critérios quantitativos de renda necessários para classificar uma família nessa categoria. Embora seja claro, no senso comum, o que poderia ser considerado “baixa renda” – como uma pessoa vivendo na miséria – e o que claramente não se encaixaria – como o homem mais rico do mundo –, a linguagem da lei não estabelece critérios claros e precisos para sua aplicação nos casos de intercessão, comumente chamados de *Hard Cases*. Isso resulta em incerteza quanto ao alcance exato do termo, dificultando sua aplicação uniforme e previsível no

6. POSCHER, Ralf. *The Hand of Midas: when concepts turn legal or deflating the Hart-Dworkin*. SSRN, New York, 17 abr. 2008. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1121128. Acesso em: 16 fev. 2025.

7. LANIUS, David. *Strategic Indeterminacy in the Law*. Oxford: Oxford University Press, 2019, p. 96. (tradução nossa).

contexto legal, isto é, qual a renda máxima que uma família pode ter para ser considerada como de “baixa renda”? Isso o texto não responde e ninguém consegue com precisão responder.

Tendo isso em vista, com o conceito sedimentado, é possível avançar quanto à abordagem potencial e à efetiva da indeterminação legal.

2.2 Indeterminação potencial

Observe que, em todas as conceituações de indeterminação, as dúvidas surgem da interpretação de termos dentro de enunciados, nunca de forma isolada. No Direito, uma palavra ou expressão nunca é analisada fora de seu contexto. Avaliar termos legais de maneira descontextualizada constitui um erro metodológico, levando à falsa premissa de que todo o Direito seria indeterminado. Isso ocorre porque, fora do contexto, os termos estão sujeitos a múltiplas interpretações. No entanto, a lógica do Direito difere dessa abordagem: cada termo é sempre lido e interpretado dentro do contexto da lei que o incorpora ao ordenamento jurídico, conferindo-lhe, via de regra, um significado específico e determinado. Mas, inevitavelmente, mesmo termos inseridos em contextos em que não há dúvidas de sua interpretação, ainda assim podem ser levantados questionamentos quanto à sua aplicação no futuro, visto que o significado do texto não é imutável, possibilitando que, em alguns casos, as próprias mudanças legislativas, jurisprudenciais e até mesmo consequencialistas alterem seu significado, gerando, assim, uma indeterminação potencial. Logo, a indeterminação potencial se manifesta quando “uma declaração ‘d’ é POTENCIALMENTE INDETERMINADA se possivelmente existe um enunciado ‘e’ tal que ‘e’ é indeterminado em algum contexto ‘c’ por causa de ‘d’”⁸.

Ao interpretar o art. 156-A, VIII, da EC 132/2023, que introduz a previsão de que o IVA dual brasileiro “será não cumulativo [...] sobre todas as operações nas quais seja adquirente”, o dispositivo parece indicar que o princípio da não cumulatividade deve ser aplicado de maneira abrangente. Isso significa que o imposto pago em cada etapa da cadeia produtiva poderá ser compensado, evitando a “cumulatividade” ou o acúmulo de impostos ao longo das várias fases de produção e distribuição de bens e serviços. A expressão “sobre todas

8. LANIUS, David. *Strategic Indeterminacy in the Law*. Oxford: Oxford University Press, 2019, p. 12. (tradução nossa).

as operações nas quais seja adquirente” amplia essa ideia, indicando que a não cumulatividade se aplica, via de regra, a todas as aquisições feitas pelo contribuinte, tanto nas operações diretas (quando ele adquire bens ou serviços diretamente empregados ao produto final) quanto nas indiretas (quando adquire produtos que indiretamente afetam o produto final). Isso alinha a previsão com o princípio da neutralidade vertical, que busca garantir que o imposto não distorça as decisões econômicas, permitindo que a tributação final seja suportada apenas pelo consumidor final, sem impacto sobre as empresas ao longo da cadeia produtiva⁹.

Todavia, existe a possibilidade de o Judiciário, ao interpretar o dispositivo em casos concretos, optar por uma visão mais restritiva da não cumulatividade, assim como ocorreu em situações análogas envolvendo o ICMS e o IPI, em que o direito ao crédito foi relativizado. Esse potencial para a flexibilização interpretativa introduz um grau de incerteza quanto ao alcance exato da não cumulatividade, evidenciando a natureza potencialmente indeterminada dos termos empregados na norma, especialmente em virtude da ausência de uma definição mais precisa e delimitada. Em outras palavras, apesar de inerente e indissociável, a indeterminação potencial jurídica é primordialmente gerada quando há uma mudança da clara delimitação do conceito de um termo, seguindo uma lógica diferente do que ocorre na linguagem ordinária, em que a fluidez da língua cria e reconstrói significados numa rapidez sem igual.

Mas, antes de tecer conclusões, é importante recorrer, mais uma vez, à arte para explicar a vida, traçando algumas ressalvas. Assim, o Paradoxo de Teseu é uma antiga questão filosófica que explora a natureza da identidade. Segundo esse mito, o navio de Teseu, após muitas viagens, começa a ter suas tábuas substituídas uma a uma. Eventualmente, todas as partes originais do navio são trocadas por novas. Isso levanta a pergunta: ainda podemos considerar esse o mesmo “navio de Teseu”? Esse raciocínio se aplica diretamente ao caso da deturpação dos conceitos. Assim como o “navio de Teseu” deixaria de ser o mesmo após todas as suas partes serem substituídas, uma norma jurídica, ao ser reinterpretada e modificada gradativamente, pode acabar por perder sua essência. No caso do Direito Tributário, se os conceitos de “não cumulatividade” ou “neutralidade” forem alterados de maneira a distorcer sua aplicação

9. MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescentado e tributação*. Belo Horizonte: Fórum, 2020. p. 32.

prática, o tributo resultante pode não mais refletir tais princípios. Chamar de “não cumulativo” um tributo que na prática é cumulativo, ou “neutro” um tributo que distorce o mercado, é equivalente a chamar o “navio modificado” de “navio de Teseu” quando, na verdade, ele já não é mais o mesmo. A essência do conceito somente é preservada quando é mantida sua verdadeira identidade, assim como a embarcação de Teseu só permanece a mesma se suas características essenciais forem mantidas, isto é, quando as “tábuas” forem substituídas, elas precisarão ser trocadas por outras idênticas ou similares, assim como na lei; caso contrário, o barco e o direito podem vir a perecer.

Por outro lado, existem formas de indeterminações que são evitáveis e parecem ser intrinsecamente danosas ao Direito, como a indeterminação efetiva.

2.3 Indeterminação efetiva

A indeterminação efetiva ocorre quando um razoável intérprete, mesmo após a análise do contexto em que um termo é utilizado, persiste em dúvida significativa sobre seu significado ou aplicação. Isto é, o desafio da indeterminação no Direito muitas vezes ocorre quando, a despeito de um esforço de interpretação contextualizada, não se consegue alcançar uma interpretação unívoca que dirima uma questão jurídica relevante, deixando margem para mais de uma interpretação; dessa forma, “uma declaração ‘d’ é EFETIVAMENTE INDETERMINADA em um contexto ‘c’ se é de fato usada em um enunciado ‘e’ tal que ‘e’ é indeterminado em ‘c’ devido a ‘d’”¹⁰.

Voltando ao exemplo das “famílias de baixa renda”, sob uma ótica tributária, o conceito de “família” pode suscitar dúvidas no âmbito do questionamento sobre se deveria prevalecer a concepção tradicional de família (pai, mãe e filhos) ou se adaptar a uma interpretação contemporânea, como o reconhecimento de uma família formada por uma mãe solteira e uma filha, por duas mães em uma relação homoafetiva e sua filha ou um casal e um cachorro. Inicialmente, a questão parece evocar uma incerteza legítima, contudo, essa dúvida se dissipa ao considerarmos o contexto jurídico brasileiro, em que tanto a doutrina quanto a jurisprudência consensualmente definem família como a

10. ÁVILA, Humberto. *Teoria da indeterminação no direito: entre a indeterminação aparente e a determinação latente*. São Paulo: Juspodivm, 2022. p. 140-141.

“união de pessoas por laços de afeto e convivência”¹¹. O conceito de família é tido como algo além dos laços sanguíneos, o que, de tal sorte, cessa a dúvida da definição e, por consequência, a dúvida na sua aplicação. Mas e a família do casal e o cachorro, poderia também ser considerada? Novamente, voltamos aos limites semânticos dos termos, visto que é dito “união de pessoas”, não animais; portanto, o cachorro, para infelicidade de muitos, não seria considerado parte da família no sentido jurídico dos enunciados. O conceito de família para esses fins legais, portanto, é apenas aparentemente indeterminado e não causa danos ao Direito.

Por outro lado, o termo “baixa renda”, apesar de poder ser facilmente delimitável pelo legislador ao colocar critérios objetivos de determinação¹², consiste em um termo efetivamente indeterminado, uma vez que é impossível, com o contexto fornecido pelo ordenamento jurídico e o conjunto de argumentos legais, justificar com exclusividade tal determinação legal¹³. Em vista disso, o cidadão não consegue saber se será ou não contemplado pelo conceito e isso gera muita insegurança, tanto para quem confia que será contemplado por esse direito quanto para quem vota numa lei esperando alcançar um fim e que, posteriormente, não é contemplado.

Portanto, avançando nossa reflexão e sabendo, ao menos em linhas gerais, o que significa a indeterminação, podemos discutir como ela se mostra nos textos da Reforma e como seu uso pode influenciar em decisões políticas.

3 O USO ESTRATÉGICO DA INDETERMINAÇÃO NA REFORMA TRIBUTÁRIA

Imagine-se em um restaurante no qual você reclama sobre um pedido que ainda não chegou e o garçom responde: “Está saindo, só mais uns minutinhos!”, mas esses minutos se prolonga por horas; ou então, um funcionário pede um aumento ao chefe, que responde: “Vamos conversar sobre isso na próxima reunião de desempenho” – uma reunião que, curiosamente, nunca acontece. Esses são exemplos claros de indeterminação estratégica, em que os falantes utilizam

11. LÔBO, Paulo Luiz Netto. *Direito civil: famílias*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 79.

12. O legislador poderia facilmente densificar a lei colocando um critério objetivo como, por exemplo, “pessoas que tenham renda abaixo de 500 reais mensais”, entre outros.

13. DOURADO, Ana Paula. *O princípio da legalidade fiscal: tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação*. Coimbra: Almedina, 2015. p. 329.

termos vagos ou genéricos para suavizar suas falas, evitar compromissos diretos ou, em alguns casos, enganar seus interlocutores.

No contexto jurídico, essa mesma estratégia é utilizada de forma ainda mais complexa e deliberada. A linguagem assume uma dimensão estratégica fundamental, especialmente em discussões políticas, formulação de leis e debates legislativos. As palavras, quando empregadas na lei, são cuidadosamente escolhidas e norteiam o alcance e a interpretação das normas, influenciando diretamente sua aplicação e eficácia. Quando um termo é empregado na lei, deve-se interpretá-lo como uma opção consciente do legislador que, entre tantas palavras e estruturas sintáticas, a escolheu. No entanto, a linguagem que deveria fornecer precisão às leis pode ser manipulada para introduzir indeterminações que servem a propósitos específicos¹⁴, como salvar a face, evitar respostas, ludibriar adversários ou até mesmo facilitar a aprovação de reformas em ambientes políticos polarizados.

A indeterminação estratégica em textos legais oferece um campo fértil para adaptação e interpretação, permitindo que as normas sejam moldadas a diferentes contextos e necessidades. Essa flexibilidade pode facilitar as negociações legislativas e a aprovação de reformas em cenários politicamente complexos. No entanto, essa maleabilidade também traz riscos significativos, como a diminuição da clareza e da segurança jurídica, abrindo espaço para interpretações divergentes e potencialmente injustas. Em última instância, o uso excessivo de indeterminação pode comprometer a confiança dos cidadãos no sistema legal e minar a previsibilidade necessária para uma aplicação justa e equitativa das leis.

3.1 O mito do consenso político legislativo

No âmbito legislativo, a indeterminação é frequentemente utilizada como um mecanismo para alcançar consensos em momentos de impasse político. Em situações em que diferentes grupos têm visões conflitantes sobre um tema, a utilização de termos vagos ou incompletos pode permitir a aprovação de leis, ao deixar questões polêmicas em aberto, a serem decididas posteriormente. Esse fenômeno é descrito por Rawls como “consenso sobreposto”¹⁵, em que

14. MARMOR, Andrei. Can the law imply more than it says? On some pragmatic aspects of strategic speech. In: MARMOR, Andrei; SOAMES, Scott. *Philosophical Foundations of Language in The Law*. Oxford: Oxford University Press, 2011.

15. RAWLS, John. *Political Liberalism*. 2. ed. Nova York: Columbia University Press, 2005.

as partes envolvidas concordam em um mínimo comum, sem necessariamente resolver todas as divergências.

Antes de adentrarmos nas discussões da Reforma Tributária, cabe explorar um exemplo de fácil compreensão, em que são colocados termos indeterminados em projetos de leis, no limite do consenso, para que seja possível a sua aprovação: suponhamos que determinados legisladores desejam introduzir uma vedação a impostos confiscatórios¹⁶, mas deixam os critérios objetivos em aberto, pois sua discussão imediata causaria desavenças políticas e a proposta possivelmente não seria aprovada – concretizando, então, o emprego de acordos incompletos¹⁷, deixando em aberto a parte concernente às divergências.

No seguinte caso, avalia-se a viabilidade de uma proposta de lei que busca incluir uma cláusula de “vedação a impostos confiscatórios”. A análise dessa proposta é organizada com base em três premissas fundamentais (P1, P2 e P3), que representam diferentes perspectivas sobre o tema:

P1 – *Nenhum* imposto é confiscatório, por isso, criar uma vedação a impostos confiscatórios seria benéfico.

P2 – *Alguns* impostos são confiscatórios, por isso criar uma vedação a impostos confiscatórios seria benéfico.

P3 – *Todos* os impostos são confiscatórios, por isso criar uma vedação a impostos confiscatórios seria benéfico.

Ao analisar essas proposições, é possível identificar diferentes perspectivas ideológicas por trás de cada uma delas. Na premissa P1, observamos a visão de um *Estatista*, que defende que todos os impostos cobrados pelo Estado são justos e não prejudicam o indivíduo. Para ele, a arrecadação fiscal é direcionada ao bem comum, sendo utilizada para promover a igualdade e o bem-estar social. Dessa forma, mesmo que o imposto seja elevado, ele não seria visto como confiscatório, pois atende ao interesse público, portanto o legislador que pensa

16. O imposto confiscatório consiste numa obrigação tributária extremamente alta, considerada injusta ou opressiva, que toma uma porção desproporcional da renda ou da propriedade de um indivíduo ou entidade.

17. SUNSTEIN, Cass R. Incompletely Theorized Agreements. *Harvard Law Review*, Cambridge, v. 108, n. 7, p. 1.733, 1995. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2995488#. Acesso em: 16 fev. 2025.

como P1 concorda com a aprovação de uma lei que veda impostos confiscatórios, visto que sua ideologia seria respeitada.

Por outro lado, P2 adota uma posição *moderada*, reconhecendo que, embora a maioria dos impostos seja justa, existem situações em que a tributação pode se tornar excessiva e prejudicial. Essa perspectiva se alinha à concepção típica de impostos confiscatórios, apoiando a criação da cláusula de vedação como uma forma de proteger os contribuintes contra possíveis abusos fiscais; portanto, o legislador que pensa como P2 concorda com a aprovação de uma lei que veda impostos confiscatórios, visto que sua ideologia seria respeitada.

Ao final, P3 expressa uma visão *anarcocapitalista*, que enxerga todos os impostos como formas de confisco, considerando-os injustos e opressores, por restringirem as liberdades individuais. Para quem adota essa perspectiva, a existência de qualquer tipo de imposto é inaceitável, o que justifica a aprovação de uma lei que limite ou até elimine a tributação confiscatória; portanto, o legislador que pensa como P3 concorda com a aprovação de uma lei que veda impostos confiscatórios, visto que sua ideologia seria respeitada, inclusive com a expectativa de que todos os impostos sejam considerados confiscatórios – portanto, ilegais.

Exemplo desse uso estratégico da indeterminação pode ser observado em incontáveis pontos da recente Reforma Tributária brasileira. Assim, durante o processo de aprovação da Reforma, foram inseridos dispositivos com redações incompletas¹⁸ ou vagamente formuladas, gerando dependência de leis futuras para fixação de alíquotas, fechamento de conceitos, base de cálculo e densificações.

A estratégia, por exemplo, pode ser observada na inclusão do mecanismo de *cashback* para “famílias de baixa renda”, no § 9º do art. 152-A da Constituição, introduzido pela Reforma. O termo “baixa renda” é indeterminado, e essa indefinição pode beneficiar tanto os legisladores quanto os grupos de interesse, permitindo que diferentes interpretações sejam adotadas conforme as conveniências políticas e econômicas. A ausência de uma delimitação clara sobre quem pode ou não receber o benefício pode acabar ampliando o alcance da lei e se adaptando à realidade brasileira, mas, ao mesmo tempo, fragiliza a segurança jurídica e a previsibilidade do sistema. É neste ponto

18. OLIVON, Beatriz; OTTA, Lu Aiko. SANT’ANA, Jéssica; RIBEIRO, Marcelo. Mais de 40 pontos da reforma dependerão de regulação por lei. *Valor Econômico*, Brasília, 19 jul. 2023.

que o exemplo dos impostos confiscatórios se encaixa, visto que o enquadramento como “baixa renda” beneficia alguns grupos políticos, por ser estratégico ao deixar as densificações em aberto, possibilitando adesão e satisfação a uma extensão maior de eleitores e de legisladores. Agrada tanto aos que consideram que “baixa renda” significa “quem vive abaixo da linha da pobreza” quanto aos que acreditam que seria quem tem “rendimentos abaixo de um salário-mínimo mensal” ou que estejam inscritos no CAD Único, além dos que aplicam qualquer outro critério que, também, em algum contexto, possa significar “baixa renda”.

A mesma lógica se aplica aos produtos considerados “danosos à saúde e ao meio ambiente” para fins de incidência do imposto seletivo. A definição de “dano” permanece vaga, sem esclarecer o nível de nocividade necessário para justificar a tributação. Não fica claro se um impacto mínimo já seria suficiente para enquadrar o produto ou se é necessário um dano moderado, significativo, grave ou extremo, tampouco existem critérios objetivos para mensurá-los precisamente. Além disso, o termo “saúde” é deixado em aberto, sem especificar se faz referência à saúde física, mental ou até mesmo financeira, ampliando consideravelmente o campo de interpretação e aplicação do imposto.

Essa imprecisão foi evidenciada nas discussões que precederam a aprovação da PLP 68/2024, em que se debateu a possibilidade de incluir jogos *online*, ou *Fantasy Games*, e armas de fogo como categorias sujeitas ao imposto seletivo, sob a justificativa de serem bens prejudiciais à saúde, tornando-a problemática. A ausência de critérios claros e objetivos nas materialidades previstas na Constituição levanta a possibilidade de uma interpretação ampla e implacável, tanto aos tipos de produtos afetados (dimensão horizontal) quanto à intensidade do impacto considerado (dimensão vertical). Em outras palavras, se for adotada uma interpretação *lato sensu* do termo “prejudiciais”, poderíamos chegar à surpreendente conclusão de que tudo produzido pela humanidade poderia ser enquadrado como passível de tributação seletiva, bastando que fosse incluído na legislação complementar, perdendo a essência para qual o tributo foi criado, que é a função extrafiscal, tornando-o um mecanismo latentemente arrecadatório.

Essa indeterminação ainda se revela quando, não havendo consenso sobre a alíquota final do IVA, que provavelmente será uma das maiores do mundo, e com medo de o aumento da carga tributária ocasionar a não aprovação da Reforma, o governo optou por deixar em aberto a definição da alíquota máxima

aplicável, na EC 132/2023, apenas fazendo alusões informais, em jornais e entrevistas, de que seria uma “alíquota de equilíbrio, menor que 25%”¹⁹. Tal estratégia agradou à maioria dos deputados liberais, moderados e conservadores, e, além de postergar a discussão e facilitar o consenso no Congresso, gerou uma enorme insegurança jurídica para os contribuintes e um perigo real de aumento de carga tributária, em virtude da ausência de limites precisos, como a fixação constitucional de uma alíquota de referência.

Por falar nisso, a função de uma alíquota de referência é nortear e limitar a carga tributária, servindo como um mecanismo de segurança em um ambiente de constantes alterações. Dessa forma, quando o mecanismo foi apresentado no PLP 68/2024, trazendo segurança, como todos imaginavam, a partir de uma leitura atenta do § 11, I a III, do art. 467, é demonstrado que a alíquota de referência fixada em 26,5% está vinculada à estimativa de arrecadação tributária para os períodos entre 2026 e 2030. A redação sugere que, caso a arrecadação do IVA resulte em um percentual superior ao estimado, ou seja, se arrecadar mais do que os 26,5% previstos, deverão ser propostas diminuições nas “reduções de alíquotas de 30% e 60%” para manter os níveis de arrecadação. Em outras palavras, se em 2031 for comprovado que, durante o período de transição, a arrecadação exceder a estimativa inicial com base na alíquota de referência, as concessões de alíquotas diferenciadas (reduzidas) para setores estratégicos da economia deverão ser revogadas/alteradas para retornar a carga de tributação média dos anos anteriores²⁰.

19. MONTEIRO, Renan. Reforma Tributária: Haddad vê alíquota de equilíbrio menor que 25% e pede redução de exceções. *O Globo*, Economia, 13 jul. 2023. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/noticia/2023/07/13/reforma-tributaria-haddad-ve-aliquota-de-equilibrio-menor-que-25percent-e-pede-reducao-de-excecoes.ghtml>. Acesso em: 16 fev. 2025.

20. Com a aprovação do PLP 68/2024, posteriormente convertido na Lei Complementar 214/2025, a redação original sofreu uma alteração que ampliou ainda mais a indeterminação já existente. O novo texto prevê que o Executivo Federal “deverá encaminhar ao Congresso Nacional projeto de lei complementar propondo medidas que reduzam o percentual a patamar igual ou inferior a 26,5%”. Essa mudança concede ao Executivo ampla margem de atuação, permitindo não apenas a revisão dos regimes favorecidos de 30% e 60% ou criação de novas alíquotas, como inicialmente previsto, mas também a redução ou modificação de qualquer regime favorecido, sem restrições claras. O termo “propor medidas” é excessivamente genérico, possibilitando ao governo adotar qualquer iniciativa que entenda conveniente, sem parâmetros delimitados que orientem essa atuação. A indefinição representa um risco significativo para a previsibilidade e a estabilidade do sistema tributário, pois aumenta ainda mais a discricionariedade do Executivo, permitindo

Recentemente, o Ministério da Fazenda confirmou que, com as mudanças na Câmara dos Deputados, a alíquota-padrão dos impostos sobre produtos e serviços deve subir para 27,97%. Isso implica que há probabilidade significativa de que a arrecadação tributária entre 2026 e 2030 ultrapasse os 26,5% fixados. Portanto, conforme o § 11, II, do art. 467 do PLP 68/2024, em 2031, o Poder Executivo Federal apresentará projeto de lei propondo a “diminuição das reduções de alíquotas”, previstas nos arts. 122 e 123, do PLP. Essa disposição pode ser interpretada de duas maneiras: (i) como a redução das *porcentagens* das alíquotas reduzidas, atualmente em 30 e 60%, ou (ii) diminuição dos *setores* que se beneficiam dessas reduções. A falta de clareza nesse ponto da lei evidencia um caso claro de indeterminação efetiva. Na prática, se essa situação permanecer, em 2031, por exemplo, insumos agropecuários e aquícolas que atualmente usufruem de uma redução de alíquotas de 60% poderão ser obrigados, por uma nova lei complementar do Governo Federal, a pagar uma alíquota maior, reduzindo o benefício ou, dependendo da interpretação, até mesmo perder o direito à alíquota reduzida.

Embora a alíquota de referência venha com o pretexto da segurança jurídica, as potenciais (e eminentes) mudanças nas reduções de alíquotas podem impactar setores da economia que dependem da estabilidade das condições tributárias para planejar seus negócios de maneira digna, segura e eficaz. Mudanças imprevisíveis vão contra a expectativa essencial de estabilidade e previsibilidade e da igualdade, visto que, apenas alguns setores serão afetados com tamanha insegurança.

E a discussão não para por aqui, já que a interpretação do inciso III do § 11 do art. 467 do PLP 68/2024 sugere que, no caso de revogação/alteração das alíquotas reduzidas, seria aberta a possibilidade de aplicar novas reduções de alíquotas de forma “linear ou diferenciada, por produtos ou setores”. Isto é, além das quatro alíquotas previamente estabelecidas pelo Congresso, outras poderiam ser ajustadas ou criadas para atender às especificidades de diferentes produtos ou setores da economia. Essa flexibilidade permite uma resposta mais adaptável às demandas econômicas e pode ser vista como uma estratégia para equilibrar o excesso de arrecadação, ajustando ou revogando as alíquotas

que mudanças sejam feitas de maneira pouco previsível e sem garantia de proteção para setores econômicos-chave na economia. Em vez de promover maior precisão legislativa, a alteração aprovada agrava a insegurança jurídica.

reduzidas dos setores já contemplados na EC 132/2023. No entanto, embora essa proposta possa parecer benéfica e conveniente para o Fisco, a possibilidade de tais ajustes pode colocar em risco os pilares essenciais da Reforma Tributária, como a simplificação e a neutralidade. Quando as alíquotas são ajustadas de forma diferenciada para produtos ou setores, existe o perigo de causar distorções na alocação de recursos e na concorrência de mercado, especialmente, favorecendo aqueles com maior influência política. Setores que se beneficiam de alíquotas reduzidas podem obter vantagens competitivas desleais em relação a outros menos favorecidos. Portanto, é crucial limitar ao máximo a introdução de alíquotas e regimes diferenciados além dos já estabelecidos, sob o risco de esfarelar a isonomia. Desde o início da Reforma, essas premissas foram defendidas como fundamentais para sustentar o crescimento econômico do Brasil, mas, ao longo do tempo, esses princípios foram sendo ligeiramente distorcidos e viraram apenas mais um “mito”.

3.2 O mito da delegação de poder

A delegação do fechamento de conceitos é amplamente usada pelos legisladores em virtude da possibilidade de salvar a face²¹. A utilidade dessa prática é observada, considerando que, em uma democracia, deputados e senadores precisam ser eleitos pelo povo. Frequentemente, os membros do legislativo buscam preservar (por meio do refúgio à indeterminação) sua imagem e sua reputação, motivados pelo receio de não serem reeleitos²². Esse cenário leva muitos parlamentares a se comunicarem de forma ambígua ou a elaborarem leis vagas, buscando manter o apoio do eleitorado que os elegeu e os mantém em posições de poder. Em outras palavras, alguns desses legisladores priorizam seus interesses pessoais em detrimento dos compromissos para os quais foram eleitos, desviando-se de suas responsabilidades primárias. Uma tática muito adotada para “preservar a face” é a implementação de legislações simbólicas. Essas leis, em vez de abordarem a raiz de um problema, servem mais como uma resposta superficial à sociedade e ao eleitorado. Um exemplo notório é o das constantes modificações legislativas no Brasil referentes à tributação sobre o consumo, em que os legisladores, ao fornecerem respostas momentâneas à

21. LANIUS, David. *Strategic Indeterminacy in the Law*. Oxford: Oxford University Press, 2019. p. 244.

22. LANIUS, David. *Strategic Indeterminacy in the Law*. Oxford: Oxford University Press, 2019. p. 233.

população, criaram, ao longo dos anos, uma alta complexidade – em vez de trabalharem em uma reforma tributária que resolveria definitivamente os problemas, delegam para a lei complementar essa função, fazendo com que a cada hora se criem peças diferentes de um quebra-cabeça que, no final das contas, pode ser incompleto ou incompatível com o inicialmente delineado.

Diante da proposta de Reforma Tributária, com a possibilidade de dirimir tais desafios, de forma substancial, o legislador opta por soluções fragmentadas e incompletas – como é o caso dos já citados imposto seletivo às situações “danosas a saúde” e incentivo de “cashback” para “famílias de baixa renda” – e as mais de 40 previsões de leis complementares futuras. Em vez de enfrentar o problema, colocando limites rígidos para sustentarem a Reforma, é possível notar recorrentemente que o legislador se desvia da função. Contudo, mesmo assim ficará com seu nome na história, sendo referenciado como o “defensor da Reforma Tributária” pelo resto de sua carreira, satisfazendo suas vontades pessoais. Mas o maior problema não está aí, e sim nas delegações exacerbadas do fechamento de conceitos para que o Judiciário, atipicamente, legisle. Ao deixar um termo efetivamente indeterminado em uma lei, e, em virtude da obrigatoriedade decisória dos juízes, estes acabam decidindo casos concretos para os quais não sabem se efetivamente existem respostas²³.

Um exemplo claro dessa delegação de poder, além dos casos já mencionados, pode ser observado no art. 5º do PLP 68/2024, que trata da RMIT, do IBS, e da CBS, ao transferir para o Judiciário a tarefa de definir a materialidade desses tributos, de forma atípica. O dispositivo menciona a tributação sobre o “fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para uso e consumo pessoal”²⁴. Embora essa linguagem possa parecer técnica, deixa em aberto a definição precisa do que constitui um valor “inferior ao de mercado” sem estabelecer critérios claros e precisos para sua aplicação. Além disso, o dispositivo não define de maneira clara quais aspectos do “uso e consumo

23. STATON, Jeffrey. K. Constitutional Review and the Selective Promotion of Case Results. *American Journal of Political Science*, v. 50, n. 1, p. 98-112, jan. 2006. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1540-5907.2006.00172.x>. Acesso em: 16 fev. 2025.

24. BRASIL. *Projeto de Lei Complementar n. 68/2024*. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços – CBS e o Imposto Seletivo – IS e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 24 abr. 2024. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2430143>. Acesso em: 16 fev. 2025.

peçoal de bens e serviços” estariam sujeitos à tributação, isto é, não fica claro se um arquiteto que projeta a própria casa estaria sujeito ao IBS e à CBS, já que a norma não delimita quais tipos de consumo pessoal seriam tributáveis. Essa falta de precisão no texto legal deixa o campo aberto para interpretações variadas e, obrigatoriamente, transfere para o Judiciário a responsabilidade de resolver o caso concreto e preencher essas lacunas, criando um cenário de insegurança jurídica. Em vez de estabelecer critérios claros e objetivos, o legislador opta por uma formulação vaga, o que pode resultar em decisões judiciais divergentes e, em última instância, comprometer a uniformidade na aplicação desses tributos.

4 CONSEQUÊNCIAS DA INDETERMINAÇÃO

A indeterminação levantou, ao longo do texto, diversas questões sobre como se manifesta e como pode ser propositalmente utilizada nos dispositivos legais. Neste capítulo, serão examinados os principais impactos da indeterminação no Direito Tributário, com o objetivo de analisar seus potenciais benefícios, em contraste com os pilares fundamentais do Estado de Direito, tais como a proteção da confiança, a promoção da igualdade e o respeito aos precedentes.

4.1 Estado de Direito, confiança e indeterminação

A liberdade e a dignidade de um indivíduo dependem de sua capacidade de conhecer e compreender as regras que governam sua conduta e as consequências de suas ações²⁵. Essa compreensão gera previsibilidade, permitindo que as pessoas tomem decisões informadas e exerçam sua autonomia com confiança²⁶. Portanto, as normas jurídicas, além de formalmente positivadas, devem possuir uma densidade suficiente para vincular as ações dos contribuintes²⁷ e ser suficientemente determinadas para delimitar e assegurar a proteção contra os excessos do poder estatal.

25. ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022. p. 9-10.

26. ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022. p. 9-32.

27. CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2004.

No entanto, a compatibilidade do Direito com a indeterminação é amplamente debatida entre jusfilósofos, especialmente quanto à natureza da linguagem e ao dever de determinação. Há quem argumente que a busca por tornar o Direito determinado seria uma tolice, partindo do pressuposto de que a determinação absoluta da linguagem é impossível e, dado que o Direito é constituído por linguagem, concluir-se-ia que a determinação do Direito é também, por essência, impossível²⁸. Entretanto, essa conclusão não é tão simples quanto parece. Ávila afirma haver severa confusão entre esses conceitos, pois, nas premissas, são empregados termos ambíguos, em um mesmo contexto, para tratar de situações distintas, isto é, o termo “linguagem” coloca a linguagem jurídica e a linguagem comum no mesmo contexto, sem diferenciá-las²⁹. Ocorre que a determinação na linguagem comum corresponde ao “mundo do ser”, em que é impossível determinar tudo por meio da linguagem, respeitando a lógica dos modais ônticos (possível e necessário). Por outro lado, a determinação na linguagem jurídica ocorre no “mundo do dever ser”, em que a determinação apenas poderia ocorrer no campo das condutas possíveis, jamais no das impossíveis, por ser constituída na lógica em que imperam os modais deônticos (obrigatório, proibido e permitido)³⁰, ou seja, o dever de determinação, portanto, deve ser perseguido, em sua máxima grandeza, na medida do possível.

Dourado sugere que, em países com democracias maduras, a *indeterminação generalizada*, temida pelos céticos radicais³¹, não é efetiva senão nos *casos difíceis*, nos quais não há uma única resposta correta para a sua resolução, ou em casos que, por não existirem mecanismos de interpretação aplicáveis, não

28. ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022. p. 16-17.

29. Ávila (2022), neste trecho, faz referência ao exemplo de Soccio e Barry, ao argumentar que o silogismo “toda lei é editada por um legislador; as leis da gravidade e do movimento são leis; logo, as leis da gravidade e do movimento são editadas por um legislador” apresentava erros, pois “a palavra ‘lei’ é usada na premissa maior com o sentido de ‘lei humana’ e na premissa menor na acepção de ‘leis da física’”. E é o mesmo caso que ocorre ao compararem a linguagem com duas realidades distintas.

30. ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022. p. 16-17.

31. Céuticos, neste contexto, são os filósofos do Direito que acreditam que a norma não tem significados mínimos, nem conceitos anteriores à efetivação do termo, podendo o aplicador colocar o sentido que lhe convier às palavras ao interpretar um enunciado legal.

há uma resposta correta sequer³². Então, seria possível concluir que, em virtude desse amadurecimento do sistema legal brasileiro, o legislador poderia ter plena liberdade de empregar termos indeterminados sem lesar as bases do Direito e a clareza das leis?

Respondendo, conforme preconiza Raz, uma lei efetivamente indeterminada pode ser tudo, menos clara³³! Sob pena de ferir o *desiderato de clareza*, é fundamental para a preservação do Estado de Direito que as leis não sejam obscuras, ambíguas, vagas ou imprecisas. Quando isso ocorre, a lei se torna suscetível de enganar ou confundir aqueles que buscam orientação por meio dela, gradualmente perdendo sua capacidade normativa³⁴. Ainda que, em certos casos, a indeterminação possa ter efeitos positivos, como a facilidade de aprovação da lei, o alcance de um consenso ou até mesmo a realização de “justiça”, no âmbito do Direito Tributário, os prejuízos causados pela indeterminação tendem a superar seus possíveis benefícios instrumentais. A determinação, portanto, é essencial não apenas para a promoção da liberdade individual, mas também para a promoção da dignidade humana e do próprio Estado de Direito³⁵. Por consequência, a estabilidade e a coerência dos enunciados legais são fundamentais para permitir a previsão de comportamentos jurisdicionais, sem, contudo, alcançar um nível de rigidez que torne a legislação imutável ao longo do tempo, uma condição que também seria indesejável³⁶. Essa necessidade de estabilidade no ordenamento jurídico é inclusive justificada pela existência de hierarquias normativas, as quais somente podem ser alteradas mediante procedimentos e quóruns específicos.

Quando os conceitos legais são deliberadamente deixados abertos ou indeterminados, atribui-se, de maneira atípica, aos aplicadores da lei a tarefa de defini-los. Isso torna essencial que as leis tributárias sejam redigidas com

32. DOURADO, Ana Paula. *O princípio da legalidade fiscal: tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação*. Coimbra: Almedina, 2015.

33. RAZ, Joseph. *The Authority of Law: essays on Law and Morality*. 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009. p. 211-220.

34. RAZ, Joseph. *The Authority of Law: essays on Law and Morality*. 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009. p. 214.

35. ÁVILA, Humberto. *Constituição, liberdade e interpretação*. 3. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2022. p. 13.

36. DOURADO, Ana Paula. *O princípio da legalidade fiscal: tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação*. Coimbra: Almedina, 2015. p. 324-325.

clareza suficiente para evitar a necessidade, ao menos *prima facie*, da intervenção judiciária para esclarecer suas definições, o que poderia comprometer a essência do Direito e a separação dos poderes. Se a responsabilidade pela definição de conceitos é transferida para o aplicador da lei, por meio de um processo interpretativo³⁷ que pode incluir convicções pessoais ou analogias, existe o risco de criação de novas hipóteses de incidência tributária não previstas no texto, levando a cobranças surpreendentes e ilegais para o contribuinte.

Esse problema se agrava ao considerarmos o papel da Constituição brasileira na manutenção do Estado de Direito. Promulgada sob o princípio de que “todo poder emana do povo”³⁸, a Constituição eleva a vontade popular ao mais alto patamar de sua estrutura normativa. Esse preceito sublinha a necessidade de alinhar a interpretação e a aplicação das leis aos desejos e expectativas da população, garantindo a supremacia da lei e respeitando a intenção original dos legisladores. Mas, para que seja efetivo, eventuais alterações constitucionais devem ser claras e suficientes para embasar a resolução dos casos concretos pelo judiciário, sem deixar espaço para interpretações baseadas na livre discricionariedade.

A indeterminação também afeta a separação dos poderes, especialmente quando a Constituição distribui competências entre os diferentes ramos do Estado. É essencial que cada poder respeite os limites de suas atribuições para evitar o desbalanceamento do pêndulo de poder, como defendido por Tocqueville³⁹. Quando um aplicador da lei, em um processo interpretativo, atribui arbitrariamente um significado diferente a termos já consolidados na Constituição, ele está, na prática, legislando de forma atípica e violando diretamente a separação dos poderes. Isso pode levar a um fortalecimento indevido do Judiciário

37. É esperado que o aplicador da lei utilize processos interpretativos e não atribua qualquer significado às normas jurídicas.

38. BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 17 fev. 2025.

39. Conforme Tocqueville (2019), essa metáfora sugere que o poder em uma sociedade democrática oscila ou balança entre os diferentes ramos do governo, como um pêndulo. À medida que um ramo se torna mais forte, o outro pode enfraquecer. O objetivo é que o pêndulo permaneça em um ponto de equilíbrio, onde cada esfera de poder exerça suas funções e prerrogativas sem ameaçar a independência e a autonomia das demais. Esse equilíbrio é essencial para evitar a concentração excessiva de poder em uma única instituição, o que poderia levar a um governo autoritário ou tirânico.

em detrimento dos outros poderes, dismantelando os freios e contrapesos que sustentam um Estado Democrático.

No âmbito tributário, essa questão é ainda mais crítica, pois envolve restrições que impactam diretamente os direitos fundamentais dos contribuintes. Por isso, é fundamental evitar ao máximo o uso de termos abertos ou indeterminados na legislação, para que a responsabilidade de definir conceitos não recaia excessivamente sobre os aplicadores da lei. Caso contrário, corremos o risco de graves violações ao Estado de Direito, à democracia e à própria separação dos poderes.

4.2 Indeterminação e o princípio da igualdade

A Constituição Federal exige que todos sejam tratados de forma igual perante a lei, sem distinções que não se justifiquem por razões legítimas e proporcionais, isto é, o princípio da igualdade exige um cotejo entre dois sujeitos com base em uma medida de comparação justificada pela finalidade da própria comparação⁴⁰. Esse princípio se desdobra em duas dimensões: a igualdade na lei e a igualdade perante a lei. A primeira se refere à formulação das normas jurídicas, exigindo que o legislador crie leis que tratem todos os indivíduos de maneira uniforme, sem distinções arbitrárias. A igualdade na lei garante que as normas sejam gerais e abstratas, aplicáveis a todos os cidadãos em situações equivalentes, assegurando que o conteúdo legal não favoreça ou prejudique injustificadamente nenhum grupo⁴¹. Por outro lado, a igualdade perante a lei diz respeito à aplicação dessas normas. Para que o princípio da igualdade seja plenamente respeitado, é necessário que a lei seja aplicada de forma consistente e imparcial, sem variações decorrentes de interpretações subjetivas ou discricionárias, prevenindo desigualdades que possam surgir de decisões contraditórias ou arbitrárias por parte dos aplicadores da lei.

No entanto, a indeterminação nas normas jurídicas compromete ambas as dimensões da igualdade. Quando uma lei é redigida de forma vaga ou ambígua, ela pode falhar em estabelecer critérios claros e precisos, resultando em desigualdades tanto na criação quanto na aplicação da norma. Esse paradoxo surge

40. ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. 4. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2021. p. 45-46.

41. ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. 4. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2021. p. 77.

quando uma lei que visa a promover a igualdade, na prática, gera desigualdade ao não definir claramente os limites de sua aplicação. Sem critérios bem delineados para determinar quem deve ser tratado como “igual”, a lei corre o risco de beneficiar apenas uma parcela dos contribuintes, excluindo outros que deveriam ser igualmente contemplados.

A busca por igualdade pela lei exige uma atenção redobrada à clareza e à determinação dos critérios normativos. Se esses critérios não forem devidamente especificados, a indeterminação pode resultar em desigualdade, criando uma aplicação seletiva da lei que favorece alguns contribuintes em detrimento de outros. A indeterminação, assim, torna-se um obstáculo para a verdadeira promoção da igualdade, comprometendo tanto a segurança jurídica quanto a confiança no sistema legal. Além disso, a indeterminação na legislação tem impactos significativos na formação e na aplicação de precedentes, que são fundamentais para a manutenção da segurança jurídica e da previsibilidade das decisões judiciais, uma vez que orientam a conduta dos cidadãos e das instituições ao garantir que casos semelhantes sejam tratados de maneira uniforme. No entanto, reiteramos que a indeterminação, ao criar ambiguidades e incertezas nas normas, pode comprometer essa função, gerando precedentes inconsistentes e imprevisíveis.

4.3 Indeterminação e formação de precedentes

A indeterminação legal abre espaço para que juízes e tribunais adotem diferentes interpretações, resultando, com frequência, em precedentes conflitantes. Essa diversidade de decisões sobre questões semelhantes gera incerteza para os contribuintes, dificultando seu planejamento econômico e exacerbando o risco de litigiosidade. Ainda mais, a indeterminação na legislação concede um grau excessivo de discricionariedade aos aplicadores da lei. Isso possibilita que juízes moldem o alcance das normas conforme suas convicções, o que pode levar à criação de precedentes que ultrapassam os limites semânticos originalmente traçados pelo legislador.

Primeiramente, a confiança no sistema jurídico é corroída, pois a variabilidade das decisões judiciais enfraquece a expectativa de um tratamento justo, previsível e consistente. Em segundo lugar, a multiplicidade de interpretações divergentes tende a aumentar a litigiosidade, sobrecarregando o Judiciário e atrasando a resolução dos conflitos, acarretando custos adicionais para todas

as partes envolvidas. Por fim, a resolução dessas disputas nas instâncias superiores, especialmente quando há grande impacto financeiro, pode levar à modulação dos efeitos das decisões, perpetuando a cobrança de tributos sem amparo legal, o que compromete diretamente a legalidade, a separação dos poderes e a liberdade⁴². No contexto das mudanças introduzidas pela Reforma Tributária, a falta de clareza legislativa pode gerar um ciclo contínuo de precedentes conflitantes. Em vez de trazer estabilidade ao sistema, essa fragmentação ameaça sua eficácia e sua coesão, criando um ambiente de incerteza que compromete a dignidade e a confiança no Estado Democrático de Direito.

5 CONCLUSÃO

- 1) A indeterminação no Direito acontece quando um enunciado não é claro o suficiente para que um jurista competente e bem-informado possa interpretá-lo de maneira inequívoca no contexto em que é aplicado.
- 2) A indeterminação efetiva ocorre quando, mesmo após a análise do contexto, persiste uma dúvida considerável sobre o significado ou a aplicação de um termo legal, gerando incerteza e dificultando a aplicação uniforme das normas.
- 3) A indeterminação aparente ocorre quando, após a análise do contexto, é possível sanar as dúvidas quanto à aplicação de um termo em um contexto mais ou menos amplo de proferimento, causando um dano aparente ao direito.
- 4) Um termo ordinário, ao ser empregado na lei, ganha contexto, possibilitando sua interpretação, em uma análise sistêmica legal.
- 5) A indeterminação pode ser usada de forma estratégica na formulação de leis, permitindo que termos vagos ou genéricos sejam empregados para evitar compromissos diretos, suavizar a comunicação, ou enganar, facilitando, assim, a aprovação de reformas em contextos politicamente complexos.
- 6) Embora a flexibilidade proporcionada pela indeterminação possa facilitar a aprovação de reformas, ela também diminui a clareza e a segurança jurídica, abrindo espaço para interpretações divergentes e potencialmente injustas, o que pode minar a confiança dos cidadãos no sistema legal.

42. ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2021. p. 597-598.

7) Durante a Reforma Tributária brasileira, diversos dispositivos foram formulados de maneira vaga, gerando dependência de leis futuras para a definição de conceitos, o que resultará em insegurança jurídica e carência de previsibilidade.

8) A determinação das normas é imprescindível para promover a liberdade individual e a dignidade humana, garantindo a previsibilidade e a estabilidade necessárias no ordenamento jurídico brasileiro.

9) A indeterminação coloca em risco o Estado de Direito, pois normas obscuras, vagas ou imprecisas podem enganar ou confundir aqueles que precisam ser guiados por elas, comprometendo sua capacidade normativa.

10) A indeterminação pode resultar na transferência indevida de poder para o Judiciário, obrigando os juízes a preencherem lacunas deixadas pela legislação vaga, o que pode comprometer a uniformidade na aplicação das leis e gerar insegurança jurídica.

11) A indeterminação gera incertezas que podem levar à criação de precedentes inconsistentes e imprevisíveis, enfraquecendo a segurança jurídica e dificultando o planejamento econômico dos contribuintes. Isso aumenta a litigiosidade e sobrecarrega o Judiciário.

12) A indeterminação mina a confiança dos contribuintes, pois a falta de clareza nas normas jurídicas dificulta a tomada de decisões informadas e gera incerteza quanto à aplicação das leis de maneira equitativa.

13) Para evitar os riscos associados à indeterminação, é essencial que a Reforma Tributária seja conduzida com clareza e precisão, assegurando que as normas sejam suficientemente determinadas para garantir consistência na aplicação do direito e proteger os contribuintes.

14) Durante o processo da Reforma Tributária, prevaleceu a ideia de que “o bom é inimigo do ótimo”, levando à aceitação de uma reforma imperfeita, em vez de esperar por um texto ideal que talvez nunca fosse aprovado. A solução encontrada para acomodar os interesses das diversas classes políticas foi recorrer à indeterminação. Embora a linguagem indeterminada possa ter facilitado a aprovação da Reforma e alcançado o consenso político, essa abordagem compromete a construção de um sistema jurídico seguro e compatível com os princípios do Estado de Direito. A aceitação de uma solução apenas “boa” é, na verdade, uma armadilha que introduz incertezas e fragiliza os pilares do Direito. Para que o sistema tributário alcance seu

verdadeiro potencial, é imprescindível buscar o “ótimo”, garantindo clareza, precisão e equidade na aplicação das leis. A segurança jurídica deve ser sempre perseguida em sua plenitude, pois um direito só pode ser considerado legítimo se for seguro.

6 REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. *Constituição, liberdade e interpretação*. 3. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2022.

ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. 4. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2021.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da indeterminação no direito: entre a indeterminação aparente e a determinação latente*. São Paulo: Juspodivm, 2022.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2021. p. 597-598.

BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 17 fev. 2025.

BRASIL. *Projeto de Lei Complementar n. 68/2024*. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços – CBS e o Imposto Seletivo – IS e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 24 abr. 2024. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2430143>. Acesso em: 16 fev. 2025.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2004.

DOURADO, Ana Paula. *O princípio da legalidade fiscal: tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação*. Coimbra: Almedina, 2015.

LANIUS, David. *Strategic Indeterminacy in the Law*. Oxford: Oxford University Press, 2019.

LÔBO, Paulo Luiz Netto. *Direito civil: famílias*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

MARMOR, Andrei. Can the law imply more than it says? On some pragmatic aspects of strategic speech. In: MARMOR, Andrei; SOAMES, Scott. *Philosophical Foundations of Language in The Law*. Oxford: Oxford University Press, 2011.

MITO. In: MICHAELIS. *Dicionário brasileiro da língua portuguesa*. São Paulo: Melhoramentos, 2025. [online]. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/mito/> Acesso em: 16 fev. 2025.

MONTEIRO, Renan. Reforma Tributária: Haddad vê alíquota de equilíbrio menor que 25% e pede redução de exceções. *O Globo*, Economia, 13 jul. 2023. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/noticia/2023/07/13/reforma-tributaria-haddad-ve-aliquota-de-equilibrio-menor-que-25percent-e-pede-reducao-de-excecoes.ghtml>. Acesso em: 16 fev. 2025.

MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescido e tributação*. Belo Horizonte: Fórum, 2020.

OLIVON, Beatriz; OTTA, Lu Aiko. SANT'ANA, Jéssica; RIBEIRO, Marcelo. Mais de 40 pontos da reforma dependerão de regulação por lei. *Valor Econômico*, Brasília, 19 jul. 2023.

POSCHER, Ralf. The Hand of Midas: when concepts turn legal or deflating the Hart-Dworkin. *SSRN*, New York, 17 abr. 2008. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1121128. Acesso em: 16 fev. 2025.

RAWLS, John. *Political Liberalism*. 2. ed. Nova York: Columbia University Press, 2005.

RAZ, Joseph. *The Authority of Law: essays on Law and Morality*. 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009.

STATON, Jeffrey. K. Constitutional Review and the Selective Promotion of Case Results. *American Journal of Political Science*, v. 50, n. 1, jan. 2006. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1540-5907.2006.00172.x>. Acesso em: 16 fev. 2025.

SUNSTEIN, Cass R. Incompletely Theorized Agreements. *Harvard Law Review*, Cambridge, v. 108, n. 7, 1995. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2995488#. Acesso em: 16 fev. 2025.

TOCQUEVILLE, Alexis de. *A democracia na América*. São Paulo: Edipro, 2019.