XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

MARIA DE FATIMA RIBEIRO

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

FABIANO PIRES CASTAGNA

Copyright © 2022 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
Comunicação:
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Eventos:
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Fabiano Pires Castagna; Maria De Fatima Ribeiro; Raymundo Juliano Feitosa. – Florianópolis: CONPEDI, 2022.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-635-2
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo, Desenvolvimento, Sustentabilidade e Smart Cities

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXIX Congresso Nacional do CONPEDI Balneário Camboriu - SC (3: 2022: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

Prefaciamos os artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I, pelos quais ficamos responsáveis pela coordenação por ocasião do XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU – SC.

A exemplo dos Encontros anteriores, virtuais ou presenciais, o Direito Financeiro e o Tributário permanecem com grande relevância e destaque no cenário jurídico e da produção científica nacionais, fato este comprovado pela qualidade dos dezessete artigos enviados e dos 13 apresentados na tarde do dia 8 de dezembro de 2022. Organizados em quatro grandes eixos temáticos pelos coordenadores do Grupo de Trabalho, a saber, Eixo 1 (Processos Judicial e Administrativo Tributários), Eixo 2 (Sustentabilidade Ambiental e Tributação), Eixo 3 (Tributação, Direito Digital e Tecnologias) e Eixo 4, apresentaram temáticas de alta densidade e pertinência, sobretudo dado o contexto jurídico e econômico em que se encontra o País, que procura ainda se reerguer da recessão causada pela pandemia e para a qual a tributação, bem como a aplicação dos recursos públicos, detêm fundamental importância, podendo auxiliar na recuperação ou aprofundar ainda mais a crise pela qual passa o Brasil.

O primeiro dos eixos, direcionado para o Processo Tributário e para o Processo Administrativo Tributário, tratou de questões como a modulação de efeitos das decisões do STF e a convivência de norma declarada inconstitucional no ordenamento; o significado de "cancelamento" nas decisões administrativo-tributárias e a recente decisão do Supremo Tribunal Federal na ADI nº 5.422/DF acerca da não-incidência do Imposto sobre a Renda Pessoa Física sobre os valores percebidos por alimentandos, em que o autor expôs sua visão contrária ao referido posicionamento.

No segundo Eixo percorreu-se temáticas em que se correlacionaram tributação e questões envolvendo sustentabilidade ambiental. Tratou-se do novo marco de saneamento básico nacional, mais especificamente os limites da competência do manejo de resíduos sólidos urbanos pelos Municípios; as isenções tributárias tendo por método a análise econômica do Direito; a Política Nacional de Pagamento por Serviços Ambientais trazida pela Lei nº 14.119 /2021 e a tributação ambiental a ela relativa; ainda, a aplicação da subsidiariedade estatal – em outras palavras, a defesa de um grau menor de intervenção do Estado na economia – por

meio da concessão de incentivos fiscais a empresas que decidam investir na região do Polígono das Secas nordestino.

No Terceiro Eixo, de extrema atualidade, os autores dos artigos apresentados trouxeram temas muito interessantes, tais como o uso da Inteligência Artificial nos processos de Execução Fiscal visando o melhor e mais eficiente acesso à justiça e resolução dos inúmeros processos dessa ordem espalhados por todo o País e excelente artigo sobre a importância decisiva dos sistemas mundial e nacional de classificação das mercadorias para efeitos de tributação, tendo em vista o desenvolvimento tecnológico e a digitalização da economia como um todo.

O último e não menos importante dos Eixos, que entendemos por bem denominar Princípios Tributários e outros assuntos, versou sobre conteúdos atuais e específicos na tributação nacional e internacional. Apresentou-se artigo em que as teorias de justiça social de John Rawls foram aplicadas à progressividade tributária; outro artigo abordou as desigualdades regionais e econômicas que geram estratificação social no Brasil, problema que a tributação acaba por acirrar; a não-incidência de tributos, em especial o IPTU, sobre Áreas de Preservação Permanente e a natureza jurídica dos emolumentos notariais e registrais como forma de promoção de justiça fiscal.

De tudo que foi escrito e apresentado durante o Grupo de Trabalho em Direito Tributário e Financeiro do XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU – SC, é notável perceber que os temas destacaram-se pela originalidade e pela preocupação quanto ao enfrentamento dos problemas atuais e cotidianos vividos pela sociedade brasileira não somente quanto à constituição, cobrança e fiscalização dos tributos, mas quanto à prestação administrativa e jurisdicional de soluções eficazes quando há litígio, bem como a importância crescente de fenômenos contemporâneos que afetam as finanças públicas, a tributação e outras áreas do conhecimento humano, como as novas tecnologias e o meio ambiente.

Os organizadores desta obra registram o cumprimento cordial aos autores que se debruçaram em temáticas cruciais para a sociedade brasileira, tendo sido aprovados em um rigoroso processo de seleção, apresentando-nos tão profícuos debates que se desenvolveram neste Grupo de Trabalho.

Deixamos, ainda, nosso agradecimento especial à Diretoria do CONPEDI, em nome do Professor Orides Mezzaroba, pela confiança depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT.

Aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dra. Maria de Fatima Ribeiro (Universidade de Marília)

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (Universidade Católica de Pernambuco)

Prof. Dr. Fabiano Pires Castagna (Universidade do Vale do Itajaí - UNIVALI)

A INDETERMINAÇÃO NA INTERPRETAÇÃO DO DIREITO: UMA ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 651.703/PR

THE INDETERMINATION IN THE INTERPRETATION OF LAW: AN ANALYSIS OF RE Nº 651/703/PR

Eduarda Lacerda Kanieski
Lucas Pereira Nunes
André Parmo Folloni

Resumo

O objetivo do presente artigo é realizar uma análise dos critérios interpretativos que fundamentaram a decisão do RE nº 651.703/PR, no qual se decidiu que as operadoras de planos privados de assistência à saúde realizam prestação de serviço sujeita ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN. Para tanto, inicialmente o trabalho tece breves considerações sobre a interpretação no direito em relação à conceitos e tipos. Em seguida, o artigo faz uma análise sobre a decisão do RE nº 651.703/PR, a fim de verificar a existência de indeterminação nos termos e fundamentos utilizados pelo Supremo Tribunal Federal. A partir do estudo de caso, o trabalho faz uma abordagem sobre a indeterminação no Direito a partir da obra "Teoria da Indeterminação no Direito" de Humberto Ávila. A metodologia utilizada envolveu a análise teórica e estudo de caso para concluir que a decisão proferida no RE nº 651.703/PR é dotada de indeterminação.

Palavras-chave: Indeterminação, Interpretação, Tipos, Conceitos, Tributário

Abstract/Resumen/Résumé

The main goal of this essay is to carry out an analysis of the interpretative criteria that based the decision of RE nº 651.703/PR, by the Brazilian Supreme Court, in which it was decided that the operators of private health care plans provide services subject to the "Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN" Therefore, initially the investigation makes brief considerations about the interpretation in law in relation to concepts and types doctrine. Then, the article analyzes the decision of RE nº 651.703/PR, in order to verify the existence of indeterminacy in the terms and grounds used by the Federal Supreme Court. From the case study, the work approaches the indeterminacy in Law from the work "Teoria da Indeterminação no Direito" by Humberto Ávila. The methodology used involved theoretical analysis and a case study to conclude that the decision rendered in RE nº 651.703/PR is endowed with indeterminacy.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Indeterminacy, Interpretation, Types, Concepts, Tax

1. INTRODUÇÃO

A tradição filosófica anterior ao movimento denominado giro-linguístico[1] compreendia o conhecimento como uma relação entre sujeito e objeto, sendo a linguagem mero instrumento para expressar a ordem objetiva das coisas. Aqui, a hermenêutica associava o termo "interpretação" à ideia de revelação do conteúdo, previamente inserido no texto.

Em meados do século passado, a filosofia do conhecimento sede lugar à filosofia da linguagem, onde a linguagem passa a ser condição de possibilidade para constituição do conhecimento, não existindo um sentido previamente inserido no texto, de modo que a interpretação passou a ser um ato construído pelo intérprete.

Nesse processo de construção, o exegeta enfrenta os obstáculos próprios da atividade interpretativa, uma vez que a interpretação no Direito não se limita à textos, mas também demanda o exame de fatos, atos, costumes, finalidades e efeitos (ÁVILA, 2013, p. 188).

Oportuno dizer, ainda, que o texto legislativo faz referências à fatos, condutas ou estado de coisas, com maior ou menor grau de indeterminação, fazendo com que o intérprete tenha que fazer interpretações decisórias ou criativas (ÁVILA, 2013, p. 190).

A variabilidade de interpretações oriundas da atividade hermenêutica decisória ou criativa dá ensejo a obscuridades, contradições e posturas ativistas frequentemente identificadas nas decisões dos tribunais.

Dada a importância do tema, atualmente centro de preocupação da dogmática jurídica, o objetivo do presente artigo é analisar os critérios interpretativos que fundamentaram a decisão do RE nº 651.703/PR, no qual se decidiu que as operadoras de planos privados de assistência à saúde realizam prestação de serviço sujeita ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, bem como identificar as pechas concernentes à vaguidade e ambiguidade no seio da decisão.

O problema de pesquisa pretende responder à questão: A decisão do RE nº 651.703/PR, ao caracterizar a materialidade do art. 153, inciso III da CRFB/1988 em tipo, perpassa pela análise dos graus de indeterminação no direito, a fim de construir uma interpretação coerente com a Constituição Federal?

Como hipótese, adota-se a premissa de que a interpretação utilizada pelo Supremo Tribunal Federal caracteriza o significado de "serviços de qualquer natureza" em tipos, a fim de conferir maior abertura sobre a incidência do ISSQN e subverter a materialidade do imposto

[1] A virada linguística, ou giro-linguístico, foi um movimento que marcou a superação da filosofia do conhecimento pela filosofia da linguagem, onde a linguagem passou a ser condição de possibilidade para constituição do próprio conhecimento.

à Juízos de conveniência internos, uma vez que não correspondem à realidade do texto constitucional.

A metodologia utilizada foi a análise teórica descritiva e o estudo de caso sobre a decisão do RE nº 651.703/PR para desenvolvimento e conclusão do tema ora proposto. O procedimento de coleta de dados foi realizado mediante pesquisa bibliográfica e documental com abordagem qualitativa.

2. INTERPRETAÇÃO NO DIREITO: CONCEITOS E TIPOS

A Constituição Federal de 1988, ao repartir as competências tributárias o fez por meio de tipos ou conceitos? A questão levantada não é simples e nem tampouco merece pouca atenção. Em verdade, o tema vem gerando grandes controvérsias no Direito Tributário atual, sendo fundamental para que se possibilite uma adequada interpretação e estando sobre a mesa no debate acadêmico e sendo apresentado por diversos pesquisadores (BREYNER, 2021; MALPIGHI, 2021; SEGUNDO, 2022; ROCHA, 2022; LOBATO, 2022; e LOPES, 2022).

O tema em questão, por ser mal compreendido, vem gerando grande nebulosidade, que não se limita à academia, mas também se mostra evidente no Poder Judiciário, como por exemplo quando o Supremo Tribunal Federal (STF) se debruçou para julgar o RE 651.703/PR, buscando compreender o significado do termo "serviços de qualquer natureza". Para melhor compreendermos o tema, inicialmente se faz necessária a diferenciação básica entre os dois significados: tipos e conceitos.

Tipos e conceitos vêm sendo considerados pela doutrina como signos com significados opostos, enquanto o tipo é "caracterizado pela abertura, gradualidade, dispensabilidade, e ponderação de suas propriedades", o conceito é composto por propriedades necessárias e suficientes e sua "presença seria verificada por meio de um raciocínio disjuntivo e excludente", desta maneira, temos a qualificação por tipos como "mais ou menos" enquanto ao tratar de conceitos teríamos "sim ou não" (ÁVILA, 2022, p. 82). Na mesma linha, SCHOUERI (2022, p. 329) compreende que "o tipo diferencia-se do conceito exatamente por sua abertura e fluidez".

Diante das definições expostas, podemos articular que ao pensarmos em tipos, podendo estes serem caracterizados pela ponderação e gradualidade, estaríamos concedendo uma maior amplitude interpretativa por parte daquele que fará a adequação da hipótese à norma, ao passo que se a norma é composta por conceitos, estes seriam pré-estabelecidos e trariam maior restrição para novas qualificações, assim limitando a interpretação.

A questão da interpretação é fundamental e se relaciona com a forma como os poderes são repartidos na República. Assim, a atuação se dá por meio de três diferentes esferas, devendo estas atuarem como freios e contrapesos entre si, sendo estes o Poder Legislativo, Poder Executivo e Poder Judiciário. Ao Poder Legislativo, cumpre estabelecer por meio de linguagem prescritiva o chamado direito positivo, composto pelas normas postas por agentes competentes para tanto (CARVALHO, 2019, p. 41). Ao poder executivo, é incumbida a atribuição de cumprir e executar os mandamentos apresentados pelo direito positivo. Por fim, ao Poder Judiciário, cumpre dirimir quaisquer conflitos que eventualmente possam surgir entre aqueles que estão sujeitos às normas.

Sendo assim, percebe-se que ao considerar que as normas são apresentadas por meio de uma linguagem aberta (tipos), estar-se-ia concedendo maior amplitude de atuação interpretativa tanto ao Poder Executivo (executando como entende melhor os mandamentos), quanto ao Poder Judiciário (interpretando e decidindo sobre os conflitos com base em seus próprios critérios interpretativos), reduzindo assim a efetividade e competência do Poder Legislativo, bem como da própria Assembleia Constituinte.

Neste sentido, a questão da interpretação judicial é tema que há muito tempo vem assolando o Direito. Já em 1977, RONALD DWORKIN, com a publicação de seu importante livro intitulado "Levando os Direitos a Sério", empenhou-se em desenvolver sua tese baseada na aplicação de princípios para as decisões judiciais, criticando abertamente o positivismo jurídico, por não admitir a aplicação desses princípios.

Buscando encontrar o equilíbrio na legitimidade da atuação jurisdicional, DWORKIN propõe que juízes e tribunais, ao serem chamados a decidir uma questão, devem fundamentar suas decisões em argumentos de princípios, e não argumentos de política, conceituando-os nos seguintes termos:

> Os argumentos de política justificam uma decisão política, mostrando que a decisão fomenta ou protege algum objetivo coletivo da comunidade como um todo. (...) Os argumentos de princípio justificam uma decisão política, mostrando que a decisão respeita ou garante um direito de um indivíduo ou de um grupo. (DWORKIN, 2010, p. 129).

Por sua vez, Robert Alexy, que publicou sua obra "Teoria dos Direitos Fundamentais", em 1985, e teve sua teoria amplamente aceita pelos tribunais brasileiros, buscou uma racionalização da atuação dos juízes, cujo objetivo foi reprimir sua atuação subjetiva (ALEXY, 2008). No entanto, sua técnica de ponderação é insuficiente para a superação do problema da discricionariedade judicial, pelo contrário, a potencializa quando estabelece a ponderação como procedimento capaz de resolver a problemática da colisão de princípios, uma vez que tal

ponderação será realizada pelo juiz em um caso concreto, sendo ele quem determinará as condições de precedência para criar a denominada "lei de colisões".

Nesse sentido, na teoria *alexyana* existe a previsão expressa de que de fato o poder judiciário, assim como o legislativo, poderá atuar com base em sua discricionariedade (ALEXY, 2008, p. 611).

Apesar dessa teoria ter como objetivo a superação do decisionismo de modo a garantir direitos fundamentais, ROBERT ALEXY não consegue apresentar respostas ao problema da discricionariedade do julgador e legislador.

Diante do dilema apresentado, percebe-se que ao se debruçar sobre um tema, se não for devidamente contido pela linguagem fechada, o intérprete tenderá a buscar sua justificação com base em seus próprios valores, sejam eles morais, políticos, culturais, religiosos etc., resultando em interpretações fundamentadas pela sua concepção pessoal, o que faz com que tenhamos problemas relativos à subjetividade, uma vez que a democracia e os avanços passam a depender das posições individuais dos intérpretes, em especial juízes e tribunais (STRECK, 2013).

A amplitude de interpretação tem se tornado um maior problema quando se pensa na atuação específica do Judiciário, já que este tem sido foco de tensão pelo aumento de demandas, o que pôde ser evidenciado em especial após a promulgação da Constituição Federal de 1988 que, inaugurou um Estado Social e Democrático, caracterizado pelo deslocamento de decisões do legislativo e executivo ao judiciário (STRECK, 1999, p. 37-38).

Em outras palavras, o direito assume caráter hermenêutico, de modo que o espaço anteriormente reservado à regulamentação legislativa é apropriado pelo constitucionalismo, realçando a centralização da jurisdição do Estado e a política do Direito.

LÊNIO STRECK refere que "inércias do Executivo e falta de atuação do Legislativo passam a poder ser supridas pelo Judiciário, justamente mediante a utilização dos mecanismos jurídicos previstos na Constituição que estabeleceu o Estado Democrático de Direito" (STRECK, 1999, p. 38).

Para o autor, o Estado Democrático de Direito passa a depender muito mais de uma ação concreta do judiciário do que de procedimentos legislativos e administrativos, em especial por conta de diversas normas programáticas estabelecidas na Constituição Federal e não cumpridas pelo Poder Executivo, fazendo emergir do Judiciário uma resposta, buscando cumprir direitos previstos e não realizados. (STRECK, 1999, p. 38).

No mesmo sentido entende Luis Roberto Barroso (2009, p.12), já que também para o autor, uma das causas do aumento da atuação judicial foi a redemocratização, que tornou o judiciário um verdadeiro poder político.

O cenário de ampla judicialização de diversos temas, faz com que o Judiciário passe a decidir sobre algumas questões de larga repercussão política ou social, o que deveria ser feito inicialmente por outros poderes, por meio de instâncias políticas tradicionais, aplicando a vontade do julgador e traduzindo-se em um modo proativo de interpretar a Constituição (BARROSO, 2009, p.12-14).

Considerar que ao distribuir as competências a Constituição Federal se utilizou de tipos, sem compreender ao certo a indeterminação existente nos tipos e desta maneira concedendo uma maior amplitude interpretativa a quem futuramente buscasse enquadrar um fato ao "tipo" empregado, favorece-se até mesmo a ocorrência de ativismo judicial, que se caracteriza pela "extrapolação de limites constitucionais por parte do Poder Judiciário" (MOTTA e TASSINARI, 2018, p.4).

A problemática que aqui se instaura, segundo a doutrina que se debruça sobre o estudo do ativismo judicial, diz respeito ao fato de que os Juízes e Tribunais estão, cada vez mais, julgando de acordo com a sua consciência e entendimento pessoal sobre o sentido da lei (STRECK, 2013).

Verifica-se uma tendência de chancelar o protagonismo judicial como forma de garantir direitos, colocando a consciência e a convicção pessoal do juiz como forma de interpretação.

Constata-se, portanto, grande preocupação da comunidade jurídica que se debruça sobre o tema, em combater a discricionariedade e o protagonismo judicial exacerbado existente no ordenamento jurídico atual.

A seguir, passa-se a expor um exemplo prático, onde o STF, se ampara em justificativas de tipos e conceitos para interpretar e atribuir maior amplitude ao termo "serviços de qualquer natureza" previsto no artigo 156, III, da Constituição.

3. A INDETERMINAÇÃO NA INTERPRETAÇÃO DO RE Nº 651.703/PR

Não são raras as situações em que os tribunais, quando instados a se manifestar sobre casos complexos, utilizam-se de uma pluralidade metodológica na atividade interpretativa, despidas de coerência, determinação ou, ainda, que sejam de fácil compreensão. Com isso, as

respostas dadas pelos tribunais nem sempre são aquelas que, inicialmente, eram julgadas como corretas pelos destinatários da norma ou pela doutrina especializada.

A coerência – ou falta de - na interpretação do Direito pelo Poder Judiciário impacta diretamente na garantia – ou violação – à segurança jurídica, norma principiológica de matriz constitucional que busca promover estados ideais de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade (ÁVILA, 2013, p. 282-284).

Humberto Ávila (2011, p. 321) adverte sobre a importância da clareza de conteúdo da norma, na medida que "se o Direito serve para guiar pessoas, elas devem ter condições de saber o que ele significa. Por isso o seu sentido deve ser claro, porquanto um Direito ambíguo, vago, obscuro ou impreciso termina por enganar ou por confundir pelo menos aqueles que desejam ser guiados por ele."

A interpretação do Direito também exige a determinabilidade de conteúdo, devendo o intérprete "reconstruir os sentidos mínimos das expressões utilizadas pela Constituição, com vistas a verificar se os termos utilizados não possuem conceitos que já foram objetos de processos argumentativos de objetivação" (ÁVILA, 2011, p. 328).

Quando ausentes tais características – e não só essas - no processo de interpretação, surgem equívocos provenientes da indeterminação na atividade interpretativa dos enunciados constitucionais.

Buscando ilustrar a situação o presente artigo analisa o voto do Ministro Luiz Fux no julgamento do RE nº 651.703/PR, no qual se decidiu que as operadoras de planos privados de assistência à saúde realizam prestação de serviço sujeita ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN.

O principal argumento utilizado pelo contribuinte foi o de que a atividade principal das operadoras de planos privados de assistência à saúde consiste na cobertura dos gastos de seus clientes com serviços de assistência à saúde configurando, portanto, uma obrigação de dar, e que todas as demais atividades desempenhadas seriam acessórias à atividade fim, o que afastaria a incidência do ISSQN.

Rompendo com o entendimento de serviço associado à uma obrigação de fazer fixado no RE nº 116.121-3/SP, o STF adotou novo critério de interpretação da Constituição Federal em matéria tributária, consubstanciado no pluralismo metodológico, que pede uma abertura interpretativa segundo variados métodos.

Segundo esse critério, "os conceitos constitucionais tributários não são fechados e unívocos, devendo-se recorrer também aos aportes de ciências afins para a sua exegese, como a Ciência das Finanças, a Economia e a Contabilidade" (BRASIL, 2001, p.8).

Com base nessa linha interpretativa, o STF ampliou o significado de "serviços de qualquer natureza" constante no art. 156, inciso III da Constituição Federal, forte na premissa de que:

> A lei complementar [...] ao definir os serviços de qualquer natureza a serem tributados pelo ISS a) arrola serviços de qualquer natureza; b) inclui serviços que, não exprimindo a natureza de outro tipo de atividade, passam à categoria de serviços, para fim de incidência do tributo, por força de lei, visto que, se assim não considerados, restariam incólumes a qualquer tributo; e c) em caso de operações mistas, afirma a prevalência do serviço, para fim de tributação pelo ISS (BRASIL, 2001, p. 4-5).

Adotando a corrente doutrinária que compactua com a tese de que a Constituição Federal, ao dividir as competências tributárias, valeu-se de tipos e não de conceitos, o STF concluiu que "os elencos dos artigos 153, 155 e 156 da Constituição consistem em tipos, pois, do contrário, seria despiciendo o emprego de lei complementar para dirimir conflitos de competência, consoante a previsão do art. 146, I, CRFB/1988" (BRASIL, 2001, p. 15-16).

Em linhas gerais, o tipo exprime uma espécie de significado "caracterizado pela abertura, gradualidade, dispensabilidade e ponderação de suas propriedades, enquanto o conceito classificatório exprimiria propriedades necessárias (sem cuja presença não se aplicaria) e suficientes (com cuja presença se aplicaria)" (ÁVILA, 2022, p. 82).

Dado esse panorama, verifica-se a presença de obscuridade e ambiguidade na decisão do RE nº 651.703/PR. Ao concluir que as materialidades dos arts. 153, 155 e 156 da Constituição Federal são tipos, não sendo estes suscetíveis de definição, questiona-se como a lei complementar poderia defini-los, se não podem ser definidos, mas apenas descritos? E ainda, ao afirmar que os elencos dos arts. 153, 155 e 156 da Constituição consistem em tipos, pois, do contrário, seria despiciendo o emprego da lei complementar, quer dizer que a lei complementar seria necessária apenas por se tratar de tipos pois, tratando-se de conceitos, seria dispensável o seu emprego.

Ou seja, a partir dessas indagações torna-se evidente "a impropriedade ou contradição da tese de que os tipos não se deixam definir, apenas descrever [...] se os tipos não podem ser definidos, não pode a lei complementar defini-los" (ÁVILA, 2022, p. 125).

Outro ponto que merece destaque é a fundamentação adotada pelo Tribunal para ampliar o significado de "serviços" constante no art. 156, III da Constituição Federal, subvertendo a expressão "qualquer natureza" como se fosse ampliativa do conceito de "serviços".

Nas palavras do Ministro Relator Luiz Fux, "a amplitude semântica do termo *qualquer natureza* denota a intenção do constituinte de incluir todas as atividades empresariais cujos produtos tenham características semelhantes a serviços" (BRASIL, 2001, p. 72).

Nessa linha, amplia-se o significado "serviço" em decorrência da expressão "qualquer natureza", de modo que sendo "de qualquer natureza", o significado abrangeria até mesmo atividades que não se enquadram em "serviço".

Humberto Ávila (2022, p. 120) arremata que o argumento contraria a Gramática e a Lógica com base no raciocínio a seguir transcrito:

> De um lado, viola a Gramática porque a locução adjetiva "de qualquer natureza", formada por uma preposição seguida de um substantivo com valor de adjetivo, serve precisamente para qualificar o substantivo "serviço", não para negá-lo. Ora, "serviço de qualquer natureza" tem que ser um "serviço". De outro lado, infringe a Lógica porque a espécie, ainda que ampla ("de qualquer natureza"), não pode discrepar do gênero do qual faz parte ("serviços"). [...] Com efeito, se todo X É Y, então a definição de Y deve ser incluída na definição de X. Isso, para o caso ora discutido, significa que se "qualquer serviço" é "serviço", então a definição de "serviço" deve ser incluída na definição de "qualquer serviço". [...] Um serviço não deixa de ser um serviço por ser um serviço de qualquer natureza (ÁVILA, 2022, p. 120).

Assentadas essas considerações, verifica-se que o termo "tipo" tem sido empregado de modo obscuro e ambíguo, dificultando, por vezes até mesmo impedindo, sua compreensão (ÁVILA, 2022, p. 95).

Esse modo de agir "impede a fundamentação adequada das decisões judiciais e, por conseguinte, sua compreensão e sua análise crítica por parte dos destinatários [...] trata-se, antes, de clareza linguística, elemento indispensável para que possa a linguagem atingir uma de suas finalidades essenciais: a transmissão efetiva de conteúdo" (ÁVILA, 2022, p. 95).

Além da indeterminação sobre o enquadramento das materialidades previstas nos arts. 154, 155 e 156 da CRFB/1988 em "tipos", faz-se necessário pontuar que, além de ampliar o conceito de serviço previsto constitucionalmente, a postura do STF utiliza definição apartada de qualquer contexto jurídico determinável ou determinado. Cabe, portanto, o raciocínio no sentido de que

> dizer que serviço é "oferecimento de utilidade a outrem" é uma concepção que não apenas transborda os limites denotados pela Constituição, como também ignora qualquer noção de serviço preexistente e albergada pela Lei Complementar n. 116/2003. Isso porque, na medida em que, na interpretação dada pela Corte, serviço se confunde com qualquer utilidade, não faria sequer sentido um rol taxativo – ao menos sob uma perspectiva vertical – de serviços aptos a serem tributados pelo ISS (SOUZA, 2019, p. 448)

Ora, não se deve buscar a interpretação individual dos signos. Ao contrário, deve-se compreender que as palavras estão inseridas em frases, de forma que estas se inserem em um determinado contexto e se tornam o enunciado (ÁVILA, 2022, p. 21).

Desta maneira, percebe-se que a Constituição de 1988, ao prever que a tributação de serviços seria de competência dos municípios, percebe-se que ao analisar o contexto onde esta

foi inserida, os serviços praticados na época eram, em geral, pequenos serviços, como cabeleireiros, médicos, dentistas, etc. O que nos faz compreender a razão da tributação ser de competência municipal. Reforçando o argumento, se extrai da Constituição que serviços de telecomunicação ou mesmo de transporte intermunicipal, justamente por extrapolarem os limites do município, passariam a ser de competência dos Estados, mesmo que ainda se tratassem de serviços.

Deste ponto se percebe a falta de consistência no argumento utilizado pelo STF ao analisar o recurso, interpretando o conceito de "serviços de qualquer natureza" à revelia do contexto em que foi inserido pelo Constituinte e alargando a competência municipal, quando esta não poderia tratar do assunto.

É importante ainda ressaltar, que não há a necessidade de que todos os acontecimentos sejam enquadrados em alguma das hipóteses de incidência já previstas pela Constituição. Justamente pensando em novas possibilidades é que esta nos trouxe também a previsão de uma competência residual a ser desempenhada pela União, o que faria muito mais sentido no caso em tela.

Não é absurdo afirmar, portanto, que o entendimento firmado pelo STF possui características de práticas de ativismo judicial, na medida que extrapola os limites constitucionais previstos na Carta Magna.

Muito embora a interpretação não seja restrita à uma única vertente, "há todo um contexto informador que não pode ser ignorado [...] o fato da Constituição conceituar a ideia de serviço – ao menos de forma denotativa excluindo aquilo que não é serviço – veda de forma frontal qualquer atividade interpretativa cética radical por parte do STF" (SOUZA, 2019, p. 445).

Não se pretende afirmar que o Poder Judiciário deve ser impedido de interpretar normas constitucionais, pelo contrário, os juízes são intérpretes fundamentais do texto constitucional. Não obstante, a atividade jurisdicional deve se pautar no cumprimento das normas constitucionais, separando-se de interesses pessoais do julgador, conforme expõe Emerson Gabardo (2017, p. 74):

> Nesta perspectiva, torna-se completamente absurdo sequer imaginar que uma única autoridade pública poderia interpretar o sistema, alterando-o substancialmente, em razão de suas concepções pessoais de justiça (por maior que fosse a sua boa intenção). Ao fazer isso, tal agente estatal deixaria de ser autorizado pelo interesse público, em quaisquer dos sentidos que se possa emprestar à expressão, e estaria obviamente servindo ao interesse privado (não importa o quanto este interesse privado esteja consonante à opinião popular ou ao senso comum reinante em determinado tempo e lugar). Infelizmente, o atual "ativismo justicialista brasileiro" está imerso neste lodo.

No caso concreto analisado, é evidente que a alteração do conceito de serviço pelo STF pautou-se em uma justificativa incoerente e contraditória, julgando mais coerente uma definição do que outra com base em um juízo de conveniência interno (SOUZA, 2019, p. 446).

A dicotomia na utilização de correntes antagônicas torna incontroversa a afirmação de que "o Tribunal simplesmente "escolheu" o que e como interpretar" (SOUZA, 2019, p. 450), de modo que não obstante a materialidade do ISS ser "serviços", o STF optou por adotar interpretação mais ampla sobre esse mesmo vocábulo, tendo liberdade para escolher a definição que melhor se aplicar aos serviços, segundo juízo de conveniência próprio do Tribunal, e não de acordo com os preceitos constitucionais.

Diante desse cenário, a postura interpretativa adotada pelo STF no julgamento do RE nº 651.703/PR, além de criticável, gera efeitos negativos em outras searas, como na divisão de competências tributárias e segurança jurídica dos contribuintes.

4. A INDETERMINAÇÃO NO DIREITO A PARTIR DA OBRA "TEORIA DA INDETERMINAÇÃO NO DIREITO" DE HUMBERTO ÁVILA

É verdade que as teorias da interpretação e da argumentação contribuíram positivamente para o avanço da concretização de limites, com vistas a se chegar na "decisão correta" aos casos que são suplicados ao judiciário. No entanto, muitas sucumbiram por não conseguir resolver o problema da interpretação como ato de vontade dos juízes e tribunais.

Para combater a problemática que se instaura na insistência de um poder discricionário, aposta-se na superação do positivismo, abandonando a Filosofia da Consciência através da Filosofia da Linguagem.

Ao admitir maior discricionariedade para a atribuição de significado aos termos trazidos pela Constituição, estar-se-á permitindo que a Constituição seja "complementada" pelos juízes e tribunais à revelia do princípio democrático.

Humberto Ávila em sua recente obra intitulada "Teoria da Indeterminação no Direito", busca trazer um pouco de luz ao tema, fazendo uma ampla e profunda análise com base na Linguística e na Filosofia da linguagem. O autor aponta que a linguagem empregada, seja ela pelo falante ou mesmo pelo legislador, pode padecer de diversos casos diferentes de indeterminação, de forma que aquele que desconheça suas nuances pode vir a atribuir maior ou menor margem de discricionariedade aos seus signos e enunciados, sendo que em certos casos a referida discricionariedade pode nem ao menos existir. Assim, deixa o intérprete de aplicar o direito adequadamente, ou ao tentar, o fará com impropriedade (ÁVILA, 2022, p. 10-11).

Para o autor, a compreensão da indeterminação é fundamental para a adequada compreensão do Direito, razão pela qual dedica tanta atenção ao tema. Primeiramente, apontando as indeterminações possíveis no Direito, são apresentadas o que chama de "indeterminação de segundo grau" e "indeterminação de primeiro grau". As primeiras podem ser subdivididas em: i) indeterminação de fonte; ii) indeterminação autoritativa; e iii) indeterminação argumentativa. Por sua vez, indeterminações de primeiro grau podem ser subdivididas entre: i) linguísticas; e ii) extralinguísticas (ÁVILA, 2022, p. 16).

Seguindo nas classificações, o autor subdivide novamente as indeterminações extralinguísticas em outras quatro formas, sendo elas: i) indeterminação normativa; ii) indeterminação contextual; iii) indeterminação fática; e iv) indeterminação probatória, podendo ainda a indeterminação normativa ser novamente subdividida entre: i) lacuna; e ii) contradição (ÁVILA, 2022, p. 17).

O autor dá maior atenção na obra para as indeterminações linguísticas, de forma que estas poderão ser novamente subdivididas entre indeterminações semânticas ou pragmáticas (ÁVILA, 2022, p. 17).

Novamente, as indeterminações semânticas são subdivididas entre seis novas possibilidades, sendo elas: i) subdeterminação; ii) ambiguidade; iii) genericidade; iv) vagueza potencial; v) vagueza; e vi) subespecificação. Dentro destas subdivisões, a ambiguidade poderá ser novamente repartida em três categorias: i) lexical; ii) sintática; e iii) polissêmica. Por sua vez a vagueza se dividirá em quatro subespécies de indeterminação, podendo ser: i) vagueza unidimensional; ii) vagueza multidimensional; iii) vagueza polissêmica; e iv) vagueza socialmente típica (ÁVILA, 2022, p. 18).

Contudo, as indeterminações pragmáticas serão também subdivididas em quatro espécies: i) indeterminação conversacional; ii) indeterminação pressupocional; iii) indeterminação implicacional; e iv) indeterminação performativa. Sendo que a indeterminação implicacional poderá ainda ser repartida entre implicação conversacional e implicação generalizante, enquanto a indeterminação performativa poderá ser composta por atos ilocutórios e atos perlocutórios. (ÁVILA, 2022, p. 19)

Percebe-se que o tema é de grande complexidade e foge do objetivo do presente estudo a explicação profunda de cada uma das indeterminações, o que poderá ser feito com muito mais propriedade pelo próprio autor em sua obra.

Cumprindo o objetivo estabelecido, resta a demonstração da enorme complexidade da indeterminação, demonstrando o quão simplista é a simples divisão entre tipos e conceitos.

Ademais, para o próprio autor, tipos nada mais são do que espécies de vagueza (ÁVILA, 2022, p. 85).

A incorreta percepção da complexidade exposta faz com que o direito seja aplicado inadequadamente, nos moldes em que se demonstrou feito pelo julgamento do RE 651.703/PR.

A inadequada aplicação do direito faz com que as pessoas, que organizam suas atividades de modo a agir de acordo com a legislação ou suportar as penalidades de seu descumprimento, arcando com as responsabilidades na medida em que está lhes é textualmente apontada, tenham por uma interpretação diversa e futura, suas expectativas frustradas, sendo-lhes atribuídas consequências não esperadas, o que interfere diretamente na liberdade individual (ÁVILA, 2022, p. 44).

Existe, portanto, uma atribuição de que o Poder Legislativo atue com clareza, prescrevendo comportamentos com base em linguagem claramente determinada, ao menos no máximo possível, determinando seus termos e enunciados, e não transferindo esta atribuição ao Poder Executivo ou Judiciário (ÁVILA, 2022, p. 44).

Diante de um caso duvidoso, e mesmo que o legislador tenha se utilizado de linguagem implícita, deve o intérprete buscar a solução dentro daquilo que de fato foi explicitado, devendo este campo prevalecer sobre o implícito, mantendo a atenção no que foi "dito" e não no que "poderia ter sido dito" (ÁVILA, 2022, p. 68).

Neste sentido, a simples caracterização de tipos ou conceitos, sem a adequada compreensão de todos os graus de indeterminação pode levar a graves problemas, como o verificado no julgamento analisado supra.

Conforme exposto nos tópicos antecedentes, a adequada compreensão da teoria da indeterminação, compreendendo suas diversas classificações e percebendo que o direito não é todo indeterminado e nem tampouco indeterminado por inteiro da mesma maneira, estariam os intérpretes menos susceptíveis a discricionariedade, honrando o significado que o texto pretendeu trazer para palavras e enunciados, respeitando o texto e o contexto com que foram ali colocados.

5. CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, percebe-se que o tema da interpretação no Direito vem sendo bastante debatido, todavia não acompanha a complexidade que o objeto demanda, sendo necessária maior profundidade nas análises, partindo não somente do Direito mas principalmente abordando questões de linguística e de filosofia da linguagem.

Foi ainda demonstrada a impropriedade de tratamento que as indeterminações, somente consideradas por tipos ou conceitos vêm recebendo, sendo problemática para a interpretação normativa, ampliando as possibilidades interpretativas e possibilitando que se fuja do significado determinado pelo texto e se coloque ali considerações de cunho pessoal.

O inadequado tratamento ficou evidente quando se analisou o julgamento o RE 651.703/PR pelo STF, de forma que o acórdão vencedor simplificou as indeterminações presentes na Constituição e as considerou como "tipos", o que ampliou a margem de discricionariedade e possibilitou a tributação do fato ao contribuinte. Conforme já exposto, o próprio "tipo" considerado pelo STF, em verdade se trade de vagueza, uma das tantas espécies de indeterminação. A interpretação correta, pautando-se em critérios linguísticos e compreendendo não somente o texto, mas também o enunciando onde este está inserido poderia ter sido capaz de indicar uma resposta diversa, mais adequada ao sentido que originalmente a Constituição buscou nos apresentar.

Humberto Ávila demonstra a complexidade da indeterminação, apontando inúmeras subdivisões conforme demonstrado supra. Desta maneira, a conclusão é de que ao tratar da interpretação normativa, deve-se compreender toda a complexidade linguística apresentada, pois somente assim será o intérprete capaz de oferecer uma resposta adequada a fim de aplicar adequadamente o direito, não possibilitando a percepção de indeterminação onde esta não está presente ou mesmo buscando solucionar da mesma maneira indeterminações distintas.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução: Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008. 669 p.

ÁVILA, Humberto. **Função da ciência do direito tributário**: do formalismo epistemológico ao estruturalismo argumentativo. Revista Direito Tributário Atual, nº 29, São Paulo: Dialética, 2013, p. 181-204.

ÁVILA, Humberto. Indicadores de segurança jurídica. In: DORNELES, Leandro do Amaral D. de; OLIVEIRA, Cínthia M. de (orgs.). **Temas em direito e processo do trabalho: Teoria geral do direito do trabalho**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2013, v. 2.

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

ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica**: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2011.

BARROSO, Luís Roberto. Judicialização, ativismo judicial e legitimidade democrática. Suffragium - **Revista do Tribunal Regional Eleitoral do Ceará**, Fortaleza, v. 5, n. 8, p. 11-22, jan./dez. 2009. Disponível em: https://bibliotecadigital.tse.jus.br/xmlui/handle/bdtse/5498. Acesso em: 01 set. 2022.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **RE 651703/PR**. Relator Ministro Luiz Fux. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12788517. Acesso em: 22 out. 2022.

BREYNER, Frederico Menezes. **Abordagem Tipológica ou Conceitual das Regras de Competência Tributária**: Estudo Comparado entre Brasil e Alemanha. Revista Direito Tributário Atual, n. 47, p. 215-235, 2021.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 30a ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

GABARDO, E. Os perigos do moralismo político e a necessidade de defesa do direito posto na Constituição da República de 1988. **A&C - Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, 17(70):65-91, 2017.

LOBATO, Valter de Souza NETO, José Antônio Marinho. Competência Tributária: Tipos ou Conceitos? Da Necessidade de um Exame Crítico dos Pensamentos de Misabel Derzi, Luís Eduardo Schoueri e Humberto Ávila. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 50, p. 569-591, 2022.

LOPES, Stefan Jhonson Barros dos Santos. Competência Tributária: as Consequências da Flexibilização do Conceito de Serviço nas Atividades com Bens Incorpóreos. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 51, p. 382-406, 2022.

MALPIGHI, Caio Cezar Soares. A Tridimensionalidade do Fato Gerador e a Evolução dos Tipos Constitucionais de Competência Tributária frente aos Fenômenos da Economia Digital. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 48, p. 70-108, 2021.

MOTTA, Francisco José Borges; TASSINARI, Clarissa. **Ativismo judicial e decisões por princípios:** uma proposta de fixação dos limites da atuação do poder judiciário. Revista de Processo. vol. 283, p. 481-499. São Paulo: RT, set. 2018. Disponível em: https://revistadostribunais.com.br/maf/app/resultList/document?&src=rl&srguid=i0ad6adc60000018305cf3dd6aa0fd456&docguid=Ia6a6e7e097ae11e8aa89010000000000&hitguid=Ia6a6e7e097ae11e8aa89010000000000&spos=1&epos=1&td=1&context=60&crumb-action=append&crumb-label=Documento&isDocFG=false&isFromMultiSumm=&startChunk=1&endChunk=1#. Acesso em: 03 set. 2022.

ROCHA, Sergio André. A origem do Princípio da Tipicidade no Direito Tributário Brasileiro. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 50, p. 399-432, 2022.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. Regras de Competência e a Textura Aberta da Linguagem Natural. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 50, p. 183-199, 2022.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 11a ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022

SOUZA, Tulio Venturini. Decifra-me ou te devoro: a Perspectiva Cética do STF no Julgamento do RE n. 651.703/PR e seus desdobramentos na Definição do Conceito de Serviços. **Revista de Direito Tributário Atual** nº 41. ano 37. p. 436-461. São Paulo: IBDT, 1º semestre, 2019.

STRECK, Lenio Luiz. **O que é isto: decido conforme minha consciência?** 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.