

Avanços ou Retrocessos: o Valor da Vagueza na Reforma Tributária

Progress or Regression: the Value of Vagueness in the Tax Reform

Gabriel Almeida Viana

Advogado tributarista. Mestre em Direito Fiscal pela Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa (FDUL). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET) e Graduado em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-Minas). *E-mail:* gabriel.a_viana@hotmail.com.

Recebido em: 1º-12-2025 – Aprovado em: 15-6-2026
<https://doi.org/10.46801/2595-6280.63.7.2026.2933>

Resumo

O artigo examina criticamente o uso deliberado de termos vagos na Reforma Tributária brasileira, questionando se possuem verdadeiro valor instrumental para concretização dos novos princípios constitucionais previstos no § 3º do art. 145 da CF. Avalia argumentos favoráveis à vagueza, como adaptabilidade e simplicidade, mostrando que tais vantagens derivam de uma consequência necessária do emprego de termos vagos, não da vagueza em si. Conclui-se que, no Direito Tributário, a vagueza representa um retrocesso, gerando riscos que superam seus supostos benefícios ao minar pilares como a segurança jurídica, o exercício da cidadania fiscal e o equilíbrio do pacto federativo.

Palavras-chave: vagueza, Reforma Tributária, segurança jurídica.

Abstract

This paper provides a critical examination of the deliberate use of vague terms within the Brazilian Tax Reform, questioning their instrumental value in realizing the new constitutional principles set forth in Article 145, §3 of the Federal Constitution. It assesses arguments in favor of vagueness, such as adaptability and simplicity, and shows that these purported advantages stem from a necessary consequence of employing vague language, rather than from vagueness itself. The conclusion is that, in the context of Tax Law, vagueness constitutes a regression, generating risks that surpass any alleged benefits by eroding fundamental pillars like legal certainty, the practice of fiscal citizenship, and the equilibrium of the federative pact.

Keywords: vagueness, Tax Reform, legal certainty.

1. Introdução

No célebre conto “Casa Tomada”, do escritor argentino Julio Cortázar¹, dois irmãos vivem uma rotina tranquila e previsível em uma casa espaçosa, herdada de

¹ CORTÁZAR, Julio. *Bestiário*. 4. ed. Tradução de Ari Roitman. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2013.

seus avós. A casa não é apenas um lar; é a sua vida, o símbolo de sua estabilidade. Certa noite, sem qualquer aviso, eles ouvem um som misterioso que aumenta gradativamente. Um som vindo do fundo da casa. Não há violência, não há explicação. Apenas a súbita e terrível constatação: “Tomaram a parte dos fundos”. O que se segue não é a luta, mas uma assustadora e passiva adaptação. Eles trancam a porta que divide a casa e se reorganizam no espaço que lhes resta. Perderam a biblioteca, os quartos, as memórias, os objetos de uma vida inteira... mas, como o narrador nos conta, também tiveram vantagens: “a limpeza ficou tão simplificada”, “encontramos novos hobbies...”. Com o tempo, a entidade anônima e silenciosa avança novamente. Mais cômodos são perdidos. E a cada perda, os irmãos se encolhem, normalizam o absurdo, e se apegam à justificativa de que podem viver com menos. Até que, finalmente, não lhes resta nada além da porta da rua. São expulsos de sua própria história, de seu próprio mundo, sem nunca terem entendido quem ou o que os expulsou. Apenas aceitaram, passo a passo, a diminuição de seu universo.

Por que começar um artigo jurídico com uma peça de literatura fantástica? Porque a história de Cortázar é a metáfora perfeita para o que assistimos hoje. A casa é o ordenamento jurídico-tributário, construído sobre pilares que considerávamos sólidos: a legalidade, o federalismo e a segurança jurídica. Contudo, há algum tempo, começamos a ouvir ruídos. A reforma tributária, com seu discurso de simplificação e eficiência, avança de forma latente e progressiva. E, a cada emenda, a cada nova regulamentação, a cada interpretação doutrinária que subverte o que estava consolidado, um novo “cômodo” da casa é tomado. E nós, como os personagens do conto, muitas vezes nos adaptamos. Racionalizamos a perda. Dizemos a nós mesmos que é para “modernizar”, “para simplificar” – a nossa versão de que “a limpeza ficará mais fácil”. Cedemos um princípio aqui, flexibilizamos uma garantia ali, e nos acostumamos a operar em um espaço jurídico cada vez mais incerto. A cada cômodo tomado, perdemos um pouco da previsibilidade e da estabilidade. E os pilares que o Direito deveria assegurar começam a ruir, não com um estrondo, mas com o silêncio da nossa própria resignação.

Essa tomada silenciosa se manifesta, em grande parte, pelo uso deliberado de termos vagos na nova legislação tributária. Essa mesma dinâmica de avanço incerto permeia boa parte do debate filosófico sobre a vagueza, que, quase sempre, aparece como fonte de problemas, sendo natural pensar que o direito não deveria ser vago². Desde o paradoxo de sorites (a falaciosa questão sobre quantos grãos de areia fazem um monte), passando pelos casos-limites que desafiam o senso de fronteira conceitual, até o aparente conflito com o princípio lógico da bivalência,

² ASGEIRSSON, Hrafn. On the instrumental value of vagueness in the law (October 1, 2014). *Ethics* v. 125:2 (2015), p. 425-448. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=2506722>. Acesso em: 5 out. 2025, p. 1.

a vagueza costuma ser considerada como uma ameaça à clareza e à orientação de condutas. Por que, então, alguém empregaria termos vagos? No cotidiano, espera-se que a comunicação seja a mais clara possível, pois tanto quem fala quanto quem ouve tem o desejo de entender, sem ruídos, o conteúdo comunicado. Nesse sentido, parece natural apontar a vagueza como uma falha, algo a ser evitado, se pensarmos no ideal de segurança, em especial no direito tributário.

Contudo, não são ingênuos, desatentos ou despreparados os legisladores que inseriram, de forma deliberada, termos vagos na reforma tributária brasileira. A utilização de termos, 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”, para fins de *cashback*, exemplificam a vagueza, potencializando o risco de sermos surpreendidos pela perda de mais um cômodo da casa, aceitando a indefinição como parte inevitável da nova ordem. Portanto, recorrer à vagueza em uma legislação de tamanha importância suscita a reflexão: por que uma reforma tributária, que traz como ideais a clareza, justiça e segurança, recorreu à linguagem vaga? Ainda mais, questiona-se: a vagueza, nos moldes que foi cunhada, é compatível com os pilares do direito tributário.

Longe de defender uma legalidade irrestrita, absoluta³ e onipotente, até porque ninguém defende isso – mas se o legislador quisesse, era plenamente possível delimitar precisamente/suficientemente os pontos que foram deixados “vagos”, principalmente aqueles relacionados às regras de competência constitucional. A resposta sobre a escolha da vagueza leva à reflexão sobre o seu valor estratégico. Juristas nacionais⁴ e internacionais⁵, ainda que não adotem uma nomenclatura uniforme para discutir o fenômeno da vagueza, implícita ou explicitamente, reconhecem nela um valor instrumental para atingir determinados fins. Essa característica decorre justamente das propriedades dos termos vagos – como a permissibilidade de acréscimos de significado nas “zonas de penumbra” e a falta de limites precisos – razão pela qual, em certos contextos, optar pela vagueza parece ser mais eficaz, e até preferível (possível), em detrimento do emprego de uma linguagem precisa e “engessada”.

Com o advento da primeira fase da reforma do consumo, a Emenda Constitucional n. 132/2023 acrescentou ao art. 145, § 3º, da Constituição da República de 1988⁶, novos princípios que o Sistema Tributário Nacional deve observar, sendo eles a simplicidade, a transparência, a justiça tributária, a cooperação, e a defesa do meio ambiente. Atrelado a isso, a Constituição brasileira, já consagrava

³ Em contraponto às afirmações em ROCHA, Sergio André. *Da lei à decisão: a segurança jurídica tributária possível na pós-modernidade*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p. 37.

⁴ Ricardo Lobo Torres, Sergio André Rocha, Eurico de Santi etc.

⁵ Timothy Endicott, Manfred Pinkal, Ludwig Wittgenstein, Max Black, Gennaro Chierchia etc.

⁶ “Art. 145. [...] § 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.”

um sistema tributário calcado na legalidade e na previsibilidade, buscando assegurar que as pessoas tenham o direito de confiar no sistema jurídico sem serem surpreendidas por mudanças imprevisíveis, a fim de planejar suas ações e viver com dignidade⁷. No entanto, a introdução exagerada de termos vagos na reforma pode minar essas garantias, gerando justamente o oposto: insegurança, regressividade, complexidade e desigualdade. Surge então um desafio: o valor instrumental da vagueza seria compatível com os pilares do Direito e a efetiva realização desses novos princípios constitucionais?

O presente trabalho, portanto, tem como objetivo central analisar o uso da vagueza na recente reforma tributária brasileira, identificando se essa escolha representa um avanço ou um retrocesso, para isso, analisar-se-á se nessa escolha há um valor instrumental e, caso tenha, à custa de quê?

Para cumprir a proposta, o artigo visa, em ordem: (i) explicar o que é a vagueza e como ela se manifesta na reforma tributária, para assim (ii) elucidar o que se quer dizer ao afirmar que a vagueza tem valor instrumental, possibilitando (iii) analisar os principais argumentos levantados em prol do emprego de termos vagos na consecução dos novos princípios constitucionais, para assim, (iv) examinar as consequências da vagueza, focando nos impactos sobre a proteção da cidadania, do federalismo e da segurança jurídica, além dos reflexos na integridade do sistema tributário.

A metodologia adotada para a construção deste ensaio 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 vagueza de forma crítica, considerando suas implicações práticas, no contexto da reforma tributária, em que a linguagem vaga foi utilizada como uma ferramenta política. O trabalho utiliza 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 estejam solidamente ancoradas na realidade jurídica e legislativa.

2. Preparando o terreno

Com a promulgação da Emenda Constitucional n. 132/2023 (EC n. 132/2023), parte da doutrina⁸ passou a atribuir ao art. 145, § 3º, da CR, o papel de “pauta de

⁷ ÁVILA, Humberto. *Constituição, liberdade e interpretação*. 3. ed. São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2022.

⁸ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. A reforma tributária do séc. XXI (EC 132), corte epistemológico para uma nova dogmática: novo objeto, novos fundamentos e novos princípios. *Portal Reforma Tributária*, 12 mar. 2025. Disponível em: <https://www.reformatributaria.com/a-reforma-tributaria-do-sec-xxi-ec132-corte-epistemologico-para-uma-nova-dogmatica-novo-objeto-novos-fundamentos-e-novos-principios/>. Acesso em: 14 abr. 2025; ROCHA, Sergio André. Interpretação do direito tributário após a EC 132/2023. *Consultor Jurídico*, São Paulo, 27 jan. 2025. Disponível em:

objetivos centrais”⁹ da reforma tributária. Para esses autores, esses dispositivos consagram princípios que devem orientar o Sistema Tributário Nacional, tornando-se vetores interpretativos capazes de influenciar a aplicação das normas fiscais¹⁰.

Essa perspectiva, porém, requer cautela. Os intérpretes do direito tributário estão, por natureza, vinculados à legalidade e às limitações ao poder de tributar; isto é, não podem decidir casos concretos com base em critérios que não tenham respaldo na lei. Em outras palavras, se os princípios previstos na EC n. 132/2023 devem exercer um papel orientador, é necessário que haja previsão legislativa para concretizá-los, caso contrário, restaria a fundamentos “extralegais” essa função, o que, inevitavelmente, comprometeria a segurança jurídica e a previsibilidade.

A pergunta que emerge, então, é: de que maneira a reforma tributária poderia fornecer mecanismos para que o intérprete concilie esses novos objetivos com um texto normativo rígido e devidamente fechado? Ou que indiretamente auxilie na consecução desses objetivos? Uma hipótese, frequentemente implícita e raramente assumida, é que o legislador deliberadamente incluiu termos vagos no texto normativo. Esses termos, justamente pela imprecisão conceitual, abrem espaço interpretativo suficiente para que juízes e autoridades administrativas possam moldar o alcance das normas conforme os novos princípios. Em outras palavras, a vagueza serviria como uma técnica para dotar o sistema tributário de certa flexibilidade interpretativa, permitindo ajustar, ao longo do tempo e diante de novas circunstâncias, o conteúdo das normas tributárias às finalidades perseguidas pela reforma. É justamente nesse ponto que a discussão sobre o valor da vagueza adquire relevância.

2.1. O que é a vagueza e como ela se revela na reforma tributária?

Para compreender a vagueza na reforma tributária, é fundamental esclarecer primeiro o que se entende por “vagueza”. De forma geral, termos vagos são aqueles que admitem casos-limites, isto é, situações nas quais não está claro se determinado conceito se aplica ou não, desde que não haja ignorância sobre os fatos. São termos ou expressões como “habitualidade”, “profissional”, “danoso à saúde” e “famílias de baixa renda”, as quais não possuem limites objetivos que

<https://www.conjur.com.br/2025-jan-27/interpretacao-do-direito-tributario-apos-a-ec-132-2023/>. Acesso em: 14 set. 2025; e GRECO, M. A.; ROCHA, S. A. (2024). Vetores do Sistema Tributário Nacional após a EC n. 132. *Revista Direito Tributário Atual*, (56), 752-780. Disponível em: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.56.33.2024.2536>. Acesso em: 14 set. 2025.

⁹ ROCHA, Sergio André. Interpretação do direito tributário após a EC 132/2023. *Consultor Jurídico*, São Paulo, 27 jan. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-jan-27/interpretacao-do-direito-tributario-apos-a-ec-132-2023/>. Acesso em: 14 set. 2025.

¹⁰ ROCHA, Sergio André. Interpretação do direito tributário após a EC 132/2023. *Consultor Jurídico*, São Paulo, 27 jan. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-jan-27/interpretacao-do-direito-tributario-apos-a-ec-132-2023/>. Acesso em: 14 set. 2025.

definam a partir de que ponto/critério algo passa ou deixa de ser “habitual”, “profissional”, “danoso” ou “baixo”.

Em geral, são apontadas três características principais da vagueza: (i) Casos-limites: situações (possíveis ou reais) nas quais não se sabe ao certo se uma expressão se aplica; (ii) Suscetibilidade ao paradoxo sorites: a dificuldade em traçar um limite nítido leva a raciocínios aparentemente absurdos, como concluir que algo muito diferente do ponto inicial permanece na mesma categoria; (iii) Falta de limites nítidos: não é possível indicar um marco preciso que separe onde termina, por exemplo, o “baixa renda” e onde começa a renda que não é “baixa”¹¹.

No contexto da reforma tributária, a vagueza pode ser observada de diversos modos. Um exemplo pode ser observado no uso do termo “famílias de baixa renda”, conforme disposto no art. 9º, § 1º, inciso IX, da EC n. 132/2023. A vagueza 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” – uma pessoa vivendo na miséria – e o que claramente não se encaixaria – 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*.

Esse termo também é suscetível ao paradoxo de sorites, em que pequenas mudanças graduais em uma propriedade não permitem identificar claramente o momento exato em que ocorre uma mudança significativa de categoria. Para tornar isso mais claro, consideremos o seguinte exemplo: (1) Uma família que recebe um salário-mínimo (por mês) se enquadra como “de baixa renda”; (2) Aumentar R\$1,00 da renda dessa família não seria suficiente para fazê-la deixar de ser “de baixa renda”; (3) Se aumentarmos a renda em R\$ 1,00 a cada mês, em que momento exato essa família deixaria de ser enquadrada como “de baixa renda”? Fica evidente a dificuldade de estabelecer um limite objetivo no qual a expressão deixa de se aplicar, de modo que não existe um ponto inequívoco que separe as famílias de baixa renda daquelas que não são de baixa renda. É justamente esse o cerne do paradoxo sorites.

Embora não seja unânime quais propriedades são essenciais à vagueza, seguramente pode-se afirmar que a vagueza tem uma função positiva, caso ao menos uma dessas três características (casos-limites, suscetibilidade ao paradoxo sorites e falta de limites nítidos) desempenhe um papel positivo. Se demonstrar que ser suscetível ao paradoxo sorites, carecer de limites nítidos ou admitir casos-limi-

¹¹ KEEFE, R. *Theories of vagueness*. Cambridge: Cambridge University Press, 2000, p. 6.

te gera efeitos positivos, também se pode dizer que a vagueza tem valor. De todo modo, não basta mostrar que, às vezes, preferimos usar termos vagos quando poderíamos empregar termos mais precisos; é preciso evidenciar que essa preferência decorre de sua vagueza (seja qual for o modo ou como se conceitua).

Desse modo, surge a questão: a vagueza tem algum valor que justifique sua adoção deliberada? Isto é, será que alguma característica da vagueza ajuda, de algum modo, na concretização dos princípios constitucionais recentemente introduzidos ou apenas gera insegurança e desigualdade na aplicação das normas? É o que se propõe a discutir no capítulo seguinte, no qual serão analisados os argumentos a favor do valor instrumental dos termos vagos na nova arquitetura tributária brasileira, mas antes é preciso compreender, de forma clara, o que é valor. É o que se propõe agora a discutir.

2.2. *Como mensurar valor?*

Quando se afirma que a vagueza “possui valor”, é preciso esclarecer que esse valor é, antes de tudo, instrumental, ou seja, o valor que ele tem em virtude de ser um meio para algo desejável¹². Para compreender esse ponto, vale mencionar a metáfora da caneta proposta por Lanius¹³. Uma caneta tem valor instrumental para escrever uma carta porque dispõe de tinta, já a cor de sua tampa pode ser irrelevante para essa mesma finalidade. Entretanto, se a mesma caneta fosse exposta em um museu, a tinta seria irrelevante, enquanto a cor – agora dotada de potencial estético – poderia adquirir valor. O que determina a utilidade (ou o valor) de uma propriedade não é sua natureza intrínseca, mas o contexto e o objetivo desejado.

Nessa mesma linha, Asgeirsson¹⁴ observa que o valor somente “se transmite dos fins aos meios”, mas não necessariamente a todas as consequências que decorrem desses meios. Em outras palavras, não se pode afirmar que algo possui valor instrumental apenas porque é uma consequência inevitável de um meio que conduz a determinado fim. Se uma dada característica (ou resultado) não for, em si, um fator que possibilite a realização do objetivo pretendido, ela não se converte automaticamente em meio valioso, ainda que seja uma consequência inevitável do processo que conduz ao fim.

A vagueza na linguagem jurídica, assim, não seria valiosa apenas por existir ou por ser resultado inevitável do desenvolvimento natural da língua. É necessário demonstrar que as características próprias da vagueza – casos-limite, susceti-

¹² LANIUS, David. What is the value of vagueness? *Theoria* n. 87, 07 maio 2021.

¹³ LANIUS, David. What is the value of vagueness? *Theoria* n. 87, 07 maio 2021.

¹⁴ ASGEIRSSON, Hrafn. On the instrumental value of vagueness in the law (October 1, 2014). *Ethics* v. 125:2 (2015), p. 425-448. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=2506722>. Acesso em: 5 out. 2025.

bilidade ao paradoxo de sorites e ausência de limites claros – efetivamente servem de meio para algum objetivo legítimo¹⁵.

A título de exemplo, o Imposto Seletivo, que tem como um de seus objetivos constitucionais a preservação do meio ambiente, em vista de que sua materialidade está vinculada à incidência sobre bens e serviços considerados “danosos ao meio ambiente”. No entanto, a norma constitucional prescreve uma expressão vaga: isto é, não especifica nem o grau de intensidade do dano necessário para justificar a incidência do tributo, nem o tipo de prejuízo ambiental relevante para tal finalidade. Diante disso, poder-se-ia afirmar que a vagueza possui valor instrumental? A resposta é negativa. Isso porque o que viabiliza a defesa do meio ambiente não são, nesse caso, as características próprias da vagueza – como a existência de casos-limite ou a ausência de critérios objetivos –, mas sim a previsão normativa de um tributo que incide sobre comportamentos considerados ambientalmente prejudiciais. Portanto, o valor está na escolha legislativa de tributar determinados bens ou serviços, e não no uso de linguagem vaga. A vagueza pode ser uma consequência dessa escolha, mas não é o meio pelo qual os fins ambientais podem ser efetivamente alcançados.

Ademais, há na doutrina a ideia de que a vagueza possibilitaria a adequação das normas a uma realidade em constante mutação, inclusive na seara tributária, gerando, assim, maior justiça fiscal. Nesse sentido, Rocha¹⁶ destaca a importância de manter na norma jurídica uma margem de indeterminação que permita acompanhar as transformações dos fatos econômicos e sociais, enquanto Torres¹⁷ reforça o papel do Poder Judiciário em preencher os espaços “lacunosos”, não delimitados pelo legislador.

É importante esclarecer que, apesar de não utilizar a nomenclatura exata para se referir a “vagueza”, Rocha¹⁸ descreve o fenômeno que chama genericamente de “indeterminação” ao dizer que há enunciados em que os “limites não aparecem bem precisados”, o que, na verdade, precisamente, refere-se a uma das características definidoras da vagueza. Na mesma linha, Greco¹⁹ aponta que essa “falta de limites” das normas jurídicas seria valiosa, em vista de cumprir com a função de viabilizar ajustes progressivos da lei, sem exigir constantes reformas legislativas. Contudo, o ponto-chave é que essa adequação à “mutação dos fatos econômicos e sociais” não equivale automaticamente a considerar a vagueza algo

¹⁵ ASGEIRSSON, H. *The nature and value of vagueness in the law*. Oxford: Hart Publishing, 2020.

¹⁶ ROCHA, Sergio André. *Da lei à decisão: a segurança jurídica tributária possível na pós-modernidade*. 1. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p. 33-43.

¹⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: Constituição financeira, sistema tributário e Estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. v. 2, p. 435.

¹⁸ ROCHA, Sergio André. *Da lei à decisão: a segurança jurídica tributária possível na pós-modernidade*. 1. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p. 33-47.

¹⁹ GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento tributário*. 4. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 148.

valioso em si; é preciso demonstrar que os benefícios alcançados derivam especificamente da vagueza e não de outros atributos interligados, como a generalidade ou a multidimensionalidade.

Com isso, mensurar o valor da vagueza implica em avaliar instrumentalmente se as propriedades que a qualificam têm valor. Não basta alegar que a vagueza existe e é inevitável, ou que auxilie na dificuldade de prever todas as hipóteses fáticas na elaboração de uma lei, que, automaticamente teria “valor”. Pelo contrário, deve provar e comprovar que os resultados úteis – seja no campo tributário, seja em qualquer outro âmbito jurídico – decorrem precisamente de seus traços definidores, e não apenas de uma consequência incidental ou de qualquer outra característica linguística relacionada. Analisar-se-á agora, portanto, os argumentos utilizados pela doutrina sobre o valor instrumental da vagueza.

3. Argumentos pelo valor da vagueza na reforma tributária

A EC n. 132/2023, ao alterar o sistema tributário brasileiro, incluiu no art. 145 da Constituição uma série de novos princípios que o legislador pretende ver realizados, sendo eles: simplicidade, transparência, justiça tributária e defesa do meio ambiente. Uma das hipóteses que fomentaria a efetividade desses princípios seria a opção pelo emprego de termos vagos ou incompletos em vários dispositivos constitucionais e infraconstitucionais, o que forneceria ao aplicador uma margem maior de discricionariedade.

3.1. Argumento pela promoção de princípios

Nesse sentido, o raciocínio pode ser estruturado nos seguintes enunciados: (E1) O Sistema Tributário Nacional deve observar os novos princípios positivados na Reforma Tributária²⁰; (E2) Termos vagos permitem que os aplicadores da lei (Judiciário e Executivo) definam, ampliem e restrinjam os limites de aplicação dos dispositivos legais; (E3) Ao permitir diferentes possibilidades de interpretação, a vagueza possibilita a promoção efetiva desses novos princípios constitucionais. (C) A vagueza é um instrumento valioso para o desenvolvimento de princípios.

A lógica subjacente é que, ao empregar expressões vagas, o constituinte e o legislador criam uma margem interpretativa para os órgãos encarregados de aplicar a lei, possibilitando que a lei seja utilizada para harmonizar os casos concretos aos princípios recém-positivados, adaptando as normas às circunstâncias econômicas, sociais e ambientais que venham a surgir.

O conceito de “famílias de baixa renda” empregado no mecanismo de *cashback*, por exemplo, não traz parâmetros numéricos para sua qualificação. Essa

²⁰ GRECO, M. A.; ROCHA, S. A. Vetores do Sistema Tributário Nacional após a EC n. 132. *Revista Direito Tributário Atual* (56), 2024, p. 752-780. Disponível em: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.56.33.2024.2536>. Acesso em: 14 set. 2025.

ausência de fronteiras nítidas torna possível que aplicadores (inclusive o Judiciário e o próprio legislador infraconstitucional) moldem o alcance do benefício, considerando circunstâncias regionais, econômicas ou sociais, balizando-se nos princípios de cooperação e de justiça tributária – por exemplo, adaptando os limites de renda conforme estudos de custo de vida ou índices de pobreza adequados à realidade brasileira.

Desse modo, o uso de termos vagos no texto constitucional, em geral: (i) atribui um papel ampliado ao Judiciário (e a outros aplicadores): caberá, em caso de indeterminação efetiva, a eles a tarefa de “resolver” os contornos das novas disposições constitucionais em cada caso concreto; (ii) facilita a implementação dinâmica dos princípios: a força normativa dos novos princípios se realiza mais facilmente quando a norma legal admite certa moldagem interpretativa, permitindo incorporar fatores que vão surgindo ou se alterando; (iii) promove o “desenvolvimento” dos princípios: a cada caso e as decisões judiciais podem ampliar ou limitar a incidência das normas tributárias redigidas de modo indeterminado, sempre com vistas a concretizar melhor os valores constitucionais.

No entanto, é realmente a vagueza que cumpre essa função? Em primeiro lugar, (E1) confirma o dever de implementar os princípios recém-positivados; (E2) e (E3) afirmam que a lei vaga outorga liberdade interpretativa; e (C) sugere que tal artifício é valioso, em vista que amplia a capacidade de concretizar eficientemente os novos princípios. É preciso reconhecer, porém, que a adaptabilidade normativa não provém da vagueza (ausência de fronteiras nítidas ou suscetibilidade ao paradoxo sorites), mas sim de outras propriedades linguísticas – como a generalidade, a sensibilidade contextual ou a abertura conceitual, que têm um verdadeiro valor. Assim, a possibilidade de “moldar” o conceito de “baixa renda” de modo a abarcar novas realidades talvez dependa mais da natureza geral do enunciado do que da existência de casos-limites ou suscetibilidade a sorites, exemplos típicos de expressões vagas.

3.2. *Argumento da manutenção das normas no tempo*

Rocha²¹ e Pinkal²² argumentam que a ausência de fronteiras nítidas de um conceito promove a estabilidade normativa ao longo do tempo. Por exemplo, uma norma pode descrever uma materialidade tributária como “bem danoso à saúde” (descrição grosseira), como “bebidas açucaradas” (descrição intermediária), ou como “refrigerantes com teor de açúcar maior que 30%” (descrição refinada). Cada um desses níveis apresenta um grau diferente de granularidade, permitindo uma compreensão mais ou menos específica da norma.

²¹ ROCHA, Sergio André. *Da lei à decisão: a segurança jurídica tributária possível na pós-modernidade*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p. 30-37.

²² PINKAL, M. *Logic and lexicon: the semantics of the indefinite*. Dordrecht: Springer, 1995.

Quanto mais refinado for o nível de descrição, maior será a necessidade de frequentes atualizações normativas diante de alterações mínimas no cenário regulado. Se a redação da norma fosse muito detalhada, pequenas variações no teor de açúcar das bebidas poderiam exigir constantes revisões ou complementações legais, ocasionando insegurança jurídica. Analisemos três enunciados possíveis: (E1): “Bem danoso à saúde.” (E2): “Bebidas açucaradas.” (E3): “Refrigerantes com teor de açúcar maior que 30%.”

O enunciado (E1) é propositalmente vago e permite a inclusão de diversos bens e serviços danosos à saúde sem especificá-los. O enunciado (E2) é mais restritivo, porém ainda admite certa flexibilidade quanto aos produtos incluídos, desde que seja uma (i) bebida, (ii) açucarada e (iii) danosa à saúde. Já (E3) estabelece um limite preciso que em um caso concreto possui aplicação imediata. No entanto, essa precisão aparentemente vantajosa pode fazer com que empresas, para “driblarem” a norma, alterem a composição de suas bebidas a fim de contemplar 29,99% do teor de açúcar, ou comecem a usar substâncias tão danosas à saúde quanto o açúcar para deixarem os produtos mais “viciantes”, o que levaria à necessidade imediata de revisão ou redefinição da norma, sob a pena de comprometer os objetivos que a norma teleologicamente visava proteger, inviabilizando a sua estabilidade ao longo do tempo.

Assim, pode-se formalizar um argumento da seguinte maneira: (1) A estabilidade normativa ao longo do tempo é desejável; (2) A ausência de fronteiras nítidas (descrições menos detalhadas) é um meio adequado para garantir a manutenção da norma diante de alterações na realidade regulada; (3) Se a ausência de fronteiras nítidas é um meio adequado para garantir algo desejável (estabilidade normativa), então a vagueza dos conceitos tem valor instrumental; (4) Logo, nesse caso, a vagueza tem valor instrumental.

Contudo, uma análise mais detida indica que a estabilidade atribuída aos conceitos não deriva diretamente da ausência de fronteiras, mas sim da generalidade das expressões empregadas²³. A generalidade não se confunde com a vagueza. Uma maior generalidade significa que uma expressão se aplica a um número maior de casos possíveis, mantendo-se válida diante de pequenas mudanças contextuais ou fáticas. Ainda mais, é importante ressaltar que não necessariamente todo termo genérico é indeterminado, tampouco vago.

Por exemplo, tanto (E2) permaneceria aplicável se um refrigerante tiver seu teor de açúcar reduzido estrategicamente (por exemplo, de 30% para 29,99%), quanto (E1) permaneceria aplicável caso fossem empregadas novas substâncias danosas à saúde nas bebidas, enquanto a precisão de (E3) exigiria imediata atua-

²³ POSCHER, Ralf. Ambiguidade e vagueza na interpretação jurídica. *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito* – RECHTD v. 8, n. 3. São Leopoldo, set./dez. 2016, p. 272-285. Disponível em: <https://doi.org/10.4013/rechtd.2016.83.02>. Acesso em: 14 set. 2025.

lização normativa para manter sua aplicabilidade. Portanto, a vantagem percebida não está propriamente na ausência de fronteiras claras (vagueza), mas sim na generalidade das expressões utilizadas.

Dessa forma, não foi demonstrado que a vagueza em si é valiosa. Na verdade, demonstrou-se que a generalidade pode ser um recurso valioso para assegurar a manutenção e a aplicação consistente das normas jurídicas ao longo do tempo.

3.3. Argumento da correta representação da realidade, a completude das lacunas

Dentre as justificativas para o uso de termos vagos na legislação, destaca-se a ideia de que a precisão exaustiva não consegue acompanhar a complexidade do mundo²⁴. Assim, recorrer à vagueza permitiria representar a realidade de forma mais adequada, evitando-se “lacunas” que poderiam surgir na aplicação de conceitos excessivamente rígidos.

Podemos formalizar esse raciocínio da seguinte maneira: (1) É desejável representar o mundo de maneira correta e adequada; (2) A realidade socioeconômica seria difusa ou heterogênea demais para uma definição fechada; (3) A vagueza é um meio indispensável para captar tal complexidade/heterogeneidade da realidade; (4) Se a vagueza é indispensável para algo desejável (uma boa representação), ela tem valor instrumental; (5) Logo, a vagueza tem valor instrumental.

Considere-se o uso do termo “entidades religiosas” para efeito de reconhecimento das novas hipóteses de imunidade tributária. Trata-se de uma expressão que não conta com uma definição exaustiva na legislação constitucional ou infraconstitucional. Em tese, essa formulação vaga abrange desde as religiões monoteístas tradicionais até grupos de espiritualidade menos convencionais – podendo abranger até movimentos recentes que se autodenominam “religiosos” de forma não ortodoxa.

Com isso, surgem duas questões: (i) se a lei fosse extremamente precisa, listando cada confissão religiosa reconhecida, correríamos o risco de, a cada nova seita, denominação ou forma de culto, ter que atualizar a norma (ou deixar o grupo desamparado por lacunas legais); (ii) com o emprego de termos vagos, como o de “entidades religiosas”, abre-se espaço para que o intérprete, *ex-post*, avalie, em cada caso, se determinada organização enquadra-se ou não como “entidade religiosa” para fins de usufruir das imunidades. Em tese, isso acomodaria melhor a evolução natural das crenças religiosas e a pluralidade cultural brasileira, simplificando o texto legal e fomentando uma maior justiça tributária.

Contudo, a ideia de que o “mundo é difuso” a ponto de exigir a vagueza pode ser questionada. Mesmo reconhecendo que a realidade (especialmente a

²⁴ ROCHA, Sérgio André. *Da lei à decisão: a segurança jurídica tributária possível na pós-modernidade*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p. 39-40.

religiosa) seja complexa e em constante mutação, não é forçoso concluir que apenas uma redação vaga capture tal diversidade. Por exemplo, poder-se-ia estabelecer critérios gerais, mais objetivos, para definir “entidade religiosa”, como por exemplo, exigir (i) a presença de um credo, doutrina ou liturgia mínimos; (ii) fins não lucrativos; e (iii) reconhecimento por registro em órgão específico etc.

Essas técnicas não precisam recorrer ao paradoxo de sorites para se manterem atualizadas. O que vemos, então, é que a generalidade (ou “abertura conceitual”) pode suprir as necessidades de adaptação a novos grupos religiosos sem demandar que o termo permaneça “irremediavelmente” vago.

Outro ponto frequentemente mencionado em favor da vagueza é que a precisão supostamente exigiria “mensurar” cada minúcia do mundo, o que seria ineficiente²⁵. Voltando ao exemplo das “entidades religiosas”, se tivéssemos um rol minucioso definindo o que é uma religião (tempo de existência, número de adeptos, estrutura hierárquica etc.), isso poderia ser rapidamente obsoleto. Mas, na prática, podemos ter uma definição suficientemente clara e, ainda assim, flexível que, apenas em último caso atribuiria a um órgão fiscalizador a tarefa de certificar, sob os critérios objetivos traçados na lei, se há finalidade religiosa genuína. Portanto, não há necessidade da lei ser vaga para evitar “mensurações” constantes.

Embora pareça que o argumento da “correta representação do mundo” confere legitimidade ao uso de expressões vagas – já que a realidade, especialmente em contextos culturais e sociais, não comporta classificações rígidas –, nem sempre é propriamente a vagueza que supre esse anseio. Em muitas situações, basta a generalidade ou a sensibilidade contextual para acompanhar as mudanças, além de poderem cumprir a função de “completar lacunas”²⁶.

Portanto, se é verdadeiro que o mundo (ou certas esferas dele, como a religiosa) é complexo e mutável, isso não assegura que a ausência de fronteiras nítidas seja a única – ou a melhor – forma de representá-lo na lei. No contexto do Direito Tributário, é importante lembrar que estamos em um ramo prescritivo, cuja principal preocupação não é descrever a realidade de modo exaustivo, mas sim estabelecer normas que disciplinam condutas e organizam obrigações e direitos em matéria fiscal. Diferentemente de uma ciência descritiva, o Direito opera em um “mundo do dever ser” – governado por modais deônticos (permitido, proibido e obrigatório). A lei tributária, portanto, não necessita reproduzir com precisão “cada fato econômico do mundo ôntico” ou “cada forma de riqueza” que existe na sociedade. Ao contrário, ela prescreve quando e em que medida um sujeito passivo é obrigado a pagar tributo, quando é proibido eximir-se de alguma

²⁵ ENDICOTT, Timothy. The value of vagueness. In: ANDREI Marmor; SCOTT Soames. *Philosophical foundations of language in the law*. New York: Oxford University Press, 2011.

²⁶ POSCHER, Ralf. Ambiguidade e vagueza na interpretação jurídica. *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito* – RECHTD v. 8, n. 3. São Leopoldo, set./dez. 2016, p. 272-285. Disponível em: <https://doi.org/10.4013/rechtd.2016.83.02>. Acesso em: 14 set. 2025.

obrigação e quando é permitido alegar determinado benefício ou imunidade. Com isso, o caráter normativo do Direito Tributário ameniza a suposta necessidade de recorrer à vagueza para “capturar a difusão” da realidade. Afinal, o Direito Tributário não descreve, ele prescreve condutas.

3.4. *Argumento da simplificação normativa*

Um dos possíveis fatores que motivam o legislador a empregar termos vagos seria a redução dos custos cognitivos de elaboração e interpretação das leis. Em tese, uma lei mais “aberta” dispensaria a necessidade de especificar cada hipótese de incidência ou cada exceção possível, reduzindo o esforço para redigi-la e facilitaria o entendimento pelos seus destinatários. Dessa forma, a lei se tornaria mais “simples” ao evitar minuciosidades. Esse tipo de raciocínio ganha importância no contexto da Reforma Tributária brasileira, em que pese a positividade do princípio da simplicidade como um dos pilares a serem perseguidos pelo sistema.

Na Lei Complementar n. 214/2025, que instituiu o IBS e a CBS, há um exemplo claro desse tipo de vagueza no art. 21, inciso I, alínea *b*. O dispositivo define como contribuintes os “fornecedores que realizem operações com habitualidade ou em volume que caracterize atividade econômica”. Ambas as expressões – “habitualidade” e “volume que caracterize atividade econômica” – são vagas, tendo em vista que a norma não estabelece claros limites de aplicação, como um valor mínimo de faturamento anual (por exemplo, R\$ 100 mil) ou uma quantidade mínima de operações mensais, que permitiriam identificar de forma segura quando uma atividade se enquadra como tributável.

Tampouco é possível precisar se “habitualidade ou volume” correspondem a uma frequência semanal, mensal ou anual de operações, nem se dependem do valor movimentado ou do tipo de atividade exercida. Isso a lei não diz, e ninguém consegue com precisão responder. Portanto, embora essa abertura possa, em um primeiro momento, parecer uma forma de simplificação normativa, ao evitar listas extensas de parâmetros para cada tipo de atividade econômica, o que poderia tornar o texto mais extenso e, por consequência, aumentando o “custo” de interpretar.

A lógica subjacente poderia ser reconstruída assim: (E1) Uma lei de difícil interpretação (com muitas faixas, números e exceções) exige grandes custos cognitivos para aplicação e formulação; (E2) Termos vagos, como “volume que caracterize atividade econômica” e “habitualidade”, poderiam simplificar essa redação e diminuir as especificidades numéricas, reduzindo custos de elaboração e compreensão; (C) Logo, a vagueza teria valor instrumental para leis tributárias, pois promoveria maior simplicidade e menor onerosidade na elaboração e interpretação legislativa. Do ponto de vista do legislador, poupar-se-ia esforço na hora de especificar inúmeras qualificadoras; do ponto de vista do contribuinte, tal tese supõe que o sujeito passivo, ao ler a expressão “volume que caracterize atividade econômica” ou “habitualidade”, teria uma noção imediata de estar ou não obriga-

do ao IBS/CBS, sem precisar acompanhar atualizações constantes de limites ou frequência.

Porém, a simplicidade aparente encobre complexidades: (i) embora a confecção da lei (pelo Poder Legislativo) seja potencialmente menos trabalhosa (e mais barata) ao optar por um termo amplo como “volume que caracterize atividade econômica”, o custo de interpretação – enfrentado pelos contribuintes e pelos órgãos fiscalizadores – tende a se elevar. Cada contribuinte pode ter dúvidas: “Tenho que fazer quantas vendas anuais para que eu seja contribuinte do IBS?” ou “Se eu vendo poucos produtos, mas de alto valor, esse ‘volume’ já me caracteriza como ‘atividade econômica’ tributável?”.

A insegurança gerada por essa indefinição pode levar à maior necessidade de consultas, processos administrativos e até de litígios judiciais. (ii) Justamente por não se estabelecer um critério objetivo ou numérico, aumenta-se o espaço de discricionariedade do Fisco para decidir quando considera que alguém extrapolou o “volume mínimo” para configurar-se como contribuinte. Esse poder de apreciação pode estimular controvérsias e, a longo prazo, onerar tanto o setor privado quanto o Poder Judiciário, agindo contra a alegada “simplicidade”. (iii) O Direito Tributário, em especial, preza por previsibilidade: o contribuinte deve saber *ex ante* se está submetido à incidência tributária. Termos vagos podem ofuscar essa certeza, gerando conflitos com princípios fundamentais como o da legalidade (art. 150, I, da CF) e o da tipicidade. Sem limites claros, o contribuinte corre o risco de ser surpreendido com autuações que interpretam “pequeno volume” como “suficiente” para caracterizar atividade econômica, dependendo da posição adotada pela autoridade fazendária.

Seja como for, a Reforma Tributária trouxe, em seu art. 145, § 3º, a ideia de que o sistema deve ser simples e transparente. Termos vagos podem, à primeira vista, parecer uma solução, contudo, ao se examinar a aplicação prática, percebe-se que a “simplicidade na elaboração” pode redundar em “complexidade na interpretação”, especialmente no Direito Tributário, cujo objeto é prescritivo e demanda elevada segurança. Portanto, embora seja factível que termos vagos reduzam certos custos cognitivos, ainda não se demonstrou que seja a vagueza, por si só, a grande responsável por essa simplificação²⁷.

A suscetibilidade ao paradoxo sorites ou a ausência de fronteiras costuma ter papel limitado na facilitação do entendimento: a redução de custos cognitivos tenderia a ser consequência de propriedades gerais (como a supressão de detalhes numéricos) que, por coincidência, podem acompanhar termos vagos. Portanto, não basta apontar a vagueza como sinônimo de simplicidade normativa; é preciso

²⁷ POSCHER, Ralf. Ambiguidade e vagueza na interpretação jurídica. *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito* – RECHTD v. 8, n. 3. São Leopoldo, set./dez. 2016, p. 272-285. Disponível em: <https://doi.org/10.4013/rechtd.2016.83.02>. Acesso em: 14 set. 2025.

analisar em que medida os benefícios advêm efetivamente da vagueza ou, em verdade, de outras estratégias de generalização e acomodação do texto legal.

3.5. *Um efetivo valor instrumental? O argumento da falácia estratégica*

Até este ponto, analisou-se os supostos benefícios que a vagueza traria à Reforma Tributária – como a delegação de poder decisório, adaptabilidade normativa e a economia de esforços na elaboração legislativa. Diante disso, pergunta-se: Poderia existir algum “valor instrumental” no emprego de termos vagos?

Lanius²⁸ propõe uma reflexão crítica ao apontar que a vagueza pode, sim, ter um valor instrumental – porém sombrio – quando utilizada como ferramenta de manipulação discursiva. Um dos exemplos mais emblemáticos disso é o uso de argumentos de “ladeira escorregadia” (*slippery slope*), cuja eficácia deriva, essencialmente, de uma característica da vagueza – a suscetibilidade a sorites. A estratégia consiste em sugerir que pequenas concessões desencadeariam uma cadeia incontrolável de consequências negativas, ainda que essas projeções sejam, na maioria das vezes, especulativas e retoricamente exageradas. Com isso, dificultase o debate técnico e racional, substituindo-o por apelos emocionais.

Na recente Reforma Tributária brasileira, o processo legislativo foi marcado por uma condução apressada e pouco transparente. O texto foi aprovado em meio a prazos exíguos e grande obscuridade sobre os mecanismos criados, o que impediu um debate público robusto e a adequada deliberação no Parlamento. Nesse contexto, a estratégia da ladeira escorregadia tornou-se visível. Um dos principais argumentos utilizados por seus defensores foi o de que qualquer tentativa de revisão, aprimoramento ou adiamento da votação levaria, inevitavelmente, ao fracasso completo da reforma. Assim, dizia-se: “se não aprovarmos agora, não tere-mos reforma nenhuma”.

Esse raciocínio sugere uma falsa dicotomia entre aceitar o texto tal como apresentado, ou condenar o país a um impasse eterno. O uso da falácia da ladeira escorregadia serviu, portanto, como um recurso retórico para apressar o apoio parlamentar, transferindo o foco do conteúdo da proposta para o temor político de sua rejeição. Um exemplo concreto da presença desse raciocínio atrelada à vagueza surge de um contraponto ao princípio da neutralidade tributária positiva no art. 156-A da CR, introduzido pela reforma. A neutralidade, em seu sentido econômico, busca garantir que o sistema tributário não interfira indevidamente nas decisões dos agentes econômicos. Para tanto, a proposta institui uma alíquota única para todos os bens e serviços – expressão da chamada “neutralidade horizontal”²⁹, que pressupõe tratamento igualitário (neutro), independentemente da natureza do bem ou serviço.

²⁸ LANIUS, David. *Strategic indeterminacy in the law*. Oxford: Oxford University Press, 2019, p. 31.

²⁹ MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescido e tributação*. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 32.

Contudo, esse modelo inicialmente idealizado ignora a realidade socioeconômica brasileira³⁰, marcada por profundas desigualdades e regressividade. Para contornar esse impasse, o próprio legislador admitiu a possibilidade de criação de “regimes diferenciados” – sem delimitar com exatidão quais setores seriam contemplados, nem quais critérios seriam aplicáveis. A definição desses pontos foi deixada à legislação infraconstitucional e, portanto, sujeita às escolhas políticas futuras.

Essa abertura normativa deu origem ao seguinte argumento de ladeira es-corregadia: Dizem que o IBS e a CBS vão ser simples e neutros com uma alíquota única. Mas já incluíram exceções como os “regimes diferenciados”. Hoje, alguns setores-chave da economia que fizeram *lobby* no congresso têm direito ao regime diferenciado. Mas amanhã, outros vão pleitear o mesmo: a indústria X pedirá regime especial porque gera empregos; o serviço Y, porque é essencial. A cada novo governo, novos setores serão favorecidos. No fim, teremos tantos regimes específicos que a complexidade do ICMS (antes da reforma) voltará – tudo porque deixaram essa brecha.

Ainda que esse tipo de argumento exagere a facilidade com que se obtêm regimes especiais, ele revela uma suposta preocupação legítima: uma cláusula vaga, se não for bem regulamentada, pode se transformar em porta de entrada para múltiplas exceções que, acumuladas, corroem o núcleo da reforma tributária. Contudo, não quer dizer que se admitirmos regimes diferenciados, a fim de adaptar a realidade brasileira, haverá *lobby*, tampouco esses regimes vão desnaturar a simplificação e a neutralidade, o que é um exagero.

4. Consequências da vagueza

Após a análise sobre o valor da vagueza, este capítulo se dedica às suas consequências danosas. Serão examinados os principais argumentos contrários ao uso de termos vagos no direito tributário, mensurando o impacto negativo da indeterminação sobre pilares do ordenamento jurídico, como a proteção da confiança, a cidadania fiscal e o federalismo.

4.1. Vagueza e a proteção da confiança

A liberdade e a dignidade de um indivíduo dependem de sua capacidade de conhecer e compreender as regras que governam sua vida e as consequências de suas ações³¹. Em um Estado de Direito, as normas precisam ter contornos definidos para que as pessoas possam prever as consequências de seus atos e confiar no

³⁰ LEÃO, M. T.; DEXHEIMER, V. A tributação indireta e o mito da alíquota única. *Revista Direito Tributário Atual* (48), 2023, p. 324-338. Disponível em: <https://doi.org/10.46801/2595-6280-rdta-48-13>. Acesso em: 14 set. 2025.

³¹ ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022, p. 9-10.

ordenamento jurídico³². No direito tributário, essa exigência é irrenunciável: as regras que definem impostos e obrigações devem ser suficientemente precisas para proteger o contribuinte contra a arbitrariedade do poder estatal³³.

Este ideal de clareza, contudo, enfrenta objeções teóricas. Há quem sustente que, sendo o Direito expresso por meio da linguagem, e sendo a linguagem inerentemente imperfeita, a busca por uma determinação absoluta nas leis seria uma tarefa fadada ao fracasso³⁴. Sob essa ótica, um certo grau de indeterminação seria inevitável³⁵.

Essa perspectiva, no entanto, simplifica a função da linguagem jurídica. Enquanto a linguagem comum busca descrever o mundo, “o ser”, a linguagem do Direito tem a função de prescrever condutas, “o dever ser”. O objetivo da lei tributária não é catalogar todas as realidades econômicas possíveis, mas sim estabelecer comandos claros sobre o que é permitido, proibido ou obrigatório³⁶. Portanto, o dever de determinação não exige uma precisão absoluta e inalcançável, mas sim a formulação de regras determinadas em seu máximo potencial, a fim de pragmaticamente, em um caso concreto, servir como uma verdadeira baliza para a aplicação da lei.

Mesmo em democracias consolidadas, a indeterminação costuma se restringir a casos-limite complexos, nos quais não há uma única resposta correta³⁷. Mas a existência desses casos excepcionais justifica a criação deliberada de leis vagas em áreas essenciais do sistema tributário? A resposta é negativa. A clareza normativa é um pilar do Estado de Direito, e leis ambíguas ou imprecisas minam a segurança jurídica, confundem os cidadãos e perdem sua força de comando. No campo fiscal, os prejuízos causados pela vagueza – como o aumento de litígios e a imprevisibilidade – superam em muito qualquer suposto benefício de flexibilidade.

A precisão das normas tributárias é, portanto, uma condição para a dignidade e a liberdade individual. O uso deliberado de conceitos vagos provoca uma consequência danosa: a transferência indevida de poder³⁸. A tarefa de definir os limites da lei, que constitucionalmente pertence ao Poder Legislativo, é deslocada

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

³³ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2004.

³⁴ ROCHA, Sérgio André. *Da lei à decisão: a segurança jurídica tributária possível na pós-modernidade*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p. 30-37.

³⁵ ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022, p. 16-17.

³⁶ ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022, p. 16-17.

³⁷ DOURADO, Ana Paula. *O princípio da legalidade fiscal: tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação*. Coimbra: Edições Almedina, SA, 2015.

³⁸ RAZ, Joseph. *The authority of law: essays on law and morality*. 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009, p. 214.

para administradores e juízes. Isso abre um perigoso espaço para a criação de obrigações tributárias por via interpretativa, e não por lei, sujeitando o contribuinte a decisões que podem variar conforme critérios extralegais³⁹.

Esse problema se agrava ao confrontar o princípio fundamental de que todo poder emana do povo, exercido por meio de seus representantes eleitos. Quando uma norma constitucional é excessivamente vaga, ela falha em seu papel de orientar a legislação e as decisões judiciais, permitindo uma discricionariedade que enfraquece a representação democrática. Para que a confiança no sistema seja preservada, as leis — especialmente as que instituem tributos — devem ser as mais claras e determinadas conforme o limite do possível.

4.2. Vagueza e obstáculos ao exercício da cidadania fiscal

A cidadania, em sua concepção moderna, transcende o mero ato de votar, englobando a capacidade do indivíduo de compreender seus direitos e deveres, participar ativamente da vida pública e exercer controle sobre o poder estatal. No campo tributário, essa noção se desdobra na cidadania fiscal, que pressupõe uma relação de transparência, confiança e previsibilidade entre o Fisco e o contribuinte. Contudo, a utilização deliberada de termos vagos na legislação tributária erige severos obstáculos a esse ideal, minando a autonomia do cidadão e transformando a relação tributária em um campo de incerteza e arbítrio.

A capacidade dos cidadãos de planejar suas vidas e conduzir suas atividades com segurança depende diretamente da clareza das leis⁴⁰. Essa compreensão gera previsibilidade, permitindo que as pessoas tomem decisões informadas e exerçam sua autonomia. No entanto, quando a lei tributária recorre a expressões vagas como “habitualidade”, “volume que caracterize atividade econômica” ou “prejudicial a saúde”, ela falha em seu dever de orientação. O cidadão comum, e até mesmo o pequeno empreendedor, fica em um limbo jurídico, incapaz de determinar com segurança se suas atividades se enquadram na hipótese de incidência tributária no futuro. Essa incerteza não é apenas um inconveniente técnico; é uma forma de submissão. Sem clareza, o contribuinte torna-se refém da interpretação discricionária do agente fiscal, o que corrói a confiança no sistema e incentiva a informalidade como mecanismo de autoproteção.

A vagueza também compromete a isonomia, um dos pilares da cidadania. Uma norma vaga, por sua própria natureza, permite tratamentos desiguais para situações equivalentes. Dois contribuintes, exercendo a mesma atividade, podem receber enquadramentos fiscais distintos dependendo da interpretação subjetiva da autoridade administrativa ou até mesmo do Judiciário. Essa arbitrariedade na

³⁹ É esperado que o aplicador da lei utilize de processos interpretativos e não atribua qualquer significado às normas jurídicas.

⁴⁰ ÁVILA, Humberto. *Legalidade tributária material, conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. São Paulo: Juspodivm, 2022, p. 9-10.

aplicação da lei gera uma percepção de injustiça e viola o princípio de que todos devem ser tratados de forma igual na lei e perante a lei. Como pode o cidadão sentir-se parte de um pacto social justo quando as regras que o governam são aplicadas de maneira inconsistente e imprevisível?

Além disso, a vagueza legislativa enfraquece o controle social sobre a atividade estatal. Uma norma clara e precisa permite que a sociedade civil, a imprensa e os órgãos de controle fiscalizem a atuação da administração tributária, verificando se ela age dentro dos limites da lei. Normas vagas, ao contrário, criam zonas de penumbra onde a discricionariedade administrativa se expande, dificultando a responsabilização e a transparência. A indeterminação, assim, torna-se um escudo para o poder, blindando a atuação do Fisco contra o escrutínio público e enfraquecendo a dimensão democrática da tributação. O cidadão deixa de ser um sujeito de direitos para se tornar um mero objeto da arrecadação.

Portanto, a vagueza no direito tributário é mais do que uma falha de técnica legislativa; é uma agressão ao exercício pleno da cidadania fiscal. Ela gera insegurança, promove a desigualdade, dificulta o controle social e, em última instância, enfraquece a relação de confiança que deve existir entre o Estado e seus cidadãos em uma democracia.

4.3. Vagueza e a desagregação do federalismo fiscal

O federalismo brasileiro, consagrado como cláusula pétrea na Constituição de 1988, fundamenta-se na autonomia política, administrativa e financeira dos entes federados. Essa autonomia é viabilizada por uma rígida repartição de competências tributárias, que delimita as fontes de receita de cada esfera de governo e busca assegurar o equilíbrio do pacto federativo. No entanto, a introdução deliberada de termos vagos em normas que redefinem essas competências, como observado na EC n. 132/2023, atua como um agente corrosivo, gerando um perigoso vácuo normativo que ameaça a própria essência do federalismo fiscal.

O problema central reside na determinação dos conceitos constitucionais abaixo dos níveis necessários para a vinculação clara dos limites da tributação. A título de exemplo, a materialidade do Imposto Seletivo é tão ampla na EC n. 132/2023 que se pararmos para pensar, é difícil pensar em um bem ou serviço que não seja de alguma maneira prejudicial à saúde e ao meio ambiente, criando, se levarmos o argumento “ao absurdo”, uma materialidade onipresente.

Ademais, a densificação das regras de incidência do IBS, da CBS e do IS foi delegada para um momento posterior e para esferas de poder distantes da representação popular local. Questões que antes eram decididas autonomamente por cada um dos 26 estados, o Distrito Federal e os mais de 5.500 municípios, por meio de suas próprias leis sobre ICMS e ISS, agora serão definidas por leis federais, regulamentos e, em última instância, por decisões judiciais. Essa transferência representa uma capitulação da competência tributária. Essa mudança não é mera reorganização administrativa; representa uma verdadeira renúncia à com-

petência tributária, na qual estados e municípios abdicam de sua principal ferramenta de soberania em favor de esferas de poder distantes de sua base eleitoral.

Essa centralização se materializa na criação do regulamento do IBS e da CBS, que será elaborado pela União em conjunto com Comitê Gestor do IBS. De forma inédita e rompendo com a lógica federativa tradicional, este regulamento não será fruto da deliberação autônoma de cada estado ou município, mas uma norma elaborada em conjunto pela União com o Comitê Gestor do IBS. Essa lógica concede um peso desproporcional à União, que, na prática, ganha metade do poder de decisão sobre a tributação que antes era de competência de todos os entes federados.

Ainda mais, o CGIBS apresentado como um órgão de governança compartilhada, sua estrutura e funcionamento mascaram uma profunda perda de representatividade para os entes subnacionais, especialmente os municípios. Composto por 27 membros representando os estados e o Distrito Federal, e outros 27 representando o conjunto de todos os municípios, o poder das municipalidades é drasticamente diluído. O *poder que emana do povo* e se manifesta nas câmaras municipais e assembleias legislativas perde voz. A autonomia para legislar sobre suas principais fontes de receita é substituída pela escolha de alíquotas e a mera participação em um frágil colegiado, onde a capacidade de influenciar a densificação dos conceitos deixados em aberto pela reforma se torna mínima. O federalismo cooperativo dá lugar a um modelo de centralização que esvazia o poder local.

Ademais, essa arquitetura institucional inevitavelmente transfere o poder decisório para o Poder Judiciário. Diante das lacunas deixadas propositalmente abertas pela vagueza constitucional e das futuras disputas sobre os regulamentos expedidos pelo Comitê Gestor, os “casos difíceis” serão levados aos tribunais. O Judiciário, então, será chamado a atuar como um legislador substituto, definindo o alcance de tributos e resolvendo questões que deveriam pertencer ao debate democrático e representativo de cada ente federado.

Portanto, a vagueza, nas novas normas de competência tributária, não representa uma ferramenta de flexibilidade ou adaptação, mas um perigo para o pacto federativo. Ela fomenta e em certa maneira legitima a centralização de poder na União e em um comitê de representatividade diluída e entrega ao Judiciário a palavra final sobre a política tributária. Em vez de um federalismo cooperativo, a vagueza fomenta um modelo no qual a autonomia e a soberania regional são sacrificadas no altar de uma suposta uniformidade nacional.

5. Conclusão

Voltando ao conto “A Casa Tomada”, de Julio Cortázar, a tragédia dos irmãos não reside na invasão em si, mas na sua passiva e silenciosa resignação. A cada ruído, a cada novo espaço perdido, eles se adaptam, racionalizam a perda e encontram supostas vantagens na diminuição de seu próprio universo, como a

ilusória simplificação da vida. Essa mesma lógica perversa permeia o discurso que defende o valor da vagueza na Reforma Tributária.

Foram analisadas diferentes justificativas para o uso de termos vagos na Reforma Tributária e na consecução dos novos princípios positivados atrelados a suposta adaptabilidade, simplificação, justiça e flexibilidade normativa. Contudo, um exame mais detido revela que esses benefícios não decorrem propriamente da *vagueza* em si, mas de características, muitas vezes indissociáveis de termos vagos, como a multidimensionalidade, a generalidade ou a sensibilidade contextual – recursos linguísticos que efetivamente podem ter valor. Assim como os irmãos se apegam à ilusão de que “a limpeza ficou mais fácil”, os defensores da vagueza se apegam a uma falsa promessa de simplicidade, que, na prática, apenas mascara a complexidade e a insegurança transferidas para o contribuinte.

Contudo, enquanto a casa de Cortázar pertence ao universo da literatura fantástica, o nosso ordenamento jurídico-tributário é real. Cada “cômodo” tomado pela vagueza representa uma perda concreta do federalismo, do exercício da cidadania e da segurança jurídica. A lei, diferentemente de um conto, não pode sobreviver em um estado de permanente indefinição. Seus alicerces precisam de clareza e certeza para sustentar os direitos e as garantias dos cidadãos.

Em última análise, o risco de nos adaptarmos passivamente a cada cômodo perdido, a cada princípio flexibilizado em nome de uma suposta modernização, é que, ao final, como os personagens do conto, sejamos todos, sem cerimônia, lançados à rua. Expulsos da segurança de um Estado de Direito previsível, ficaremos apenas com a chave na mão, sem uma casa para entrar, questionando silenciosamente o que nos tomou o direito de confiar na lei.

6. Referências bibliográficas

- ASGEIRSSON, Hrafn. On the instrumental value of vagueness in the law (October 1, 2014). *Ethics* v. 125:2 (2015), p. 425-448. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=2506722>. Acesso em: 5 out. 2025, p. 1.
- ASGEIRSSON, Hrafn. *The nature and value of vagueness in the law*. Oxford: Hart Publishing, 2020.
- 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.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2004.
- CORTÁZAR, Julio. *Bestiário*. 4. ed. Tradução de Ari Roitman. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2013.
- DOURADO, Ana Paula. *O princípio da legalidade fiscal: tipicidade, conceitos jurídicos Indeterminados e margem de livre apreciação*. Coimbra: Edições Almedina, SA, 2015.

- ENDICOTT, Timothy. The value of vagueness. In: ANDREI Marmor; SCOTT Soames. *Philosophical foundations of language in the law*. New York: Oxford University Press, 2011.
- GRECO, M. A.; ROCHA, S. A. Vetores do Sistema Tributário Nacional após a EC n. 132. *Revista Direito Tributário Atual* (56), 2024, p. 752-780. Disponível em: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.56.33.2024.2536>. Acesso em: 14 set. 2025.
- GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento tributário*. 4. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019.
- KEEFE, R. *Theories of vagueness*. Cambridge: Cambridge University Press, 2000.
- LANIUS, David. *Strategic indeterminacy in the law*. Oxford: Oxford University Press, 2019.
- LANIUS, David. What is the value of vagueness? *Theoria* n. 87, 07 maio 2021.
- LEÃO, M. T.; DEXHEIMER, V. A tributação indireta e o mito da alíquota única. *Revista Direito Tributário Atual*, (48), 2023, p. 324-338. Disponível em: <https://doi.org/10.46801/2595-6280-rdta-48-13>. Acesso em: 14 set. 2025.
- MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescido e tributação*. Belo Horizonte: Fórum, 2020.
- PINKAL, M. *Logic and lexicon: the semantics of the indefinite*. Dordrecht: Springer, 1995.
- POSCHER, Ralf. Ambiguidade e vagueza na interpretação jurídica. *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito – RECHTD* v. 8, n. 3. São Leopoldo, set./dez. 2016, p. 272-285. Disponível em: <https://doi.org/10.4013/rechtd.2016.83.02>. Acesso em: 14 set. 2025.
- RAZ, Joseph. *The authority of law: essays on law and morality*. 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009, p. 211-220.
- ROCHA, Sergio André. *Da lei à decisão: a segurança jurídica tributária possível na pós-modernidade*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.
- ROCHA, Sergio André. Interpretação do direito tributário após a EC 132/2023. *Consultor Jurídico*, São Paulo, 27 jan. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-jan-27/interpretacao-do-direito-tributario-apos-a-ec-132-2023/>. Acesso em: 14 set. 2025.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz de. A reforma tributária do séc. XXI (EC132), corte epistemológico para uma nova dogmática: novo objeto, novos fundamentos e novos princípios. *Portal Reforma Tributária*, 12 mar. 2025. Disponível em: <https://www.reformatributaria.com/a-reforma-tributaria-do-sec-xxi-ec132-corte-epistemologico-para-uma-nova-dogmatica-novo-objeto-novos-fundamentos-e-novos-principios/>. Acesso em: 14 set. 2025.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: Constituição financeira, sistema tributário e Estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. v. 2.