



ANÁLISE DA LEI COMPLEMENTAR 194/2022 SOB A ÓTICA DO ARGUMENTO CONSEQUENCIALISTA

ANALYSIS OF COMPLEMENTARY LAW 194/2022: FROM THE PERSPECTIVE OF THE CONSEQUENTIALIST ARGUMENT

Cristina Aparecida Nunes da Silva¹

RESUMO: O artigo examinou a importância de utilizar o argumento consequencialista em matéria tributária, com especial direcionamento para a Lei Complementar nº 194/2022. O estudo se debruçou sobre o impacto da redução imediata da alíquota de ICMS incidente sobre os referidos itens e seus efeitos na economia dos estados e municípios, com o objetivo de identificar as consequências que a Lei Complementar causou no federalismo e na autonomia financeira e econômica do Estado de Alagoas. Para isso, foi utilizado além do julgado do STF, doutrinas e artigos científicos relacionados à matéria, bem como a legislação pertinente. Concluiu-se que a LC 194/2022 feriu a autonomia financeira dos estados e municípios, causando redução da arrecadação e consequentemente reduzindo o investimento na área da saúde e educação.

PALAVRAS-CHAVE: argumento consequencialista; lei complementar 194/2022; alíquota de ICMS; decisão do STF; modulação dos efeitos.

ABSTRACT: The article examines the importance of using the consequentialist argument in tax matters, with special focus on Complementary Law No. 194/2022. The study focused on the impact of the immediate reduction in the ICMS rate on the aforementioned items and its effects on the economy of states and municipalities, with the aim of identifying the consequences that the Complementary Law harmed federalism and the financial and economic autonomy of the State of Alagoas. For this, in addition to the STF ruling, doctrines and scientific articles relevant to the matter were used, as well as the relevant legislation. It was concluded that LC 194/2022 harmed the financial autonomy of states and municipalities,

¹ Advogada. Pós-graduada em direito tributário e compliance pela Escola Mineira de Direito (EMD). Mestranda em direito público tributário pela Universidade Federal de Alagoas (UFAL) e bolsista pela FAPEAL, desenvolvendo pesquisa sobre o direito tributário brasileiro e seus reflexos nas políticas públicas e sustentabilidade orçamentária e fiscal. E-mail: cristinanunes2104@icloud.com.

causing a reduction in revenue and consequently reducing investment in the area of health and education.

KEYWORDS: consequentialist argument; complementary law 194/2022. ICMS rate. Supreme court decision; effects modulation.

1 INTRODUÇÃO

A filosofia jurídica e a prática judiciária são campos em constante evolução, impulsionados pela necessidade de equilibrar princípios legais com as complexas realidades da sociedade. Nesse contexto, uma abordagem que tem ganhado destaque é o consequencialismo judicial, uma perspectiva que coloca o foco nas consequências práticas das decisões judiciais. Em contrapartida às abordagens puramente formalistas, o consequencialismo judicial busca avaliar não apenas a aderência estrita às leis, mas também os resultados tangíveis que as decisões judiciais produzem.

Esta análise terá como objetivo explorar o consequencialismo judicial, suas implicações para o sistema de justiça e como essa abordagem pode influenciar a tomada de decisões judiciais. Ao considerar o impacto real das decisões no tecido social, econômico e político, o consequencialismo judicial abre espaço para debates profundos sobre a responsabilidade e o papel dos tribunais na sociedade contemporânea. À medida que se avançar nesta exploração, será possível compreender melhor como essa perspectiva está moldando o direito e a justiça nos tempos atuais.

No cenário complexo e dinâmico da legislação tributária, a busca por uma abordagem que gere resultados práticos e eficazes tem ganhado destaque. Nesse contexto, surge o consequencialismo em matéria tributária, uma abordagem que vai além das análises puramente normativas e se concentra nas consequências reais das decisões fiscais. A natureza intrincada das leis tributárias e suas implicações diretas na economia e na sociedade tornam o consequencialismo uma lente valiosa para avaliar a efetividade e a justiça das políticas tributárias.

Desse modo, o presente trabalho buscou analisar os efeitos da LC nº 194/2022 que alterou o Código Tributário Nacional para considerar como bens e serviços essenciais os combustíveis, energia elétrica, comunicações e transporte coletivo. Sob o argumento consequencialista, nesse contexto, esta análise propõe examinar a Lei Complementar 194/2022 com um foco específico nas suas consequências.

O consequencialismo, enquanto abordagem filosófica que enfatiza as implicações práticas de uma ação ou decisão, é uma lente valiosa para avaliar o impacto dessa legislação. Será investigado como essa nova lei pode afetar diversos setores da sociedade, como a economia, o sistema de saúde, os direitos individuais e outros aspectos relevantes.

Ao considerar as consequências dessa lei, esperamos contribuir para um entendimento mais amplo das complexas dinâmicas legais e sociais que estão em jogo com a implementação da Lei Complementar nº194/2022.

A metodologia empregada é dogmática, examinando a doutrina, a legislação, dados e decisões do STF sobre a temática, contribuindo para desenvolvimento de pensamento crítico sobre a LC nº 194/2022, com um foco nas suas consequências e abrangência e aborda de forma sistemática as etapas necessárias para uma avaliação o impacto dessa legislação.

2 O CONSEQUENCIALISMO JUDICIAL

Os argumentos consequencialistas são uma classe de argumentação ética que avaliam a moralidade de ações, políticas ou decisões com base nas consequências que essas ações produzem (Chistopulos, 2014, p. 41). Em vez de se concentrar em princípios morais absolutos, os argumentos consequencialistas consideram se as consequências de uma ação, em última análise, boas ou más, justas ou injustas, válidas ou inválidas.

Conforme Atienza (2004, p. 256), argumentar implica fornecer justificativas a favor ou contra uma tese específica, seja para defendê-la ou refutá-la, essa atividade pode ser notavelmente complexa, engajar-se em uma atividade argumentativa implica reconhecer que o problema em questão deve ser abordado por meio de razões que são expressas por meio da linguagem, seja oralmente ou por escrito. Argumentar pressupõe renúncia ao uso da força física ou da coação psicológica como meios de solução de conflitos.

Contudo, existem diversas controvérsias sobre o argumento consequencialista nas decisões, de modo que, como definir o que é “bom” ou quais consequências são mais importantes? Além disso, tais argumentos enfrentam críticas relacionadas à previsibilidade das consequências, à mensuração da felicidade ou do bem e à possibilidade de sacrificar minorias em busca do maior bem para a maioria.

Diante desses questionamentos, MacCormick (2008, p. 131), defende o pressuposto da universalidade da decisão, segundo o qual casos iguais devem ser tratados de forma semelhante, utilizando-se de argumentos que possam ser aplicáveis a todos os casos com as mesmas características.

Ou seja, relacionando o argumento judicial do acordo com a lei, bem como ao sistema, assegurando aos jurisdicionados a certeza da segurança jurídica, o respeito às leis e decisões passadas.

Decisões baseadas na universalidade permitem aos juízes argumentarem segundo preceitos legais normativos, e que os conflitos sejam resolvidos com razoabilidade e previsibilidade, obedecendo aos requisitos da consistência e coerência.

Todavia, quando a argumentação é baseada nas consequências que a decisão pode causar, MacCormick (2008, p. 138) entende as consequências na prática é quase impossível de ser mensurada os juízes em geral não possuem recursos e tempo para esse tipo de avaliação, tornando impossível prever todas as consequências que podem surgir em decorrência de uma decisão.

Não obstante, o autor também não ignora as consequências de uma decisão que é previsível, chegando a um consenso de que deve haver um equilíbrio, uma posição intermediária (MacCormick, 2008, p. 152), uma ponderação a ser realizada pelo juiz, ou seja, na visão da consequência jurídica deverá desenvolver uma adequação dos valores que a área do direito na qual o caso se insere considera relevante.

Desse modo, o magistrado deve analisar o arcabouço legal e as consequências viáveis para decidir, no entanto, muitas vezes a legislação não é clara sobre o fim que se quer alcançar, deixando margem para interpretação e a subjetividade do aplicador do direito, nesse ponto MacCormick (2008, p.152) distinguir entre consequencialismo interno e externo.

O consequencialismo interno considera a consequência prevista em lei, que o legislador pretende alcançar com o diploma legal, a lei já dispõe das consequências que irá ser desenvolvida caso aquele ato descrito na lei seja realizado.

Já no consequencialismo externo, a legislação não prescreve uma consequência, será necessário nesse caso que o aplicador do direito faça uma interpretação e nesse momento pondere as consequências possíveis decorrentes do ato praticado. No consequencialismo externo, abre espaço para a subjetividade do magistrado, de modo que, ao criar uma interpretação ou norma, serão colocadas sobre ela as suas impressões e experiências de vida.

Dessa forma, o argumento consequencialista, considerando apenas o que pode vir acontecer, não seria algo sempre justo ou bom, pois não observaria a legislação e o fim que o legislador pretendeu ao elaborar a lei, e nem sempre a consequência que o intérprete julgou ser a mais adequada no caso específico, será a mais correta ou a que o ordenamento estabeleceu.

Por essa razão, a ponderação é essencial no momento de analisar um caso, devendo ser observada a legislação aplicável e as consequências ao proferir a decisão, sempre buscando a universalidade, com finalidade de assegurar ao jurisdicionado segurança jurídica.

2.1 CONSEQUENCIALISMO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Como vimos no item anterior, o consequencialismo, é um requisito para se chegar a uma decisão, que é analisada as várias possibilidades decisórias e seus desdobramentos.

Dessa forma, diante de uma ou mais possibilidades o magistrado observará o alcance e os efeitos de cada uma delas. Em seguida, decidirá por aquela cujos resultados sejam menos gravosos e beneficie a coletividade.

Essa forma decisória pode ser aplicada em matéria tributária e financeira, por meio da qual as decisões serão adotadas sempre projetando o futuro (Neto, 2021).

O argumento consequencialista em matéria tributária tem como parâmetro a ideia de que as políticas fiscais e os sistemas de tributação devem ser avaliados com base nas consequências que produzem para a sociedade e a economia (Piscitelli, 2011/2012, p. 249). Em outras palavras, esse argumento considera que a eficácia e a eficiência das políticas fiscais devem ser medidas pelos resultados que geram, em vez de serem avaliadas com base em princípios éticos ou ideológicos.

Considerando as consequências da decisão com um enfoque econômico e financeiro do ente, correlacionando com a arrecadação e a aplicação do seu produto para o bem comum, e não apenas o resultado casual e indireto (Piscitelli, 2011/2012, p. 249).

Assim, o pensamento ao adotar a decisão prevendo uma maximização da receita pode-se sustentar que o principal objetivo de um sistema tributário é arrecadar a maior quantidade possível de receita para financiar os serviços públicos essenciais, como educação, saúde e infraestrutura. Isso implica que as políticas fiscais devem ser projetadas de forma a minimizar a evasão fiscal e a elisão fiscal.

Visando, a promoção do crescimento econômico e importância de um sistema tributário, em detrimento de decisões pontuais, sem a análise dos seus reflexos, podendo ocasionar redução de impostos ou contribuições, que prejudicaria a atividade do ente federativo.

3 ANÁLISE DA LEI COMPLEMENTAR 194/2022: NO TOCANTE ÀS CONSEQUÊNCIAS

Diante da conceituação do consequencialismo em matéria tributária apresentada acima, que tem como pressuposto o bem comum coletivo e ponderação das consequências da decisão nas atividades do ente público, analisarei os efeitos da lei complementar 194/2022 (Brasil, 2022), sobre o enfoque da autonomia financeira dos estados e municípios da federação.

A LC nº 194/2022 alterou o art. 18 do CTN, acrescentando o art. 18-A, ao tornar os combustíveis, energia elétrica, comunicações e transporte coletivo, como produtos essenciais para fins da incidência do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual de comunicação (ICMS) e dessa forma, aplicando alíquotas seletiva em razão da essencialidade do produto (Maciel, 2022, p. 44). Ao considerar tais produtos essenciais, exige-se que sejam aplicadas alíquotas do ICMS menores, do que as que eram praticadas pelos Estados.

Segundo Schoueri (2017, p.397), o conceito de essencialidade no contexto tributário é aberto e indeterminado, sendo moldado com base em princípios de justiça distributiva. Nesse sentido, a seletividade tributária prevista na Constituição Federal vai além da simples intenção de arrecadar recursos e inclui a formulação de políticas fiscais que estabelecem diferentes alíquotas "de modo que os produtos essenciais não sejam tributados ou sejam tributados a taxas mais baixas".

Esse enfoque na seletividade tributária com bojo na essencialidade visa a promover uma tributação mais justa, aliviando a carga sobre produtos essenciais para a subsistência da população e considerando as disparidades econômicas existentes na sociedade.

A Constituição Federal (CF/88) instituiu a seletividade como um preceito programático, que tem a finalidade de adequação da alíquota do tributo para garantir o acesso da população aos produtos considerados essenciais para viver com dignidade, facilitando que o maior número de pessoas possa usufruir dos produtos e serviços.

Assim, a União usando de sua competência concorrente constitucional para editar legislação geral em matéria tributária (Koch, 2022), quanto atornar os produtos e serviços essenciais, estipulou alíquotas máximas entre 17 e 18% para todos os entes federados.

Entretanto, há alguns aspectos que devem ser observados pelos parlamentares para aprovação da lei complementar nº 194/2022, um desses critérios é fazer uma análise econômica e financeira com a participação dos Estados, pois embora a natureza tributária da

matéria, ao tornar os produtos e serviços supracitados essenciais e estabelecendo alíquotas máximas de incidência do ICMS, a União adentrou na autonomia financeira dos estados e municípios (Koch, 2022), visto que os combustíveis, energia elétrica, transporte coletivo e comunicação não eram considerados essenciais pelos estados, que tinha total liberdade na fixação das alíquotas de ICMS.

Outro sentido controvertido foi o fato LC 194/2022 tem vigência imediata (SEFAZ MT, 2022), determinando que as novas alíquotas fossem implementadas de forma imediata, sem a observância de um período de vacância ou de modulação de efeitos, para que os Estados e municípios pudessem se adequar à nova arrecadação, desconsiderando o planejamento anual e um Orçamento em execução (SEPLAG, 2022), que ao ser elaborado, considerou as receitas de ICMS com as alíquotas vigentes no momento da confecção da lei orçamentária anual (LOA), que sempre será no ano anterior ao de sua execução, e não com as alíquotas que agora terão que ser reduzidas.

Dessa forma, o planejamento das despesas públicas, obrigações contratuais, obras e serviços públicos (educação, saúde, assistência social e segurança pública), aquisições de materiais e medicamentos, que deveriam ser custeados com os recursos advindos da arrecadação do ICMS, foram prejudicadas com a queda abrupta da receita.

A redução das receitas tributárias prejudicará o cumprimento do Orçamento, que é obrigatório, e poderá causar danos à população que é beneficiária dos serviços públicos estaduais e municipais (SEPLAG, 2022).

Além do mais, a LC 194/2022 fere a norma constitucional elencada no art. 165, § 2º, que dispõe da premissa que a LOA contempla as alterações na legislação tributária. Desse modo, como a LOA é elaborada no ano anterior ao de sua vigência, para que uma alteração na legislação não afete a programação do ente, ela deverá ser incluída na LOA do ano seguinte a sua aprovação e não com aplicação imediata, como aconteceu com LC 194/2022 causando prejuízos significativos no orçamento dos estados e municípios, não permitindo o cumprimento do planejamento contido no Orçamento Público.

Nesse caso percebe-se que a União não observou parâmetros mínimos necessários, visto a complexidade e as consequências da aprovação da LC 194/2022, desconsiderando totalmente um tempo para conhecimento e adequações.

3.1 ARGUMENTAÇÃO E DECISÃO DO STF

Nesse ponto, e com a finalidade de solucionar as controvérsias levantadas com a vigência imediata da LC 194/2024, o STF havia adotado uma decisão significativa relacionada à Lei de ICMS de Santa Catarina, com importantes implicações legais e financeiras para os estados brasileiros.

Em 18 de dezembro de 2021, no Recurso Extraordinário 714.139, o STF declarou inconstitucional a parte da lei catarinense que estabelecia uma alíquota de 25% para o ICMS sobre energia elétrica e serviços de comunicação. Essa decisão foi baseada no argumento de que esses bens são essenciais e, portanto, não deveriam ter alíquotas maiores que a geral de 17%. No entanto, os efeitos dessa decisão foram fixados para começar a partir de 2024.

Posteriormente, em 27 de junho de 2022, o STF julgou inconstitucional a Lei de ICMS de Santa Catarina em uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 7.117). Esta ação reforçou a inconstitucionalidade das alíquotas mais elevadas de ICMS incidente sobre a energia elétrica e serviços de comunicação, contudo determinou que a alíquota reduzida só começasse a vigora em 2024, propiciando o período razoável para que o Estado pudesse planejar suas atividades com o novo percentual.

Para melhor fixar o entendimento o STF firmou a tese de repercussão geral nº 745, na qual estabeleceu a modulação dos efeitos (Andrade, p. 481-482), para que a alíquota reduzida do ICMS incidente sobre a energia elétrica de SC produza efeitos a partir de 2024, pensando nas consequências que uma redução abrupta possa causar às atividades do Estado (STJ, 2022):

O Tribunal Pleno fixou a seguinte tese para o Tema 745: “Adotada, pelo legislador estadual, a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços”. Na mesma ocasião, foram modulados os efeitos da decisão. 2. São inconstitucionais as disposições questionadas na presente ação diretas, por estabelecerem alíquota de ICMS sobre energia elétrica e serviços de comunicação mais elevada do que a incidente sobre as operações em geral. 3. Ação direta julgada procedente, declarando-se a inconstitucionalidade das alíneas a e c do inc. II do art. 19 da Lei 10.297 do Estado de Santa Catarina, de 26 de dezembro de 1996. 4. Modulação dos efeitos da decisão, estipulando-se que ela produza efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até 5/2/21.

Essas decisões do STF criaram um aparente conflito em relação à vigência da Lei Complementar 194/2022, que prevê alíquotas diferenciadas de ICMS para produtos essenciais. Enquanto o STF estabeleceu o ano de 2024 como o início da aplicação das novas alíquotas, a LC 194/2022 continua prevendo vigência imediata.

É importante observar que a LC 194/2022 está sendo questionada no STF por meio da ADI 7195/DF, com vários governadores estaduais como autores. Eles alegam que essa lei impõe ônus excessivos aos estados e compromete suas finanças, violando o princípio da autonomia estadual. O STF conduziu negociações entre a União e os estados para buscar uma solução. Em dezembro de 2022, um acordo foi homologado pelo STF em relação ao ICMS sobre combustíveis, prevendo a limitação das alíquotas em todo o país.

O acordo entre as partes será implementado de forma progressiva. Em 14 de dezembro de 2022, o STF homologou, por unanimidade, um acordo estabelecido entre a União e os estados, relacionado ao ICMS sobre combustíveis. A responsabilidade foi atribuída à União para encaminhar ao Congresso Nacional propostas visando ao aprimoramento da legislação, especialmente as LC 194/2022.

No que tange à classificação de “essencialidade”, a comissão especial concordou em manter essa classificação para o diesel, gás natural e gás de cozinha (GLP). Contudo, não houve consenso relacionado à gasolina.

Os representantes dos estados e do Distrito Federal estão comprometidos em celebrar um convênio no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) dentro de 30 dias. O objetivo é garantir um tratamento tributário uniforme para os combustíveis, com exceção da gasolina.

Visando proporcionar segurança jurídica aos contribuintes do ICMS sobre combustíveis, os estados e o Distrito Federal abriram mão expressamente da possibilidade de cobrar diferenças não pagas pelos contribuintes, decorrentes de discrepâncias artificialmente criadas pela média dos últimos 60 meses. No mesmo sentido, os estados não serão obrigados a restituir eventuais valores cobrados a mais desde o início dos efeitos da medida legal até 31 de dezembro de 2022 (STF, 2022).

Por conseguinte, o STF desempenhou um papel crucial na determinação da constitucionalidade das alíquotas de ICMS em Santa Catarina e em todo o Brasil, buscando equilibrar interesses estaduais e nacionais. A questão continua sendo objeto de debates para garantir uma solução que atenda aos interesses de todas as partes envolvidas.

4 A INOBSERVÂNCIA DAS CONSEQUÊNCIAS PELO GOVERNO NA APROVAÇÃO DA LC 194/2022

A aprovação da lei complementar 194/2022, gerou muitas discussões entre a União e os estados e municípios, de modo que os conflitos chegaram às vias judiciais, como vimos

acima. Todavia, a gestão de impostos e tributos é uma das funções fundamentais do governo em qualquer nação.

Os recursos arrecadados por meio de impostos são vitais para financiar serviços públicos, infraestrutura e programas sociais. No entanto, a maneira como esses impostos são aplicados e administrados pode ter um impacto significativo sobre a economia, as empresas e a sociedade como um todo (Piscitelli, 2011/2012, p. 233).

Infelizmente, no referido caso, observamos uma falta de ponderação e uma inobservância das consequências em matéria tributária por parte do governo.

Na contramão do que preconiza o sistema tributário e sua crescente complexidade, que tem a premissa avaliar o impacto das decisões na coletividade e buscando sempre atender as demandas da sociedade e as atividades do estado, a aprovação da LC nº 194/2022, teve como motivo basilar frear os altos preços dos referidos itens no mercado interno, desconsiderando o pacto federativo, a autonomia econômica e financeira dos estados e municípios, como também, não mensurou o impacto financeiro sobre os serviços públicos que são fomentados por esse recurso.

Um exemplo claro de que tais premissas não foram respeitadas é Estado de Alagoas, que amargou uma queda considerável na arrecadação do ICMS no segundo semestre do ano de 2022, ao fazer um comparativo entre dezembro de 2022 e o mesmo período de 2021, percebe-se uma queda de R\$ 22,03 milhões na arrecadação do ICMS em Alagoas, o Estado recolheu de ICMS aos cofres públicos o valor de R\$ 518,55 milhões, e no mesmo mês de 2021 a receita com o imposto chegou a R\$ 540 milhões (JÚNIOR, 2022).

Ocorrendo uma variação considerável de arrecadação do ICMS entre o primeiro e o segundo semestre, com desempenho menor do que a inflação no período, devido a aprovação desta lei complementar 194/2022, até junho quando a nova regra entrou em vigor, o ICMS de Alagoas cresceu em média 17% ao mês, a partir do início do segundo semestre, a curva se inverteu. Julho teve variação real negativa² (6,32%), agosto teve oscilação nominal negativa³ de -6,36%, setembro (0,48%), outubro (0,20%), novembro (2,41%) e dezembro (-4,08%) registraram variação nominal ou real negativas (Jornal de Alagoas, 2022).

Em Alagoas, segundo o Governador Paulo Dantas, a alíquota do ICMS sobre a gasolina era de 29% (vinte e nove por cento), com o advento da LC 194/22, passou para 17%

² Variação real negativa significa que houve uma diminuição no valor de uma medida após levar em consideração os efeitos da inflação ou deflação.

³ Oscilação nominal negativa significa que houve uma diminuição nos valores de uma medida sem considerar os efeitos da inflação. Isso é importante porque, ao contrário da "variação real", que ajusta os valores pela inflação para entender as mudanças no poder de compra, a "oscilação nominal" apenas reflete as mudanças brutas nos valores sem levar em conta as mudanças no valor real devido à inflação.

(dezessete por cento) do preço final, ocasionando uma redução de 12% (doze por cento), totalizando em média R\$300 milhões de reais (Magalhães, 2022).

Com essa análise, conseguimos identificar os reflexos da LC 194/2022 para economia do Estado de Alagoas, em um momento de dificuldade financeira e pressões políticas, para que o Estado adote uma postura positiva com ações de saúde para combater o COVID-19 e implementar ações sociais para auxílios das famílias.

Houve nesse momento a falta de ponderação entre o objetivo que se pretende alcançar em reduzir a alíquota do ICMS, que seria diminuir os altos preços dos combustíveis no mercado interno, e as consequências da perda de arrecadação para os estados e municípios, com a mitigação dos recursos financeiros direcionados para área da saúde e educação, que são serviços essenciais ao bem estar coletivo.

Essas medidas de curto prazo podem resultar em consequências econômicas negativas, como desaceleração do crescimento, falta de investimentos nas essenciais ao funcionamento de estado e descontinuidade serviços e produtos como programas de saúde pública e compras de medicamentos.

4.1 A IMPORTÂNCIA DA PONDERAÇÃO E DO PLANEJAMENTO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Para evitar as consequências negativas mencionadas acima, os governos devem adotar uma abordagem mais ponderada e estratégica em relação à tributação. Ou seja, antes de implementar mudanças significativas na política tributária, os governos devem conduzir uma análise de impacto abrangente para avaliar como essas mudanças afetarão a economia, as empresas e os cidadãos.

Todas essas formas jurídicas têm um impacto significativo, pois, por um lado, implica na renúncia do Estado à arrecadação de tributos devidos. Nesse contexto, é relevante destacar a perspicácia do Professor José Eduardo Soares de Melo (2005, p. 338), que ao abordar incentivos fiscais, exclusão de créditos ou desoneração, ressalta que tais situações se submetem a um regime jurídico diferenciado, conhecido como 'extrafiscalidade', uma vez que representam um dispêndio para o Poder Público e um benefício para os contribuintes.

De fato, na visão do Professor, não se deve analisar esses conceitos exclusivamente sob uma perspectiva tributária. Ele argumenta que é essencial abordá-los também sob a ótica financeira e econômica. Portanto, ao avaliar uma norma que concede isenção ou desoneração, como é o caso da LC 194/2022, mesmo que esta trate apenas do diferimento de tributos, é

imperativo considerar não apenas a regra constitucional, mas também, os aspectos econômicos e financeiros.

Seguindo o procedimento delineado por Alexy (2000, p.176) para ponderar a seleção de políticas de incentivos fiscais, o primeiro passo é esclarecer as diferentes categorias de incentivos fiscais disponíveis no leque de opções do administrador. Isso é fundamental para alcançar um alto “grau de clareza linguístico-conceitual”.

Assim sendo, é imperativo que todas as políticas extrafiscais que resultem em renúncia de receita passem por uma análise minuciosa. O objetivo é extrair o máximo benefício para a sociedade, sem infringir os Princípios Constitucionais ou as leis que compõem o ordenamento jurídico do país.

Esse processo deve levar em consideração as necessidades essenciais da população, a fim de assegurar os direitos humanos. Portanto, a ponderação dos Princípios na aplicação das regras, conforme preconizado pela teoria da argumentação de Atienza e Alexy é fundamental.

É exatamente por meio dessa ponderação na aplicação dos Princípios constitucionais que podemos perceber que a concessão de incentivos fiscais que exijam que o contribuinte beneficiado forneça alguma contraprestação à sociedade pode se configurar como um mecanismo para auxiliar o Estado na garantia dos direitos fundamentais dos cidadãos.

5 AS CONSEQUÊNCIAS DA LC 194/2022 PARA O FEDERALISMO

A Constituição Federal de 1988 estabelece, no seu artigo 18, que a estrutura política e administrativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos detentores de autonomia, conforme os princípios delineados neste mesmo documento. Além disso, o texto constitucional, no artigo 24, delimita a competência compartilhada entre a União, Estados e Distrito Federal para legislar sobre questões relacionadas ao direito tributário, finanças e orçamento. Essa particularidade é uma peça fundamental do modelo federativo, buscando assegurar uma maior independência financeira aos entes subnacionais, ou seja, Estados e municípios.

Em uma etapa subsequente, a própria Constituição, no artigo 34, inciso V, determina que a União só poderá intervir na gestão financeira de um Estado federado caso o mesmo “deixe de pagar a dívida consolidada por dois anos consecutivos, a menos que por razões de força maior” ou ainda “não repasse aos Municípios as receitas tributárias conforme fixado na Constituição, dentro dos prazos legalmente estabelecidos”. Este dispositivo estabelece um controle claro sobre a interferência da União nas finanças estaduais e municipais. Nesse

cenário, os governos subnacionais têm pleno controle sobre os recursos arrecadados, desde que observem as limitações estipuladas em nível de leis infraconstitucionais.

Nesse contexto, a Constituição também estabeleceu a repartição das competências tributárias entre os três níveis de governo, reforçando assim a autonomia financeira de cada um. De acordo com o artigo 155 da Constituição Federal, os Estados receberam a responsabilidade pela arrecadação dos impostos ICMS, entre outros.

Essa atribuição específica de competências tributárias aos Estados é uma parte fundamental do sistema federativo brasileiro. Ela não apenas permite que os Estados exerçam sua autonomia financeira, mas também lhes concede a capacidade de criar políticas tributárias e fiscais alinhadas às suas necessidades individuais e às particularidades de suas economias e populações. Isso promove uma maior descentralização de recursos e decisões, fortalecendo o princípio da autonomia dos Estados no contexto da Federação brasileira.

É inegável que o federalismo brasileiro, apesar das intenções de descentralização expressas na Constituição de 1988, mantém um alto grau de centralização, especialmente no que diz respeito à fiscalização e arrecadação de impostos. Como evidenciado por dados do Conselho Nacional dos Municípios em 2007, a maior parte da carga tributária (cerca de 58,14%) provém de tributos federais, enquanto os impostos estaduais contribuem com 25,27% e os impostos municipais com 16,59%.

Domingues (2011, p.137), em sua análise, observa que o federalismo brasileiro historicamente tende a centralizar o poder na União. Mesmo com os esforços da Constituição de 1988 para promover a descentralização, alguns mecanismos como as "emendas desvinculadas de recursos" e o aumento das contribuições não compartilhadas, cuja constitucionalidade é questionável, acabaram por recentralizar a distribuição da receita tributária.

Essa centralização tem implicações significativas na autonomia financeira dos Estados e municípios, limitando sua capacidade de planejar e executar políticas públicas de acordo com as necessidades locais. Para promover um federalismo mais equilibrado e eficaz, seria necessário revisar o sistema de distribuição de recursos e reavaliar a constitucionalidade de certos mecanismos que afetam a repartição da carga tributária no país.

Além disso, no contexto do federalismo fiscal, que José Marcos Domingues (2011, p. 138) define como: “O conjunto de providências constitucionais, legais e administrativas orientadas ao financiamento dos diversos entes federados, seus órgãos, serviços e políticas públicas tendentes à satisfação das necessidades públicas nas respectivas esferas de competência”.

Assim, a União realiza repasses de recursos financeiros para os estados e municípios, como os estados também repassam para os municípios.

Essas transferências de recursos desempenham um papel crucial na manutenção das finanças estaduais e municipais e no financiamento de serviços públicos essenciais em todas as esferas de governo. Elas buscam garantir que os Estados e municípios tenham os meios necessários para cumprir suas responsabilidades e fornecer serviços públicos de qualidade aos cidadãos em suas áreas de atuação.

No entanto, a forma como essas transferências são estruturadas e distribuídas também pode impactar significativamente a autonomia financeira dos entes federados, podendo reforçar ou mitigar a centralização financeira mencionada anteriormente. Portanto, é importante que esses mecanismos de transferência sejam cuidadosamente avaliados e ajustados conforme necessário para garantir um federalismo fiscal eficaz e equilibrado.

O advento da LC nº 194/2022, que teve sua aplicabilidade imediata, houve um desequilíbrio no âmbito do federalismo, pois a União, de uma forma abrupta, adentrava em questões financeiras e econômicas dos estados e municípios. Os reflexos da medida adotada pelo Congresso Nacional tiveram um impacto enorme nas contas públicas e consequentemente nos serviços prestados à população.

A Lei Complementar nº 194/2022, antecipou os efeitos que anteriormente haviam sido determinados por meio de decisões judiciais, como já exposto, indicando uma mudança na abordagem do governo federal em relação ao impacto orçamentário para os governos estaduais.

A LC nº 194/2022 teve e ainda tem implicações significativas nas finanças públicas e na distribuição de recursos entre os diferentes níveis de governo, e, portanto, é uma medida de grande relevância no contexto do federalismo brasileiro.

6 CONCLUSÃO

A análise da Lei Complementar nº 194/2022 à luz do argumento consequencialista revela uma perspectiva complexa e multifacetada sobre as políticas públicas e seu impacto na sociedade. Ao longo deste artigo, exploramos os diferentes aspectos dessa lei e como suas disposições podem ser avaliadas sob a ótica das consequências que geram.

Ficou evidente que a abordagem consequencialista implica em considerar não apenas os objetivos declarados de uma política, mas também as implicações reais de sua

implementação, isso envolve a análise cuidadosa das consequências econômicas, sociais e éticas que uma legislação como a Lei Complementar nº 194/2022 pode trazer.

No entanto, é importante ressaltar que a avaliação consequencialista não é um processo simplista, requer a ponderação de uma ampla gama de fatores, a coleta de dados empíricos relevantes e a consideração de diferentes perspectivas, essa abordagem oferece um quadro valioso para a tomada de decisões informadas sobre políticas públicas, examinar não apenas as intenções por trás de uma legislação, mas também seus resultados práticos, permitindo uma compreensão mais completa das implicações das políticas públicas e ajuda a orientar a formulação de leis que promovam o bem-estar e o progresso da sociedade de maneira eficaz e ética.

Consideramos também, a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) com modulação dos efeitos em matéria tributária sob a ótica consequencialista, a complexidade das questões tributárias e a necessidade de equilibrar diferentes interesses em jogo. O enfoque consequencialista busca avaliar não apenas as intenções da decisão, mas também as implicações práticas e as consequências para a sociedade e a economia.

A modulação dos efeitos, nesse contexto, serve como uma ferramenta que permite ao STF ponderar as consequências de suas decisões. Isso é particularmente relevante em matéria tributária, onde as decisões podem ter impactos significativos sobre a arrecadação fiscal, o comportamento dos contribuintes e a estabilidade econômica.

E por fim, a ponderação e o planejamento em matéria tributária são ferramentas complementares que contribuem para a eficácia e a equidade do sistema tributário, o governo adotar uma abordagem estratégica e ética em relação aos tributos, e em especial o ICMS, podem otimizar seus recursos financeiros e contribuir para o crescimento econômico, ao mesmo tempo em que respeitam suas obrigações fiscais e a justiça fiscal, desenvolvendo uma arrecadação estável e eficiente para atender às necessidades da sociedade.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **El Concepto Y La Validez Del Derecho**. Madri: Gedisa. 2000.

ACORDO entre União e Estados que assegura redução dos preços dos combustíveis e eletricidade é homologado pelo STF. **Gov.br**, 15 de dezembro de 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2022/dezembro/acordo-entre-uniao-e-estados-que-assegura-reducao-dos-precos-dos-combustiveis-e-eletricidade-e-homologado-pelo-stf>. Acesso em 21 ago. 2023.

ANDRADE, José Maria Arruda. Consequencialismo e Argumento de Risco Fiscal na Modulação de Efeitos em Matéria Tributária. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 40, 2018. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1504>. Acesso em: 24 ago. 2023.

ATIENZA, Manuel. **El Sentido del Derecho**. Barcelona: Ariel, 2004.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros.

BRASIL. Confederação Nacional de Municípios. **Estudos Fiscais**: Estimativas da participação dos entes da federação no bolo tributário. Estudos Técnicos CNM, v. 1, n. 8, p. 77-85, 2007. Disponível em: <https://slideplayer.com.br/slide/1255089/> Acesso em: 24 ago. 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. *In*: Vade Mecum. Salvador: JusPODIVM, 2023.

BRASIL. **Lei complementar n. 194 de 23 de junho de 2022**. Altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para considerar bens e serviços essenciais os relativos aos combustíveis, à energia elétrica, às comunicações e ao transporte coletivo, e as Leis Complementares nºs 192, de 11 de março de 2022, e 159, de 19 de maio de 2017. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp194.htm Acesso em: 20 ago. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **ADI 7117**. Relator: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 27 de junho de 2022. Publicado em 09 de agosto de 2022.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Recurso extraordinário nº 714138/SC**. Disponível em: <chromeextension://efaidnbmninnibpcapjcgclcfndmkaj/https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=759632154> Acesso em 21 ago. 2023.

CHRISTOPOULOS, Basile George Campos. **Controle de constitucionalidade de normas orçamentárias**: o uso de argumentos consequencialistas nas decisões do Supremo Tribunal Federal. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

COSTA, Larissa. O Governo faz projeção de 14 R\$ bi em investimentos no ano de 2023. **Portal Oficial do Governo do Estado de Alagoas**, 24 de novembro de 2022. Disponível em: <https://alagoas.al.gov.br/noticia/governo-de-alagoas-faz-projecao-de-14-bi-em-investimentos-no-ano-de-2023#:~:text=O%20Governo%20de%20Alagoas%2C%20por,Estado%20no%20ano%20de%202023.> Acesso em: 21 ago 2023.

COSTA, Larissa. Sefaz apresenta resultados fiscais e financeiros de 2022. **Portal Oficial do Governo do Estado de Alagoas**, 24 de novembro de 2022. Disponível em: <https://alagoas.al.gov.br/noticia/sefaz-apresenta-resultados-fiscais-e-financeiros-de-2022> Acesso em: 21 ago. 2023.

DOMINGUES, José Marcos. Federalismo Fiscal Brasileiro. **Nomos: Revista do Programa de Pós-Graduação da em Direito da Universidade Federal do Ceará**, Fortaleza, v. 26, 2011.

HENRIQUES, Elcio Fiori. **A autonomia financeira dos estados no federalismo brasileiro** – a alteração de competências tributárias estaduais em face da cláusula pétrea. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16092016-120934/publico/TESE_FINAL_ELCIO_FIORI_HENRIQUES_RESUMIDA.pdf. Acesso em: 28 ago. 2023.

JÚNIOR, Edivaldo. Com R\$ 5,8 bilhões, ICMS fecha o ano em alta em AL, apesar de queda no setor de combustíveis. **Jornal de Alagoas**, 11 de janeiro de 2023. Disponível em: <https://www.jornaldealagoas.com.br/economia/2023/01/11/4147-com-r-58-bilhoes-icms-fecha-o-ano-em-alta-em-al-apesar-de-queda-no-setor-de-combustiveis> Acesso em: 09 ago. de 2023.

JÚNIOR, Edivaldo. Alagoas termina 2022 e começa 2023 com queda na receita de ICMS, uma tendência preocupante. **Jornal de Alagoas**, 14 de fevereiro de 2023. Disponível em: <https://www.jornaldealagoas.com.br/economia/2023/02/14/4201-alagoas-termina-2022-e-comeca-2023-com-queda-na-receita-de-icms-uma-tendencia-preocupante>. Acesso em: 23 ago. 2023.

KOCH, Deonísio. Princípio da seletividade do ICMS e a lei complementar nº 194/2022. **Consultor Jurídico**, 23 de julho de 2022. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-jul-23/deonisio-koch-principio-seletividade-icms-lc-194> Acesso em: 20 ago. 2023.

MACCORMICK, Neil. **Retórica e o Estado de Direito**: uma teoria da argumentação jurídica. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

MACIEL, Lorena Rodrigues. **As alterações no ICMS-combustíveis em ano eleitoral**: o impacto das leis complementares 192 e 194 de 2022 para o federalismo fiscal Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2022.

MAGALHÃES, Thayanne. Alagoas reduz alíquota de ICMS de 29% para 17%. **Tribuna hoje**, 02 de julho de 2022. Disponível em: <https://tribunahoje.com/noticias/politica/2022/07/02/105820-alagoas-reduz-aliquota-de-icms-de-29-para-17>. Acesso em: 22 ago. 2023.

MELO, José Eduardo Soares de. O ICMS, os Benefícios Fiscais Concedidos unilateralmente por Certos Estados, as Medidas de Defesa Judicial e Extrajudicial Adotadas por outros Estados e Consequências para os Contribuintes. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. **Grandes Questões Atuais do Direito Tributário**. São Paulo: Dialética. 2005.

PISCITELLI, Tathiane dos Santos. **Argumentando pelas consequências do direito tributário**. Editora Noeses. São Paulo. 2011/2012.

NETO, Bianor Arruda Bezerra. Consequencialismo judicial no direito tributário: o que é isso? **Consultor Jurídico**, 24 de junho de 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jun-24/opinioao-consequencialismo-judicial-direito-tributario>. Acesso em: 20 ago. 2023.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2017.

SUPREMO Tribunal Federal homologa acordo de compensação das perdas do ICMS sobre combustíveis. **Portal STF**, 05 de junho de 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=508442&ori=1>. Acesso em: 21 ago. 2023.