



Qualis A3 ISSN: 2178-2008

ARTIGO

## Revista Processus de Estudos de Gestão, Jurídicos e Financeiros



### Pluralismo jurídico como alternativa teórica ao formalismo no Direito Tributário

Legal pluralism as a theoretical alternative to formalism in Tax Law

DOI: 10.5281/zenodo.15374810

Recebido: 20/02/2025 | Aceito: 25/04/2025 | Publicado on-line: 09/05/2025

**Gianlucca Contiero Murari<sup>1</sup>**

<https://orcid.org/0000-0002-1027-8052>

<http://lattes.cnpq.br/7016759631611436>

Universidade Estadual Paulista "Júlio de Mesquita Filho", SP, Brasil

E-mail: gianlucca.contiero@unesp.br

**Nathan Gomes Pereira do Nascimento<sup>2</sup>**

<https://orcid.org/0000-0003-4861-1532>

<http://lattes.cnpq.br/3419376667952699>

Universidade Estadual Paulista "Júlio de Mesquita Filho", SP, Brasil

E-mail: nathan.nascimento@unesp.br



#### Resumo

O artigo analisa as limitações do formalismo jurídico no Direito Tributário e investiga o pluralismo jurídico como alternativa teórica para superar sua rigidez normativa. O ponto de partida reside na desconexão entre a interpretação estrita das normas tributárias e a realidade econômica e social, resultando em dificuldades para garantir justiça fiscal e adaptação às novas dinâmicas tributárias. O objetivo do estudo é avaliar como o pluralismo jurídico pode contribuir para uma interpretação mais flexível e inclusiva da tributação. A pesquisa adota uma abordagem qualitativa e teórica, baseada na revisão bibliográfica de obras e artigos acadêmicos sobre formalismo e pluralismo jurídico. Conclui-se que a incorporação do pluralismo jurídico ao Direito Tributário não compromete a segurança jurídica, mas permite maior alinhamento com a realidade social, favorecendo uma tributação mais justa, participativa e eficiente, sem romper com os fundamentos essenciais da legalidade.

**Palavras-chave:** Formalismo jurídico. Pluralismo jurídico. Direito Tributário. Justiça fiscal. Segurança jurídica.

#### Abstract

*The article analyzes the limitations of legal formalism in Tax Law and investigates legal pluralism as a theoretical alternative to overcome its normative rigidity. The starting point lies in the disconnection between the strict interpretation of tax norms and the economic and social reality, making it difficult to ensure tax justice and adapt to new tax dynamics. The study aims to assess how legal pluralism can contribute to a more flexible and inclusive interpretation of taxation. The research adopts a qualitative and theoretical approach, based on a literature review of books and academic articles on formalism and legal pluralism. It concludes that incorporating legal pluralism into Tax*

<sup>1</sup> Doutorando em Direito, Mestre em Direito e Bacharel em Direito.

<sup>2</sup> Doutorando em Direito, Mestre em Direito e Bacharel em Direito.

*Law does not compromise legal certainty but allows for greater alignment with social reality, fostering a fairer, more participatory, and more efficient taxation system without breaking with the essential foundations of legality.*

**Keywords:** *Legal formalism. Legal pluralismo. Tax Law. Tax justice. Legal certainty.*

## 1. Introdução

O formalismo jurídico, como fundamento teórico do Direito Tributário, tem sido alvo de crescentes críticas devido à sua suposta rigidez, que, em tese, dissocia a aplicação das normas tributárias das realidades econômicas e sociais dos contribuintes. Essa crise do formalismo no âmbito tributário levanta questionamentos sobre a efetividade e a justiça do sistema tributário, uma vez que as normas, apesar de tecnicamente bem estruturadas, podem não refletir adequadamente a complexidade das situações e das necessidades dos indivíduos e da sociedade. Nesse contexto, o pluralismo jurídico surge como uma teoria que pode oferecer uma nova abordagem ao Direito Tributário, propondo uma maior flexibilidade e uma maior conexão com as práticas sociais e econômicas.

O objetivo geral desta pesquisa é investigar os fundamentos do pluralismo jurídico, com o intuito de analisar sua aplicabilidade ao Direito Tributário, considerando-o como uma alternativa teórica à intitulada “crise do formalismo jurídico”. Para atingir esse objetivo geral, os objetivos específicos desta pesquisa são: (i) examinar as principais características do formalismo jurídico no Direito Tributário, enfatizando as críticas às suas supostas limitações e como estas contribuem para a crise de efetividade e justiça no sistema tributário; (ii) investigar os principais fundamentos teóricos do pluralismo jurídico, abordando suas origens e como ele propõe uma visão mais flexível e inclusiva do direito, especialmente no contexto tributário; e (iii) avaliar a viabilidade da aplicação do pluralismo jurídico ao Direito Tributário, identificando os possíveis benefícios e desafios dessa abordagem como alternativa ao modelo formalista predominante.

A pesquisa se justifica pela necessidade de aprofundar o debate sobre a crise do formalismo jurídico no Direito Tributário, que tem sido criticado pela sua rigidez e por distorções na relação entre as normas tributárias e as realidades econômicas e sociais. O pluralismo jurídico, enquanto alternativa teórica, tem o potencial de oferecer uma perspectiva diversa e mais inclusiva, propondo uma flexibilidade normativa que poderia contribuir para um sistema tributário mais adaptado aos contextos sociais e econômicos. Esta pesquisa visa estimular uma reflexão crítica sobre as limitações do modelo formalista e suas implicações para a justiça fiscal, sem a pretensão de apresentar uma solução definitiva, mas sim aprofundar o entendimento sobre o tema.

A metodologia adotada será qualitativa, com uma análise exclusivamente teórica do pluralismo jurídico e de sua aplicabilidade ao Direito Tributário. A coleta de dados será baseada exclusivamente em fontes secundárias, como livros, artigos acadêmicos, teses e dissertações, que abordem tanto o formalismo jurídico quanto o pluralismo jurídico. A análise será realizada por meio de uma abordagem de conteúdo, focando na interpretação e comparação das correntes teóricas em questão. O foco da pesquisa será propor uma reflexão crítica sobre o tema, analisando as possibilidades de adaptação do Direito Tributário a uma abordagem mais flexível e inclusiva, sem buscar uma solução pronta e definitiva para o que se convencionou chamar de crise do formalismo jurídico.

## 2. A crise do formalismo jurídico no Direito Tributário

Este capítulo abordará a natureza do formalismo jurídico no campo do Direito Tributário, analisando suas principais características, limitações e as consequências dessa rigidez para a efetividade e a justiça do sistema tributário. Será explorado como o formalismo pode gerar uma desconexão entre as normas tributárias e as realidades econômicas e sociais dos contribuintes, dificultando a adaptação do sistema tributário às necessidades dinâmicas da sociedade. O capítulo também discutirá as críticas mais comuns ao formalismo jurídico e como essas críticas têm gerado um debate sobre a necessidade de alternativas teóricas que superem as limitações do modelo formalista.

O formalismo jurídico clássico se caracteriza pela ênfase na aplicação rigorosa das normas legais, independentemente de fatores econômicos, sociais ou políticos. Essa abordagem se fundamenta na ideia de que a interpretação da norma tributária deve ser objetiva e previsível, garantindo que sua aplicação ocorra sem margens amplas de discricionariedade por parte do intérprete (Rocha, 2023). No contexto tributário, o formalismo se expressa principalmente por meio do princípio da legalidade, que exige que a cobrança tributária esteja previamente estabelecida em lei, e do princípio da tipicidade cerrada, que impede a criação de obrigações tributárias por analogia ou por critérios subjetivos (Santos, 2021). Dessa forma, o modelo formalista busca assegurar a segurança jurídica tanto para o contribuinte quanto para o Fisco, ao estabelecer regras previamente conhecidas e que devem ser seguidas de maneira estrita. Essa concepção tem sido a base estruturante do Direito Tributário brasileiro, orientando a doutrina, a legislação e a jurisprudência ao longo das últimas décadas (Ávila, 2013).

A influência histórica do formalismo jurídico no Direito Tributário brasileiro remonta ao processo de consolidação dessa disciplina como um ramo autônomo do Direito. Até a primeira metade do século XX, os tributos eram estudados dentro da Ciência das Finanças, sem um corpo normativo sistematizado que delimitasse claramente a relação entre o Fisco e os contribuintes (Greco, 2011). Somente a partir da década de 1940, com o avanço dos estudos sobre Direito Tributário e a influência da dogmática positivista europeia, passou-se a estruturar um modelo jurídico tributário baseado na primazia do texto normativo e na necessidade de vinculação estrita à lei (Teodorovicz, 2015). Esse movimento culminou na edição do Código Tributário Nacional (CTN) em 1966, que consolidou os princípios estruturantes do sistema tributário brasileiro e reforçou a concepção formalista do direito, exigindo que toda imposição tributária estivesse estritamente prevista em lei (Rocha, 2023). Esse desenvolvimento histórico estabeleceu as bases para um modelo interpretativo que priorizava a literalidade dos dispositivos legais, limitando o papel do intérprete na aplicação da norma.

Ao longo das décadas seguintes, a doutrina e a jurisprudência consolidaram a perspectiva formalista como o paradigma dominante na aplicação das normas tributárias. Esse modelo foi amplamente adotado por juristas e acadêmicos, que defendiam a primazia do texto normativo como elemento central da interpretação tributária, em um esforço para garantir a previsibilidade e a estabilidade das relações entre o Estado e os contribuintes (Carvalho, 2021). No contexto do ensino jurídico, essa abordagem também foi reforçada, levando à formação de uma geração de tributaristas treinados na aplicação estrita das normas, sem a incorporação de elementos extrajurídicos na interpretação do direito tributário (Teodorovicz, 2015). Além disso, a estrutura normativa tributária foi desenvolvida de forma a restringir ao máximo a margem de interpretação dos órgãos administrativos e judiciais, evitando

decisões que pudessem flexibilizar o sentido das normas e comprometer a previsibilidade do sistema (Santos, 2021). Com isso, o formalismo tornou-se um elemento essencial do modelo tributário brasileiro, influenciando tanto a prática jurídica quanto a formulação de políticas fiscais.

O formalismo jurídico tributário, portanto, consolidou-se como um modelo interpretativo que privilegia a norma escrita e a aplicação estrita das disposições legais, moldando profundamente o Direito Tributário brasileiro desde sua estruturação como disciplina autônoma. Essa tradição histórica explica a forte resistência a modelos interpretativos mais flexíveis e a adoção de uma perspectiva que prioriza a legalidade estrita como garantia fundamental do contribuinte e do próprio sistema tributário (Ávila, 2013). O aprofundamento dessa abordagem formalista influenciou a maneira como o Direito Tributário foi ensinado, interpretado e aplicado no Brasil, criando uma cultura jurídica voltada à estrita observância das normas positivadas (Rocha, 2023).

Inspirado em modelos europeus, o Brasil adotou uma abordagem que enfatizava a legalidade estrita e a previsibilidade das regras tributárias (Greco, 2011). Esse movimento ganhou força com a promulgação do Código Tributário Nacional em 1966, que estabeleceu os fundamentos normativos da tributação e reforçou a concepção de que o tributo só poderia ser exigido com base na lei, sem margem para interpretações ampliativas (Rocha, 2023). Esse modelo garantiu maior segurança jurídica aos contribuintes e ao Estado, mas também impôs rigidez ao sistema tributário.

A consolidação desse formalismo foi fortemente influenciada pelo positivismo jurídico, especialmente pela Teoria Pura do Direito de Hans Kelsen, que defendia a separação entre direito e juízos de valor (Teodorovicz, 2015). No Brasil, essa perspectiva levou à adoção de uma interpretação que privilegia o texto normativo e limita a atuação do intérprete, evitando subjetividades na aplicação das normas tributárias (Ávila, 2013). A jurisprudência dos conceitos, que buscava categorizar rigorosamente os institutos jurídicos, também contribuiu para a construção de um Direito Tributário baseado em regras fixas e bem definidas (Rocha, 2023). A dogmática normativa consolidou a ideia de que a interpretação tributária deve seguir estritamente os limites impostos pela legalidade e tipicidade cerrada, impedindo o uso de analogias ou flexibilizações interpretativas (Santos, 2021).

A previsibilidade decorrente da aplicação da legalidade estrita e da tipicidade cerrada tem sido associada à segurança jurídica no campo tributário. Considera-se que a existência de regras tributárias detalhadas e previamente estabelecidas contribui para que os contribuintes possam planejar suas atividades econômicas com maior estabilidade, reduzindo a incerteza quanto às obrigações fiscais (Teodorovicz, 2015). Nesse sentido, um sistema tributário baseado em regras claras tende a ser visto como um fator positivo para a conformidade fiscal e para a atração de investimentos, uma vez que reduz o risco de interpretações divergentes por parte da administração tributária e do Poder Judiciário (Carvalho, 2021). No entanto, alguns autores apontam que a aplicação rigorosa do formalismo normativo pode, em determinadas circunstâncias, levar a situações em que a interpretação excessivamente literal das normas dificulta a adequada tributação de determinadas operações econômicas, sobretudo diante da evolução das relações empresariais e financeiras (Ferreira Neto, 2024).

A discussão sobre a relação entre formalismo jurídico e segurança jurídica continua sendo um ponto central nos debates acadêmicos e jurisprudenciais. Embora a legalidade estrita e a tipicidade cerrada sejam amplamente aceitas como princípios

estruturantes do Direito Tributário, há diferentes perspectivas sobre como esses conceitos devem ser aplicados na prática. Algumas correntes doutrinárias sustentam que a observância rigorosa desses princípios é essencial para a proteção dos contribuintes contra a imprevisibilidade da tributação (Santos, 2021). Outras abordagens sugerem que, em determinados contextos, uma interpretação mais flexível pode ser necessária para garantir que a tributação acompanhe as transformações econômicas e sociais, sem comprometer a previsibilidade do sistema (Rocha, 2023). Esse debate evidencia a complexidade do tema e a necessidade de um equilíbrio entre a rigidez formal do sistema tributário e sua capacidade de adaptação a novas realidades jurídicas e econômicas.

Neste contexto, a crise epistêmica do formalismo jurídico no Direito Tributário tem sido objeto de crescente debate na doutrina, especialmente diante das dificuldades desse modelo em lidar com as transformações do ambiente econômico e social. A concepção formalista baseia-se na ideia de que a interpretação do direito tributário deve ocorrer de maneira estritamente vinculada ao texto normativo, sem margens para subjetividade ou discricionariedade por parte do intérprete (Santos, 2021). Esse entendimento, historicamente associado à segurança jurídica e à previsibilidade na tributação, tem sido questionado à medida que novas realidades tributárias emergem e desafiam a rigidez desse paradigma (Ferreira Neto, 2024). Parte da doutrina tem apontado que, em um contexto de rápida evolução dos modelos de negócio e da digitalização da economia, a estrita observância do texto legal pode, em certas situações, gerar dificuldades na aplicação das normas tributárias e resultar em disputas jurídicas prolongadas, comprometendo a estabilidade do sistema (Rocha, 2023). Essas discussões refletem a necessidade de avaliar se o formalismo normativista, tal como concebido, continua sendo suficiente para atender às demandas contemporâneas da tributação.

Entre os principais desafios da interpretação estritamente formalista está a crescente fragmentação dos discursos jurídicos no Direito Tributário. A doutrina tem identificado um afastamento progressivo entre a interpretação tradicional, que busca uma aplicação objetiva e previsível das normas, e novas abordagens que enfatizam uma visão mais pragmática e funcional da tributação (Ávila, 2013). Esse fenômeno tem levado a uma reavaliação do papel do formalismo na definição dos direitos e obrigações tributárias, especialmente no que se refere à relação entre os princípios constitucionais tributários e sua aplicação prática (Carvalho, 2021).

Alguns estudiosos apontam que essa fragmentação não apenas reflete um embate entre diferentes perspectivas hermenêuticas, mas também indica uma mudança no próprio referencial teórico que sustenta o Direito Tributário brasileiro (Teodorovicz, 2015). A crescente complexidade das relações tributárias tem levado à necessidade de um sistema que permita maior flexibilidade interpretativa, ao mesmo tempo em que preserve a previsibilidade necessária para a segurança jurídica dos contribuintes e do Estado (Greco, 2011).

A transição paradigmática em curso no Direito Tributário tem gerado discussões sobre a adequação do formalismo normativista e a possibilidade de incorporação de novas metodologias interpretativas. Algumas abordagens mais recentes têm sugerido que a aplicação da norma tributária não pode estar dissociada de sua função social e econômica, o que demandaria uma interpretação que vá além do texto legal e leve em consideração fatores contextuais (Rocha, 2023). Outros juristas, como expõe Santos (2021), defendem que a segurança jurídica só pode ser garantida por meio da manutenção de um modelo normativo rígido, que evite a subjetividade e o ativismo judicial na aplicação do direito tributário. Essas divergências

demonstram que a crise epistêmica do formalismo não implica necessariamente a sua superação, mas sim a necessidade de um debate contínuo sobre os limites e possibilidades desse modelo na contemporaneidade (Ferreira Neto, 2024).

As transformações econômicas e sociais das últimas décadas têm impactado significativamente a estrutura do Direito Tributário, especialmente no que se refere à rigidez formalista da interpretação normativa. Um dos conceitos que têm sido utilizados para compreender essas mudanças é o de sociedade de risco, desenvolvido por Ulrich Beck, que descreve um cenário em que os riscos econômicos, políticos e sociais se tornaram cada vez mais imprevisíveis e globais (Rocha, 2010). No campo tributário, essa nova realidade impõe desafios à concepção tradicional de legalidade estrita e tipicidade cerrada, uma vez que os modelos clássicos de tributação podem não ser suficientes para lidar com novas formas de riqueza e circulação de recursos (Greco, 2011). A globalização econômica e a digitalização das transações tornaram mais difícil a aplicação rígida de normas tributárias concebidas para um contexto econômico estável e previsível, levando a debates sobre a necessidade de atualização dos referenciais teóricos e interpretativos do Direito Tributário (Teodorovicz, 2015). Essa dinâmica tem fomentado a busca por novas metodologias que permitam a adaptação do sistema tributário sem comprometer os princípios da segurança jurídica e da previsibilidade.

A relação entre sociedade de risco e tributação também se manifesta na forma como o Estado responde a desafios fiscais contemporâneos. Em um cenário de crescente complexidade econômica, as administrações tributárias têm adotado mecanismos mais sofisticados de fiscalização e arrecadação, muitas vezes utilizando tecnologia e inteligência artificial para monitorar transações e identificar possíveis distorções (Rocha, 2023). Ao mesmo tempo, essa evolução tem gerado questionamentos sobre os limites da atuação estatal na tributação e sobre os riscos de que uma flexibilização excessiva da interpretação das normas possa comprometer direitos fundamentais dos contribuintes (Carvalho, 2021).

A tensão entre a necessidade de garantir a arrecadação e a preservação dos princípios tributários clássicos reflete um dilema enfrentado pelos sistemas tributários contemporâneos: equilibrar segurança jurídica e eficiência fiscal sem comprometer a previsibilidade das normas (Greco, 2011). Esse dilema tem sido um dos principais temas de discussão na doutrina do Direito Tributário, impulsionando reflexões sobre a adequação do formalismo jurídico às novas exigências de um mundo globalizado e tecnologicamente avançado.

A interação entre o conceito de sociedade de risco e o Direito Tributário reforça a necessidade de um debate contínuo sobre a evolução do sistema normativo e interpretativo da tributação. Enquanto alguns autores defendem que a manutenção do formalismo jurídico é essencial para evitar a arbitrariedade na aplicação das normas tributárias, outros argumentam que um modelo interpretativo mais aberto pode ser necessário para garantir a efetividade do sistema fiscal diante das novas dinâmicas econômicas (Santos, 2021). Essa divergência evidencia que a crise do formalismo jurídico no Direito Tributário não é apenas um problema teórico, mas também um desafio prático que afeta a formulação de políticas públicas e a atuação dos tribunais, sejam eles administrativos ou judiciais (Ferreira Neto, 2024). A necessidade de adaptação do sistema tributário a um ambiente de crescente incerteza exige que o direito encontre um ponto de equilíbrio entre a rigidez normativa e a flexibilidade interpretativa, buscando a garantia de aplicação da tributação de maneira justa e eficiente em um mundo cada vez mais dinâmico (Teodorovicz, 2015).

Neste cenário, a relação entre a forma jurídica e a substância econômica tem sido um dos principais pontos de debate no Direito Tributário contemporâneo. A abordagem formalista tradicional tem sido questionada no contexto de sociedade pós-industrial, à medida que novas estruturas empresariais e financeiras surgem, desafiando a capacidade das normas positivadas de abranger todas as formas de riqueza e transações tributáveis (Rocha, 2023). A desconexão entre a forma e a substância se manifesta em situações nas quais operações economicamente idênticas são tratadas de maneira distinta pelo ordenamento jurídico devido a diferenças formais, o que pode gerar distorções na tributação e oportunidades para planejamentos tributários agressivos (Ferreira Neto, 2024). Essa questão tem levado à crescente valorização da interpretação econômica, que busca priorizar a essência das transações, analisando sua finalidade e efeitos concretos em vez de se limitar à sua estrutura formal (Ávila, 2013).

As críticas à rigidez do formalismo jurídico no Direito Tributário se concentram, principalmente, em sua incapacidade de acompanhar a dinâmica da economia moderna. A tributação tradicionalmente se baseia em conceitos normativos estáticos, mas a economia globalizada e digital tem produzido novos modelos de negócios que escapam à categorização estrita das normas existentes (Teodorovicz, 2015).

Alguns autores argumentam que a inflexibilidade das normas tributárias pode gerar insegurança jurídica, pois a tentativa de aplicar regras formais a situações inéditas frequentemente resulta em interpretações divergentes nos tribunais (Carvalho, 2021). Além disso, a rigidez formalista pode dificultar a adaptação do sistema tributário a novas necessidades arrecadatórias, tornando a legislação obsoleta em curto prazo (Greco, 2011). Diante disso, cresce a percepção de que uma abordagem interpretativa mais aberta e alinhada com os princípios constitucionais poderia garantir maior efetividade na tributação e maior coerência entre a norma e a realidade econômica (Santos, 2021).

Paralelamente às discussões sobre a rigidez do formalismo, novas abordagens teóricas têm emergido como alternativas para a interpretação do Direito Tributário. Uma dessas propostas é o solidarismo fiscal, que defende a tributação como um mecanismo de realização da justiça social e de financiamento das necessidades coletivas, em vez de um simples instrumento arrecadatório regulado estritamente pela legalidade formal (Ferreira Neto, 2024). Essa corrente sugere que a aplicação do direito tributário deve levar em conta os princípios constitucionais de capacidade contributiva e justiça fiscal, permitindo maior flexibilidade interpretativa (Carvalho, 2021; Greco, 2011; Alvim, 2016). Outras propostas incluem a adoção de um modelo pragmático, no qual a interpretação das normas tributárias é guiada pela busca de eficiência econômica e coerência sistêmica, e o fortalecimento da discricionariedade judicial controlada, que concede aos tribunais maior margem para adaptar a aplicação das normas às mudanças do cenário econômico (Ferreira Neto, 2024). Embora essas abordagens ainda estejam em fase de consolidação teórica, elas indicam um movimento crescente de questionamento ao modelo formalista tradicional.

A evolução das discussões sobre o formalismo jurídico no Direito Tributário também tem sido influenciada pelo debate sobre pluralismo jurídico, que propõe uma abordagem mais ampla na interpretação e aplicação do direito. O pluralismo jurídico sugere que a normatividade não se restringe ao direito estatal positivado, mas inclui princípios e valores oriundos de diferentes esferas sociais e econômicas. No contexto tributário, isso implicaria considerar fatores além da legislação escrita, como a função social dos tributos e a necessidade de justiça fiscal na distribuição da carga tributária (Rocha, 2023; Greco, 2011).

Diante desse cenário, o próximo capítulo apresentará os fundamentos da teoria do pluralismo jurídico, explorando suas premissas. O objetivo será compreender se esse modelo interpretativo pode oferecer soluções para os desafios impostos pela crise do formalismo jurídico e pela necessidade de adaptação do sistema tributário às transformações econômicas e sociais.

### 3. As premissas teóricas do pluralismo jurídico

O presente capítulo tem por objetivo analisar como o modelo jurídico dominante tem suas raízes no monismo jurídico, estrutura historicamente insensível às influências do colonialismo e às necessidades dos povos marginalizados na construção do ordenamento jurídico. Esse modelo, de caráter formalista e burocrático, ao concentrar a normatividade no Estado, restringiu a participação social e perpetuou desigualdades estruturais. Diante desse cenário, este capítulo se propõe a abordar as premissas teóricas do pluralismo jurídico, uma alternativa capaz de abarcar as múltiplas experiências e reivindicações sociais.

De acordo com Lopes e Wolkmer (2024), o modelo jurídico dominante não reconhece a influência do colonialismo na construção das sociedades, pois a normatividade vigente desconsidera os povos colonizados, cujos interesses e direitos não foram historicamente reconhecidos. Esse modelo jurídico, conhecido como monismo jurídico, tornou-se insuficiente diante das demandas populares, especialmente em um contexto de crescente complexidade social e rupturas epistemológicas. Para Wolkmer (2015), essa fragilidade abre espaço para o debate sobre o pluralismo jurídico como modelo normativo alternativo.

Segundo Lopes e Wolkmer (2024), o pluralismo jurídico surge da necessidade de considerar as diversas experiências vividas por diferentes grupos sociais e das conquistas obtidas por meio de lutas populares. A pluralidade, nesse sentido, está diretamente ligada à insurgência e à variedade de experiências que emergem das dinâmicas sociais (Lopes; Wolkmer, 2024, p. 240). Sartori (2009) caracteriza o pluralismo como um fenômeno que desafia pessoas e instituições a enxergarem novas possibilidades de normatividade.

Esse novo paradigma rompe com a lógica do monismo jurídico, conforme aponta Sánchez Rubio (2015b), ao priorizar a compreensão das expressões situacionais que emergem das vivências humanas, em vez de se limitar aos discursos teóricos. Nesse sentido, Pressburger (1990) entende o pluralismo jurídico como um direito insurgente, que busca rejeitar a normatividade imposta e inserir novas perspectivas, como a dos trabalhadores industriais e camponeses, em contraposição a um direito historicamente a serviço das elites dominantes.

Lopes e Wolkmer (2024) sustentam que o pluralismo jurídico se opõe à concepção de um Estado que se autoproclama único representante legítimo do direito e monopolizador do ordenamento jurídico. Para De la Torre Rangel (2006), o pluralismo jurídico caminha na contramão das aspirações hegemônicas, impulsionado pela ação dos movimentos sociais. Já Wolkmer (2015) defende o pluralismo jurídico como uma alternativa concreta para reformular o sistema jurídico e incluir os direitos daqueles que são sistematicamente ignorados pelo modelo dualista de classes sociais.

O sistema jurídico vigente, segundo Pressburger (1990), é extremamente formalista e burocratizado, o que o torna inacessível às classes menos favorecidas. No campo dos direitos humanos, Sánchez Rubio (2015a) identifica uma ruptura entre teoria e prática, aprofundada pela insensibilidade social de um sistema que proclama a universalidade dos direitos, mas perpetua exclusões estruturais. Ainda segundo o

autor, há uma tensão entre a legalidade e a justiça: em determinadas circunstâncias, injustiças são legitimadas sob o pretexto da legalidade, enquanto, em outros casos, a própria legalidade é mitigada quando contraria interesses hegemônicos.

Gallardo (2008) destaca que as formações sociais modernas demandam a reinvenção dos direitos humanos, cuja universalidade é frequentemente contestada pelos grupos de poder sob a justificativa de inviabilidade prática. Sánchez Rubio (2015a) aponta que essa contradição gera um sentimento de impotência, que leva à manutenção das estruturas sociais hegemônicas e coloniais. Os direitos, nesse contexto, tornam-se prerrogativas restritas aos especialistas jurídicos e só são efetivados quando reconhecidos pelos tribunais, muitas vezes apenas em uma dimensão pós-violatória.

Essa lógica reforça a ideia de que apenas os operadores do direito detêm a legitimidade para definir quais são os direitos da população, ampliando a dependência do reconhecimento estatal e postergando a concretização da justiça. Em oposição a essa perspectiva, o pluralismo jurídico busca valorizar a origem dos direitos humanos na ação social e na luta coletiva. Conforme Sánchez Rubio (2015a), os direitos são construídos a partir das práticas e mobilizações populares contra toda forma de opressão e arbitrariedade.

O poder popular, apesar de sua importância na estruturação do ordenamento político, foi sistematicamente instrumentalizado para servir como mecanismo de controle estrutural sob a lógica burguesa, que historicamente desenvolveu sucessivos sistemas de repressão e dominação. Sánchez Rubio (2015a) adverte que esse processo esvazia a função originária do poder popular, retirando-lhe protagonismo e esterilizando sua capacidade de transformação social. Hincapié e Restrepo (2012) alertam que a Constituição, por sua linguagem técnica e inacessível, se tornou um instrumento reservado a uma elite jurídico-legal, afastando-se da participação efetiva do poder popular.

Dessa forma, reivindicar o protagonismo popular no campo jurídico é essencial para corrigir as omissões e agressões impostas pelo modelo normativo hegemônico. Como pontua Quijano (2001), essas exclusões podem ter diversas naturezas, incluindo dimensões raciais, de gênero, classe e idade, sendo sempre excludentes e perpetuadoras de desigualdades. Para Sánchez Rubio (2015), superar essas estruturas exige um novo marco político e social, que contemple garantias pré-violatórias e combinem instâncias estatais e não estatais.

A proposta do pluralismo jurídico, nesse sentido, não se limita a um mero rearranjo normativo, mas propõe um modelo que fortaleça a participação social e a construção coletiva dos direitos. Para isso, é necessário superar o formalismo excessivo das teorias jurídicas tradicionais e reconhecer que a normatividade estatal deve ser complementada por outras formas de regulação oriundas de contextos distintos, como organizações internacionais e movimentos sociais (Sánchez Rubio, 2024).

O cenário contemporâneo exige novas perspectivas sobre a realidade do direito, que permitam endereçar sua natureza dinâmica e dialética, para além da dimensão jurídico-positiva e estatal hegemônica. O pluralismo jurídico representa um passo essencial para superar as limitações do monismo e da normatividade estatal excludente.

A perspectiva do pluralismo jurídico desafia as estruturas hegemônicas e propõe um modelo mais democrático e participativo, ao passo que reconhece a importância das lutas sociais e dos movimentos populares na construção dos direitos.

Para viabilizar a transição, para um modelo pluralista, além da mudança institucional, é necessário incentivar uma cultura jurídica pré-violatória de direitos.

#### **4. A aplicabilidade da teoria pluralismo jurídico como alternativa ao formalismo jurídico no Direito Tributário**

Como visto, o direito tributário, tradicionalmente fundamentado no formalismo jurídico, enfrenta desafios diante das transformações sociais, econômicas e políticas da contemporaneidade. Nesse contexto, o presente capítulo pretende investigar o pluralismo jurídico como uma abordagem teórica capaz de romper com a rigidez normativa, permitindo a incorporação de elementos externos ao ordenamento jurídico. Ao considerar fatores como justiça fiscal, cidadania e desigualdade social, essa perspectiva possibilita uma interpretação mais dinâmica e inclusiva da tributação, promovendo maior equidade e alinhamento com as demandas da sociedade.

O pluralismo jurídico, enquanto paradigma teórico que rompe com a visão formalista e estagnada dos fenômenos jurídicos, surge como uma alternativa ao formalismo no âmbito do direito tributário. Esse modelo propõe a incorporação de elementos sociais, políticos e econômicos ao ordenamento jurídico, conferindo-lhe maior dinamismo e aderência à realidade.

Um dos principais desafios da aplicação do pluralismo jurídico no direito tributário é a necessidade de flexibilizar o princípio da legalidade tributária. Embora esse princípio proporcione segurança jurídica aos envolvidos, também engessa as relações e impede avanços benéficos ao sistema tributário. A predominância do formalismo nesse campo gera reflexões sobre a importância de incorporar fatores externos à normatividade na interpretação das normas, fatos geradores, isenções e demais aspectos tributários.

Nesse contexto, o pluralismo jurídico propõe a integração de questões sociais, econômicas, políticas e culturais na prática tributária. Elementos como gênero, raça, sexualidade, colonialidade e estruturas de poder passam a ser considerados na construção e interpretação das normas tributárias, promovendo uma cultura jurídica mais inclusiva e responsiva às dinâmicas sociais. A adoção desse paradigma permitiria uma interpretação menos engessada da legislação tributária, favorecendo a correção de disparidades oriundas de relações desiguais de poder e garantindo maior justiça fiscal, um princípio essencial ao sistema constitucional tributário.

Sob essa perspectiva, o pluralismo jurídico encontra respaldo na teoria de Rocha (2023), que defende a valorização das experiências individuais e coletivas na evolução do sistema tributário. Esse modelo teórico se mostra suficiente para atender às demandas contemporâneas, promovendo uma visão funcional da tributação e priorizando a prática em detrimento da rigidez normativa.

A globalização e a ascensão de conglomerados transnacionais, especialmente na área da tecnologia, impõem novos desafios ao direito tributário. Essas dinâmicas contemporâneas favorecem a manutenção de privilégios e oligarquias, muitas vezes reforçadas pela sistemática formalista. Esse cenário evidencia a necessidade de flexibilizar o formalismo jurídico, permitindo que a justiça fiscal e a cidadania fiscal assumam um papel central na formulação e aplicação das normas tributárias.

A crítica pluralista ao princípio da legalidade, como defendida por autores como Sánchez Rubio (2024), ressalta que esse princípio já é mitigado em favor de elites econômicas e políticas, sendo supervalorizado quando se trata de perpetuar desigualdades. Assim, o formalismo se revela incompatível com os princípios de justiça e cidadania fiscal, ao passo que o pluralismo busca mecanismos estatais e não

estatais para reduzir desigualdades e ampliar a participação social na definição das normas tributárias.

A proposta pluralista desafia a concepção do Estado como único detentor da normatividade, permitindo a inclusão de diversas perspectivas na formulação do direito tributário. Essa abordagem pode contribuir para a proteção dos direitos das classes marginalizadas e para a aproximação entre teoria e prática, garantindo uma tributação mais equitativa e alinhada às demandas sociais.

A adoção do pluralismo jurídico no direito tributário também representa um avanço em direção a um modelo mais participativo e consensual. Esse modelo pode reduzir a dependência dos contribuintes em relação aos operadores jurídicos, permitindo-lhes uma maior autonomia na defesa de seus direitos. No entanto, a transição para esse paradigma exige uma mudança de postura por parte dos contribuintes e estudiosos, que devem abandonar uma visão passiva em prol de uma abordagem mais crítica e engajada.

Ademais, o poder formal e sistemático tende a resistir às mudanças, pois sua hegemonia se sustenta na exclusão das camadas populares dos processos decisórios. Uma possível solução seria a adoção de um sistema multiescalar, que permita a participação ativa de movimentos sociais e indivíduos na construção de um modelo tributário mais justo e acessível. Isso demandaria a mobilização social e a implementação de medidas educacionais e culturais que promovam uma tributação alinhada aos princípios de justiça fiscal.

Por fim, o pluralismo jurídico não busca romper de maneira abrupta com o sistema vigente, mas sim flexibilizá-lo para torná-lo mais eficiente e adaptado às novas realidades globais e digitais. Essa abordagem também pode servir como mecanismo de orientação para a formulação de políticas públicas eficazes na redução das desigualdades, em consonância com os princípios do solidarismo fiscal.

Adotar o pluralismo jurídico como paradigma pode ser uma oportunidade para romper com a rigidez formalista e adaptar o sistema tributário às novas realidades globais e sociais. Implementá-lo como alternativa teórica exigirá mudanças estruturais e enfrentará a resistência de setores hegemônicos, contudo, contribuirá para um modelo tributário mais justo, inclusivo e democrático. Flexibilizar a normatividade sem prejudicar a segurança jurídica é possível com a adoção do pluralismo jurídico enquanto paradigma, ao passo que este modelo teórico permite um equilíbrio entre estabilidade, inovação e promoção da justiça fiscal e cidadania fiscal, para que a tributação cumpra seu papel arrecadatório e redistributivo.

## 5. Conclusão

O formalismo jurídico consolidou-se como a principal base interpretativa do Direito Tributário brasileiro, sustentado pelo princípio da legalidade e pela previsibilidade normativa. No entanto, essa rigidez normativa tem gerado desafios significativos diante das transformações econômicas e sociais contemporâneas. A aplicação estrita das normas, sem a devida consideração da realidade concreta, resulta em distorções na tributação, comprometendo a justiça fiscal e a efetividade do sistema. Nesse contexto, críticas ao formalismo apontam que sua inflexibilidade dificulta a adequação das normas às novas dinâmicas econômicas, especialmente em um ambiente de crescente complexidade global e digital. Como alternativa a essa limitação, o pluralismo jurídico surge como uma abordagem teórica capaz de ampliar a interpretação do direito, permitindo que fatores extrajurídicos, como aspectos sociais e econômicos, sejam considerados na aplicação das normas tributárias.

A incorporação do pluralismo jurídico ao Direito Tributário não significa a rejeição do formalismo, mas a busca por um modelo mais equilibrado e funcional. A proposta pluralista permite uma maior aproximação entre a tributação e a realidade social, promovendo uma interpretação mais flexível das normas sem comprometer a segurança jurídica. Além disso, essa abordagem favorece uma maior participação social na construção das regras tributárias, ampliando a legitimidade do sistema. A reavaliação do papel da legalidade estrita torna-se essencial para viabilizar essa mudança, pois, embora fundamental, esse princípio não pode ser aplicado de forma absoluta a ponto de inviabilizar ajustes necessários à tributação contemporânea. Assim, o pluralismo jurídico se apresenta como um caminho viável para tornar o Direito Tributário mais dinâmico e alinhado às demandas sociais, garantindo que o sistema tributário cumpra seu papel arrecadatório e redistributivo de maneira mais justa e eficiente.

## Referências

ALVIM, Leonardo de Andrade Rezende. **Crítica ao Formalismo Jurídico no Direito Tributário**: uma proposta por transparência, coerência e liberdade discursiva na doutrina tributária. 2016. 219 p. Dissertação de Mestrado apresentada à Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Belo Horizonte, 2016.

ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 29, p. 181–204, 2013. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1775>. Acesso em: 21 jan. 2025.

CARVALHO, JULIO ALBERTO NEVES DE. Por uma Pragmática no Direito Tributário. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 32, p. 215–226, 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/84>. Acesso em: 21 jan. 2025.

DE LA TORRE RANGEL, Jesús Antonio. **El derecho como arma de liberación en América Latina**. Sociología jurídica y uso alternativo del derecho. San Luis Potosí. CENEJUS, Centro de Estudios Jurídicos y Sociales P. Enrique Gutiérrez, Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México, 2006.

FERREIRA NETO, Arthur Maria. Crise Epistêmica no Direito Tributário Contemporâneo: do Esgotamento do Formalismo Normativista aos Riscos do Solidarismo Fiscal. **Revista Direito Tributário Atual** v. 56. ano 42. p. 629-665. São Paulo: IBDT, 1º quadrimestre 2024.

FLORES, Joaquín Herrera. **Los derechos humanos como productos culturales**. Crítica del humanismo abstracto. Madrid: Los Libros de la Catarata, 2005.

GALLARDO, Helio. **Sobre las generaciones de derechos humanos**. Disponível em: [www.heliogallardo-americalatina-info](http://www.heliogallardo-americalatina-info). Acesso em: 17 fev. 2025.

GRECO, Marco Aurélio. “Crise do Formalismo no Direito Tributário Brasileiro”. **Revista da PGFN**, Procuradoria da Fazenda Nacional, v. 1, nº 1, jan.-jun, 2011, p. 9-18.

HINCAPIÉ, Gabriel Méndez; RESTREPO, Ricardo Sanín. La constitución encriptada. Nuevas formas de emancipación del poder global. **REDHES**, núm. 8, 2012.

LOPES, Júlia; WOLKMER, Antônio Carlos. PLURALISMO JURÍDICO E CONTRA-HEGEMONIA DOS POVOS REMANESCENTES DE QUILOMBOS.

**Descolonialidade em disputa: Abya Yala em movimento** [recurso eletrônico]. César Augusto Costa, Carolina de Oliveira, Luciana Alves Dombkowsch, Ludmila Alteman Christofaro e Maria Victória Pasquoto de Freitas (orgs.). – Cachoeirinha : Fi, 2024.

PRESSBURGER, Miguel. Direito insurgente: o direito dos oprimidos. In: RECH, Daniel et al. **Direito insurgente: o direito dos oprimidos**. Rio de Janeiro: Instituto Apoio Jurídico Popular, 1990. (Coleção Seminários, n. 14).

QUIJANO, Colonialidad del poder, eurocentrismo y América Latina. In: E. LANDER. La colonialidad del saber: eurocentrismo y ciencias sociales. **Perspectivas latinoamericanas**, CLACSO, Buenos Aires, 2001.

ROCHA, Sergio André. A Tributação na Sociedade de Risco. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 24, p. 543–569, 2010. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1657>. Acesso em: 21 jan. 2025.

ROCHA, Sergio André. **Fundamentos do Direito Tributário Brasileiro**. 2. ed. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2023.

SÁNCHEZ RUBIO, David. CRÍTICA A UNA CULTURA ESTÁTICA Y ANESTESIADA DE DERECHOS HUMANOS. POR UNA RECUPERACIÓN DE LAS DIMENSIONES CONSTITUYENTES DE LA LUCHA POR LOS DERECHOS. **DERECHOS Y LIBERTADES**. Número 33, Época II, p.99-133. 2015a.

\_\_\_\_\_. Derechos humanos, no colonialidad y otras luchas por la dignidad: una mirada parcial y situada. **Campo Jurídico**, vol. 3, n. 1, p. 181-213, 2015b.

SÁNCHEZ Rubio, David; ZÚÑIGA, Pilar Cruz. Sobre los paradigmas de Conocimiento, Poderes y Teorías Críticas del Derecho. In **Poderes, Constitución y Derecho**. SÁNCHEZ Rubio, David; SÁNCHEZ BRAVO, Alvaro; ROJAS, Jesús Ignacio Delgado (Org.). Dykinson, Madrid. 2024.

SANTOS, Ramon Tomazela. Formalismo e Tributação: Contributo para as Regras Jurídicas e as Razões Formais no Direito Tributário. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 40, p. 349–374, 2021. DOI: 10.46801/2595-6280-rdta-40-19. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/549>. Acesso em: 21 jan. 2025.

SARTORI, Giovanni. **La democracia en 30 lecciones**. México: Taurus, 2009.

TEODOROVICZ, Jeferson. 2015. **A Afirmação Histórica da Doutrina do Direito Tributário Brasileiro**. 570 p. Tese de Doutorado. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 2015.

WOLKMER, Antonio Carlos. **Pluralismo jurídico**: fundamentos de uma nova cultura no direito. 4ed. São Paulo: Saraiva, 2015.