

ESTRUTURA FORMAL DA INSTITUIÇÃO

PRESIDENTE DO GRUPO SPLICE: Antônio Roberto Beldi

REITORA: Camila Romeiro

PRÓ-REITORIA ACADÊMICA DA NEWTON: Patrícia da Silva Klahr

RESPONSÁVEL ACADÊMICO: Fabiano Coutinho Pereira

SECRETÁRIA GERAL: Ana Paula Matias

PROCURADORA INSTITUCIONAL: Glaucia Corrêa

COORDENAÇÃO DA ESCOLA DE DIREITO: Sabrina Torrês Lage Peixoto de Melo | Valéria Edith Carvalho de Oliveira

ISSN 1678-8729

R449

Revista Eletrônica de Direito do Centro Universitário Newton Paiva
n.1 (jan./jun. 2003) – Belo Horizonte: Centro Universitário Newton
Paiva, 2003.

n.42, set. /dez. 2020

ISSN 1678-8729

1. Direito. 2. Pesquisa. I. Centro Universitário Newton Paiva. III.
Título

CDU: 34

(Ficha catalográfica elaborada pelo Núcleo de Bibliotecas do Centro Universitário Newton)

CENTRO UNIVERSITÁRIO NEWTON PAIVA **ESCOLA DE DIREITO**

Av. Presidente Carlos Luz, 220 - Caiçara
Av. Barão Homem de Melo, 3322 - Buritis
Belo Horizonte - Minas Gerais - Brasil



Inovação é a nossa tradição.

TRIBUTAÇÃO SUSTENTÁVEL E A COVID-19: POLÍTICAS FISCAIS DE CURTO, MÉDIO E LONGO PRAZO

SUSTAINABLE TAXATION AND COVID-19: SHORT, MEDIUM AND LONG TERM TAX POLICIES

Marciano Buffon¹
Matheus Costella Menegussi²

RESUMO: Em virtude da Covid-19, o Brasil vem enfrentando séria crise em diversos setores, principalmente no econômico e sanitário. Para equalizar os seus reflexos, o governo federal, através de medidas emergenciais de enfrentamento, tenta minimizar os impactos financeiros e auxiliar a renda das famílias. As empresas são as que mais estão sentindo os impulsos advindos da crise. Muitas delas, as que não são classificadas como essenciais, estão sem funcionamento há meses, sem gerar receita, o que preocupa a economia do país. Nessa perspectiva, o trabalho irá trazer uma análise das ações de natureza tributária implementadas até o momento, no Brasil, bem como das principais controvérsias fiscais submetidas ao judiciário brasileiro no contexto da pandemia: (i) as ações de suspensão do pagamento de tributos; (ii) os pedidos de substituição do depósito judicial por seguro garantia; e (iii) a ação direta voltada à suspensão das restrições impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal em relação à concessão de benefícios fiscais. Malgrado seja difícil prever o dia de amanhã, o texto pretende sugerir possíveis medidas fiscais adicionais de curto, médio e longo prazo para amenizar os nefastos prejuízos deixados pela pandemia, conferindo especial atenção à promoção de uma reforma tributária igualitária. Salta aos olhos a real oportunidade de adequarmos a tributação à efetiva capacidade contributiva do cidadão, de combater a desigualdade (por meio da progressividade e da justiça fiscal) e de fortalecer o Estado Social. Além disso, também relevante é a instituição da tributação ambiental com finalidade extrafiscal, importante mecanismo de funcionalização e concretização do direito ao desenvolvimento sustentável, sobretudo no cenário pós-pandemia, em que será inadiável a tarefa de preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações.

Palavras-chave: covid-19; governança; tributação sustentável.

ABSTRACT: Due to Covid-19, Brazil has been facing a serious crisis in several sectors, mainly in the economic and health sectors. To equalize their reflexes, the federal government, through emergency coping measures, tries to minimize the financial impacts and help the families' income. Companies are the ones that are most feeling the impulses arising from the crisis. Many of them, those that are not classified as essential, have been out of operation for months, without generating revenue, which worries the country's economy. In this perspective, the work will bring an analysis of the tax actions implemented so far in Brazil, as well as of the main tax controversies submitted to the Brazilian judiciary in the context of the pandemic: (i) actions to suspend the payment of taxes; (ii) requests for replacement of the judicial deposit with guarantee insurance; and (iii) direct action aimed at suspending the restrictions imposed by the Fiscal Responsibility Law in relation to the granting of tax benefits. Despite the fact that it is difficult to predict tomorrow, the text intends to suggest possible additional short, medium and long-term fiscal measures to mitigate the harmful losses left by the pandemic, paying special attention to the promotion of an equal tax reform. The real opportunity to adjust taxation to the effective contributory capacity of the citizen, to combat inequality (through progressivity and fiscal justice) and to strengthen the Welfare State stands out. In addition, also relevant is the institution of environmental taxation for extra-fiscal purposes, an important mechanism for functionalization and realization of the right to sustainable development, especially in the post-pandemic scenario, in which the task of preserving the environment for present and future generations will be urgent.

Keywords: covid-19; governance; sustainable taxation.

¹ Pós-Doutor em Direito pela Facultad de Derecho de la Universidad de Sevilla/España. Doutor em Direito do Estado pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Mestre em Direito Público pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Especialista em Direito Empresarial. Advogado. Professor no Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Advogado.

² Mestrando em Direito Público pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo/RS. Servidor Público Municipal.

1 INTRODUÇÃO

A pandemia da Covid-19 que assola a humanidade tem modificado hábitos e impactado de maneira extraordinária na vida de todos. Seus efeitos são evidentes na economia e na capacidade das empresas e dos cidadãos em geral para contribuir com o sustento da máquina pública. Quem não está mais prestando serviços, vendendo mercadorias e auferindo receitas, por exemplo, não tem como pagar tributos sobre essas atividades e encontra dificuldades para saldar débitos passados, acaso pendentes, remanescentes de um período em que tais fatos ocorriam com maior frequência.

Por outro lado, alguns gastos públicos adicionais podem-se revelar necessários, notadamente no que tange à assistência àqueles acometidos pela doença. Resumindo: uma perspectiva de aumento de despesas, e de redução de receitas, tornando mais dramática a tarefa de manter o equilíbrio das contas públicas.

Nesse sentido, o presente artigo abordará possíveis medidas tributárias de curto, médio e longo prazo para enfrentamento das repercussões econômicas da crise causada pela disseminação da Covid-19 (Sars-Cov-2), no Brasil. A análise compreende duas etapas: as medidas inicialmente voltadas para desoneração tributária ou prorrogação do pagamento de tributos (ditas emergências) e, em seguida, as destinadas à recomposição e reequilíbrio das finanças públicas nacionais.

O objetivo do estudo é oferecer subsídios de política tributária tanto para avaliar as medidas já adotadas no Brasil (e seus reflexos nos tribunais de justiça) quanto para auxiliar a governança na tomada de decisão, sobremaneira em relação aos próximos passos a serem dados no longo caminho de enfrentamento e superação dos efeitos da Covid-19.

Assim sendo, com o escopo de desenvolver o tema proposto, o artigo será assim estruturado: a partir desta introdução, o tópico 2 discutirá a pandemia da Covid-19 no Brasil, destacando-se, de um lado, a rápida evolução da disseminação do vírus (analisados os percentuais da doença nas regiões do país), e de outro, os impactos dela decorrentes na economia e na arrecadação tributária, considerando a adoção das necessárias medidas sanitárias de isolamento social impostas pelos governos. Em seguida, o tópico 3 traçará as principais medidas tributárias de contenção já efetivadas, as proposições legislativas em tramitação na Câmara dos Deputados e o estado atual do debate em torno do tema. Analisará, também, algumas das principais controvérsias fiscais submetidas ao judiciário brasileiro no contexto da pandemia: (i) as ações de suspensão do pagamento de tributos; (ii) os pedidos de substituição do depósito judicial por seguro garantia; e (iii) a ação direta voltada à suspensão das restrições impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal em relação à concessão de benefícios fiscais; O tópico 4 abordará exemplos de medidas tributárias relacionadas à retomada das atividades (segunda etapa) e à sustentação da economia (terceira etapa), priorizando a solvência das famílias e das empresas e o incentivo à retomada dos investimentos em relação à arrecadação tributária; O tópico 5 fará um prenúncio das prováveis medidas a serem adotadas no pós-pandemia (quarta etapa), período em que o sistema tributário nacional deverá retomar sua higidez, de modo a recuperar não só a capacidade de gerar receitas ao Estado, mas também de estimular e desestimular comportamentos com vistas à realização da sustentabilidade global. Por fim, será apresentada a conclusão.

O método de pesquisa utilizado foi o dedutivo, exercido a partir da análise das informações disponíveis até a data da elaboração deste estudo e poderá ser atualizada ou revista à luz dos desdobramentos da crise sanitária e econômica. Além disso, também se utilizou de dados estatísticos, pesquisa documental e bibliográfica. As fontes consultadas incluem publicações de organismos internacionais, documentos legislativos, trabalhos acadêmicos e precedentes judiciais relacionados à temática do estudo.

2 A PANDEMIA DA COVID-19 NO BRASIL

A Covid-19, sem dúvida alguma, é a crise mais desafiadora que a humanidade enfrenta desde a Segunda Grande Guerra Mundial e será responsável pela maior queda na atividade econômica desde a Grande Depressão. A perspectiva de retração da economia mundial é de 3% até o final de julho, e ainda pode agravar-se.³ Ao encontro disso, estimativas da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) preveem que a produção pode inicialmente cair entre 20% a 25%, e o consumo das famílias em cerca de um terço em diversos países. Para cada mês de confinamento, calcula-se queda de cerca de 2% no produto interno bruto (PIB).⁴

A pandemia 'desembarcou' no Brasil rapidamente e, em algumas regiões do País, seus impactos foram maiores e mais graves. Até o final de julho (31ª semana epidemiológica, de 26 de julho a 01 de agosto, dados compilados até o dia 27), o Brasil acumulou 2.442.375 casos de Covid-19 (23.284 novos casos em relação ao dia anterior), com 87.618 óbitos (614 novos óbitos em relação ao dia anterior).⁵

Dados colhidos no *Painel Coronavírus – Brasil* demonstram que a epidemia afeta a população brasileira de forma heterogênea. Os estados da Região Sul registram 14,1 óbitos por 100 mil habitantes. No Sudeste, esse índice é de 74,6, no Rio de Janeiro, e de 47,2 em São Paulo; Minas Gerais surpreende com a baixa taxa de óbitos de 11,6 por 100 mil habitantes. No Centro-Oeste, Brasília apresenta o pior indicador (44,4). No Nordeste, os estados mais fustigados são Ceará (82,2) e Pernambuco (66,7), com o indicador da Bahia também surpreendendo positivamente (21,7). No Norte, Roraima sofre o pior surto (78,2), mas Amazonas, Pará e Amapá também vêm registrando índices elevados, 77,8, 66,6 e 65,7 mortes por 100 mil habitantes, respectivamente.⁶ Na comparação mundial (dados de 27 de julho), ocupamos o 2º lugar em número de casos (2,442,375); o 3º lugar em novos casos (23.579); o 2º lugar em total de mortes (87.679); e o 2º lugar em novas mortes (627).⁷

As medidas de isolamento no Brasil foram adotadas pelos governos locais quase a mesma época em que ocorreram na Europa e nos Estados Unidos. O estado do Rio Grande do Sul, por exemplo, atualmente ocupa a 10ª posição no *ranking* de isolamento social entre os estados brasileiros (dados analisados entre 19 e 25 de julho mostram que o índice foi de 41,4%).⁸ Foram reduzidos acentuadamente os contatos diários das pessoas nas lojas, nos restaurantes, nos escritórios, no transporte público e nos parques e praças. Estas medidas tornaram a propagação do vírus comprovadamente mais lenta.⁹

3 WEDY, Gabriel. *Covid-19, mudança do clima e perda da biodiversidade*. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 16 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-mai-16/covid-19-mudanca-clima-perda-biodiversidade>. Acesso em: 16 jul. 2020. Segundo o economista estadunidense Lawrence Summers, a pandemia, juntamente com os ataques terroristas ao World Trade Center (11 de setembro de 2001) e a Crise de 2008, faz parte dos três maiores choques globais do Século 21, sendo de longe o mais significativo. (SUMMERS, Lawrence. Covid-19 looks like a hinge in history. *Financial Times*, 14 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.ft.com/content/de643ae8-9527-11ea-899a-f62a20d54625>. Acesso em: 16 jul. 2020).

4 ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Tax and fiscal policy in response to the Coronavirus crisis: Strengthening confidence and resilience*, 19 de maio de 2020, p.8. Disponível em: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

5 BRASIL. *Ministério da Saúde*. Painel de casos de doença pelo coronavírus 2019 (COVID-19) no Brasil pelo Ministério da Saúde, atualizado em 28 de julho de 2020. Disponível em: <https://covid.saude.gov.br/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

6 BRASIL. *Ministério da Saúde*. Painel de casos de doença pelo coronavírus 2019 (COVID-19) no Brasil pelo Ministério da Saúde, atualizado em 28/7/2020. Disponível em: <https://covid.saude.gov.br/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

7 WORLDOMETER. *Covid-19 Coronavirus Pandemic: reported cases and deaths by Country, Territory, or Conveyance*, 27 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.worldometers.info/coronavirus/#countries>. Acesso em: 28 jul. 2020.

8 GLOBO NOTÍCIAS (G1). *RS está na 10ª posição no ranking de isolamento social entre os estados brasileiros*. Publicado em 28 de julho de 2020. Disponível em: <https://g1.globo.com/rs/rio-grande-do-sul/noticia/2020/07/28/rs-esta-na-10a-posicao-no-ranking-de-isolamento-social-entre-os-estados-brasileiros.ghtml>. Acesso em: 29 jul. 2020.

9 WEDY, Gabriel. Relatório 2020 dos ODS: pandemia e o desenvolvimento sustentável. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 11 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-11/ambiente-juridico-relatorio-2020-ods-pandemia-desenvolvimento-sustentavel>. Acesso em: 28 jul. 2020.

No entanto, os bloqueios são muito caros e não são plenamente eficientes, pois ao isolar apenas indivíduos infectados e os seus contatos, todos ficam isolados indiscriminadamente. Este cenário, aliás, sofre agravamento, sobretudo nos países pobres e em desenvolvimento, pois não existem estruturas físicas e recursos para testagens em massa das populações. A economia paralisa, com custos muito altos, gerando desemprego, a pobreza repentina, o aumento da fome, o aumento dos abusos domésticos e outros impactos psicológicos decorrentes do permanecer em casa por tempo indeterminado. Com efeito, são os hipossuficientes economicamente e as minorias que mais sofrem não apenas com a pandemia, mas com o desenvolvimento insustentável do País.¹⁰

De outro giro, as necessárias medidas sanitárias de isolamento social e quarentena, além de deprimir a atividade econômica, acabam por derrubar fortemente a arrecadação tributária própria dos entes subnacionais, apoiada substancialmente em tributos sobre o consumo (ICMS e ISS). Em suma, além da queda (despesas públicas em expansão), há o coice (queda na arrecadação tributária própria).¹¹

Não há dúvidas de que a crise exigirá da governança ousadia, criatividade e responsabilidade para liderar e, sobretudo, para formular políticas públicas de recuperação da nação rumo ao desenvolvimento sustentável, exigências inelutáveis de quem comanda os destinos de uma sociedade.

Ao lado do desafio primordial de equipar os serviços de saúde com os instrumentos necessários para salvar vidas, primeira tarefa de quem governa, urge igualmente a adoção de medidas que lidem com os desafios econômicos do momento, minimizando os danos. O papel da tributação, nesse cenário, ganha relevância e notoriedade, com certeza.

Nessa perspectiva, “no item 3”, apresentar-se-á um quadro geral de algumas medidas de natureza tributária propostas para fazer frente aos efeitos da pandemia no Brasil, incluindo-se os atos normativos de índole tributária efetivamente já adotados pelo Governo e pelo Congresso Nacional e também as proposições em tramitação na Câmara dos Deputados relacionadas à pandemia. A análise também abarcará as principais decisões tomadas pelo Poder Judiciário na matéria. Malgrado não lhe caiba formular políticas fiscais, não há dúvida que sua atuação pode interferir fortemente na efetividade de certas medidas estabelecidas, bem como influenciar a adoção de outras.

3 AS MEDIDAS TRIBUTÁRIAS DE CONTENÇÃO ADOTADAS DURANTE O ISOLAMENTO SOCIAL (PRIMEIRA ETAPA)

O Brasil tem adotado significativo número de providências de ordem tributária para mitigar e combater os efeitos socioeconômicos da pandemia, ditas emergenciais. Há desde “atos legislativos e medidas provisórias a atos administrativos editados pelo Ministério da Economia, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e, inclusive, pelo Comitê Gestor do Simples Nacional”.¹²

A lista inclui atos normativos que alteram a forma ou o prazo de recolhimento de tributos, como a Portaria nº 139, de 3 de abril de 2020¹³, do Ministério da Economia, que prorroga o

10 WEDY, Gabriel. Relatório 2020 dos ODS: pandemia e o desenvolvimento sustentável. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 11 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-11/ambiente-juridico-relatorio-2020-ods-pandemia-desenvolvimento-sustentavel>. Acesso em: 28 jul. 2020.

11 PONTES, Helenilson Cunha. Regime tributário de calamidade da Covid -19. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 15 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-15/consultor-tributario-regime-tributario-calamidade-covid-19>. Acesso em: 28 jul. 2020.

12 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.28. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

13 BRASIL. *PORTARIA nº 139, de 3 de abril de 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Portaria/PRT/Portaria%20139-me.htm. Acesso em: 28 jul. 2020.

prazo de vencimento das contribuições previdenciárias sobre folha de pagamentos devidas pelo empregador, PIS/Pasep e Cofins.¹⁴

O alcance das medidas é também diverso. “Algumas são amplas e destinam-se a todos os contribuintes”.¹⁵ É o caso da prorrogação do prazo de entrega das Declarações do IRPF (DIRPF) para 30 de junho de 2020, e de pagamento das cotas do imposto, estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº 1.930, de 1º de abril de 2020¹⁶. Outras são restritas a bens ou segmentos econômicos estratégicos no combate à pandemia. Podem-se trazer como exemplos a Resolução nº 17, de 17 de março de 2020¹⁷, da Câmara de Comércio Exterior (CAMEX), que reduziu a zero as alíquotas do Imposto de Importação sobre produtos de higiene, desinfetantes, equipamentos de proteção individuais e produtos médico-hospitalares (ventiladores pulmonares), e a Resolução nº 28, de 1º de abril de 2020¹⁸, do mesmo órgão, que amplia a lista de produtos desonerados. É o caso também do Decreto nº 10.302, de 1º de abril de 2020¹⁹, que reduziu a zero a alíquota de IPI sobre artigos de laboratório ou de farmácia, luvas, mitenes e termômetros clínicos, até 30 de setembro de 2020.

A toda evidência, “as medidas estão circunscritas aos atos normativos que dizem respeito a tributos federais”.²⁰ A única exceção é a Resolução CGSN nº 154, de 3 de abril de 2020²¹, do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), que posterga o vencimento de pagamento do Simples-Nacional, para os tributos federais e para o ICMS ou ISS.

Ressalte-se que as medidas destacadas até aqui seguem as propostas preconizadas pela OCDE para as fases iniciais²² da pandemia, focadas em: diferimento do pagamento de tributos (contribuições previdenciárias patronais, Simples-Nacional, PIS/Pasep, Cofins e IRPF) e das prestações de parcelamentos; postergação dos prazos de entrega de declarações das pessoas físicas e jurídicas; extensão da validade de certidões emitidas pelo fisco; desoneração tributária de produtos médicos e de higiene e limpeza (imposto de importação, IPI, PIS/Pasep e Cofins) e da tomada de crédito bancário (IOF).²³

Chama a atenção a timidez das ações de natureza tributária implementadas até o momento, no Brasil. No contexto atual, com a retração econômica que se prenuncia, é provável que o simples adiamento do pagamento dos tributos não seja suficiente para garantir o fluxo de caixa das empresas e a renda das famílias. Basta lembrar que os novos prazos de recolhimento de tributos vencem no próprio exercício de 2020, e não há neste momento

14 VITAL, Danilo. Governo adia pagamento de tributos federais de março a abril. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 03 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-03/governo-prorroga-pagamento-tributos-federais-meses>. Acesso em: 28 jul. 2020.

15 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.28. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

16 BRASIL. *INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 1.932, de 3 de abril de 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Portaria/IN/IN1932-me-serfb.htm. Acesso em: 28 jul. 2020.

17 BRASIL. *RESOLUÇÃO nº 17, de 17 de março de 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/Resolucao%20n%C2%BA%2017-CAMEX.htm. Acesso em: 28 jul. 2020.

18 DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO. *Resolução nº 28, de 1º de abril de 2020*. Disponível em: <http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/resolucao-n-28-de-1-de-abril-de-2020-251062799>. Acesso em: 28 jul. 2020.

19 BRASIL. *DECRETO nº 10.302, de 1º de abril de 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10302.htm. Acesso em: 28 jul. 2020.

20 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p. 28. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

21 BRASIL. *RESOLUÇÃO CGSN nº 154, de 03 de abril de 2020*. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

22 Praticamente todas as medidas implementadas na fase inicial são temporárias, seguindo a recomendação de se evitarem perdas permanentes de receitas ou afrouxamentos burocráticos excessivos, em prejuízo ao controle tributário-aduaneiro.

23 ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Tax and fiscal policy in response to the Coronavirus crisis: Strengthening confidence and resilience*, 19/05/2020, p.8. Disponível em: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

perspectivas de que a atual contração da economia seja integral ou substancialmente revertida por uma recuperação espetacular no segundo semestre.²⁴

Sabemos, outrossim, que as medidas tributárias devem ser vistas de forma complementar às iniciativas assistenciais e creditícias adotadas pela União para lidar com os efeitos econômicos da pandemia.²⁵ Nessa perspectiva, não haveria obstáculos a que a União promovesse a emissão de moeda, expandindo a base monetária nacional, de modo a injetar recursos na economia, conferindo o adequado atendimento às demandas do sistema único de saúde, aos Estados e Municípios que estão na linha de frente no combate à pandemia, à população mais vulnerável com a ampliação no tempo, na base e no montante do auxílio emergencial, em direção à criação de um programa de renda mínima universal²⁶, e, também, às pequenas e médias empresas que assegurassem emprego e renda para os seus trabalhadores.²⁷

Outrossim, malgrado não seja papel do Poder Judiciário formular as diretrizes da política tributária do país, “as decisões que adota em casos individuais ou em decisões com eficácia ampla (efeitos *erga omnes*) podem influenciar significativamente as escolhas do Poder Público e também sua efetividade em concreto”.²⁸

Desse modo, destacam-se algumas das principais controvérsias fiscais submetidas ao judiciário brasileiro no contexto da pandemia: (i) as ações de suspensão do pagamento de tributos; (ii) os pedidos de substituição do depósito judicial por seguro garantia; e (iii) a ação direta voltada à suspensão das restrições impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal em relação à concessão de benefícios fiscais.²⁹

Premidos pelos primeiros efeitos econômicos da pandemia e pelas restrições impostas pelo Poder Público à atividade econômica, diversos contribuintes recorreram ao Judiciário em busca do que se poderia chamar de uma “moratória judicial”, na forma de suspensão de exigibilidade ou prorrogação de vencimento de tributos federais (e.g. IRPJ, CSLL, PIS e Cofins), estaduais (e.g. ICMS) ou municipais (e.g. IPTU e taxas).³⁰

Nas ações propostas, apontam-se como fundamento para o afastamento temporário do dever de pagamento de tributos os efeitos do isolamento social e das restrições à atividade comercial imposta pelo Poder Público, bem como o reconhecimento da ocorrência do estado de calamidade pública pelos diferentes entes federados.³¹ Ainda, no tocante aos tributos federais, acrescentam-se mais dois fundamentos jurídicos: a Portaria nº 12, de 20 de janeiro de

24 PONTES, Helenilson Cunha. Regime tributário de calamidade da Covid -19. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 15 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-15/consultor-tributario-regime-tributario-calamidade-covid-19>. Acesso em: 28 jul. 2020.

25 BRASIL. *Ministério da Economia*. Confira as medidas tomadas pelo Ministério da Economia em função da Covid-19 (Coronavírus). Publicado em 06 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2020/marco/confira-as-medidas-tomadas-pelo-ministerio-da-economia-em-funcao-do-covid-19-coronavirus>. Acesso em: 29 jul. 2020.

26 Os benefícios de um programa de renda mínima cidadã são inúmeros aos países pobres e em desenvolvimento, porquanto diminuiria a desigualdade na distribuição de renda, além de propiciar a todos a garantia de satisfação de suas necessidades básicas.

27 RIBEIRO, Ricardo Lodi. A pandemia desfaz o mito do orçamento equilibrado. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 07 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-07/ricardo-lodi-pandemia-desfaz-mito-orcamento-equilibrado>. Acesso em: 28 jul. 2020.

28 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.31. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

29 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.31. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

30 ALBUQUERQUE, Victor Teixeira de; WIDMANN, Priscilla Alessandra. Moratória fiscal judicial em tempos de pandemia – o papel do Poder Judiciário e o velho problema do controle externo da administração. *Migalhas*. Publicado em 19 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/327181/moratoria-fiscal-judicial-em-tempos-de-pandemia-o-papel-do-poder-judiciario-e-o-velho-problema-do-controle-externo-da-administracao>. Acesso em: 28 jul. 2020.

31 ALBUQUERQUE, Victor Teixeira de; WIDMANN, Priscilla Alessandra. Moratória fiscal judicial em tempos de pandemia – o papel do Poder Judiciário e o velho problema do controle externo da administração. *Migalhas*. Publicado em 19 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/327181/moratoria-fiscal-judicial-em-tempos-de-pandemia-o-papel-do-poder-judiciario-e-o-velho-problema-do-controle-externo-da-administracao>. Acesso em: 28 jul. 2020.

2012³², do antigo Ministério da Fazenda (MF), que prorroga o prazo para pagamento de tributos federais, inclusive quando objeto de parcelamento, e suspende o prazo para a prática de atos processuais no âmbito da RFB e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), na situação que especifica; e a Instrução Normativa RFB nº 1.243, de 2012³³, que altera os prazos para o cumprimento de obrigações acessórias relativas aos tributos por ela administrados.

Em diversos estados da federação e também no Distrito Federal, foram deferidas judicialmente tutelas provisórias para suspender temporariamente ou prorrogar o vencimento de tributos – em geral, por 60 ou 90 dias³⁴. O juízo da 21ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal concedeu liminar nos autos do processo nº 1016660-71.2020.4.01.3400 para autorizar a empresa/autora, excepcionalmente, pelo prazo de três meses, contados de cada vencimento, o diferimento do recolhimento dos tributos federais IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, como forma de garantir a manutenção integral dos postos de trabalho.³⁵

Em São Paulo, o juízo da 14ª Vara Cível Federal de São Paulo³⁶ concedeu liminar requerida em mandado de segurança para o fim de assegurar ao contribuinte o direito de prorrogar o prazo de pagamento das obrigações tributárias federais relativas aos meses de março e abril de 2020. A decisão considerou o teor da Portaria MF nº 12, de 2012.

Todavia, nos Tribunais, os julgamentos não encontraram desfecho uniforme, ou seja, boa parte das liminares concedidas em primeiro grau foram suspensas ou cassadas em grau recursal.³⁷ Foi o que ocorreu, por exemplo, no âmbito da 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região³⁸, que cassou diversas liminares³⁹ que permitiam a prorrogação de tributos federais ou parcelamentos devido à pandemia relacionada à Covid-19 e ao estado de calamidade pública dela decorrente.

A mesma orientação parece ter sido adotada pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, em decisões monocráticas que rechaçaram o pleito de moratória judicial com fundamento na Portaria MF nº 12, de 2012, sem prejuízo da possibilidade de acolhida dessa pretensão em casos excepcionais.⁴⁰

No âmbito da justiça estadual da São Paulo, o presidente do Tribunal de Justiça,

32 BRASIL. PORTARIA MF nº 12, de 20 de janeiro de 2012. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=37244&visao=compilado>. Acesso em: 29 jul. 2020.

33 BRASIL. INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1243, de 25 de janeiro de 2012. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=37261&visao=anotado>. Acesso em: 29 jul. 2020.

34 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.32. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

35 BRASIL. *Justiça Federal da 1ª Região*. Procedimento Comum Cível nº 1016660-71.2020.4.01.3400, Órgão julgador: 21ª Vara Federal Cível da SJDF. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/juiz-df-aplica-teoria-fato-principe.pdf>. Acesso em: 29 jul. 2020.

36 BRASIL. *Justiça Federal da 3ª Região*. Mandado de Segurança Cível nº 5005357-83.2020.4.03.6100, Órgão julgador: 14ª Vara Cível Federal de São Paulo. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br>. Acesso em: 29 jul. 2020.

37 Na maioria dos casos pesquisados, a fundamentação utilizada pelos desembargadores para suspender ou cassar as liminares concedidas prestigiou a jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual: “a suspensão da exigibilidade do crédito tributário reclama, na forma do disposto no artigo 141, CTN, a observância das hipóteses previstas no artigo 151 do mesmo diploma legal”, sendo certo que, “a teor do art. 97, VI, a suspensão do crédito tributário sujeita-se ao princípio da legalidade estrita” (BRASIL. *Superior Tribunal de Justiça*, REsp 219.651/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, DJU de 06/11/2000), bem como “interpreta-se literalmente a legislação que dispõe sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 111, I, do CTN)” (BRASIL. *Superior Tribunal de Justiça*, AgRg na MC 15.496/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 21/08/2009). Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=1>. Acesso em: 29 jul. 2020.

38 BRASIL. *Tribunal Regional Federal da 3ª Região*. Agravo de Instrumento/SP nº 5007503-64.2020.4.03.0000, Desembargador Federal Luiz Paulo Cotrim Guimaraes, data do julgamento: 22/07/2020. Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=1>. Acesso em: 29 jul. 2020.

39 A título de exemplo, podemos citar: Agravo de Instrumento/SP nº 5007243-84.2020.4.03.0000 e 5007928-91.2020.4.03.0000. Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaResumida/1?np=0>. Acesso em: 29 jul. 2020.

40 A título de exemplo, podemos citar: BRASIL. *Tribunal Regional Federal da 2ª Região*, AG 5003396-04.2020.4.02.0000, Rel. Des. Fed. Ferreira Neves, DJ 13/04/2020; AG 5003290 42.2020.4.02.0000, Rel. Juiz Fed. Conv. Firly Nascimento Filho, DJ 11/04/2020; AG 5003197-79.2020.4.02.0000, Rel. Des. Fed. Luiz Antonio Soares, DJ 07/04/2020. Disponível em: <https://www10.trf2.jus.br/consultas/>. Acesso em: 29 jul. 2020.

nos autos do pedido de suspensão de liminar feito pelo Estado de São Paulo (nº 2066138-17.2020.8.26.000), suspendeu liminares concedidas em mandados de segurança, que deferiram moratória mediante a prorrogação dos vencimentos de tributos e/ou parcelamentos estaduais vencidos até o final do estado de calamidade pública, matéria afeta ao presente recurso.⁴¹

Ademais, a orientação adotada pela Presidência do Supremo Tribunal Federal (STF), nos casos que chegaram a Corte, foi no sentido de suspender as liminares concedidas para suspensão ou prorrogação de débitos tributários. Assim, muitas das liminares concedidas e não cassadas em segundo grau de jurisdição tiveram esse desfecho no âmbito do STF.

Na Medida Cautelar de Suspensão de Tutela Provisória (STP) n. 185, requerida pelo município de São Luís (MA), o Presidente, Ministro Dias Toffoli, deferiu, em 27 de abril de 2020, o pedido para suspender, liminarmente, os efeitos da decisão que concedeu a tutela antecipada recursal nos autos do Agravo de Instrumento nº 0803581-39.2020.8.10.0000⁴², em trâmite perante o Tribunal de Justiça maranhense, até o trânsito em julgado da ação ordinária a que se refere.⁴³

No mesmo sentido foi a decisão na medida cautelar de Suspensão de Segurança nº 5.373, do município de Aracaju (SE). A suspensão foi ajuizada contra decisão do Tribunal de Justiça do estado de Sergipe, que deferiu pedido do contribuinte para postergar o recolhimento de ISS, pelo prazo de 3 meses.⁴⁴

De acordo com os casos trazidos nesta exposição, denota-se, em suma, que os efeitos nefastos da pandemia, somados aos fundamentos veiculados na Portaria nº 12, de 20 de janeiro de 2012, do antigo Ministério da Fazenda (MF) e na Instrução Normativa RFB nº 1.243, de 2012, não foram suficientes para sensibilizar alguns Tribunais Superiores do país que se mantiveram dentro dos limites do artigo 153 do Código Tributário Nacional (CTN), sem deixar transbordar sua competência e, portanto, deixando de usurpar competência dos outros poderes.

Afora isso, cremos que em situações de crises humanitária e sócio-econômica, como as que enfrentamos hoje em razão da Covid-19, os deveres de resposta não podem ser desconectados e descontextualizados, sob pena do risco de provocarem novas situações de desastres, expondo a população afetada a novos riscos e aumentando ainda mais sua vulnerabilidade. Vale dizer, o tratamento a ser dado à questão deve ser isonômico frente a todos os contribuintes que se encontram na mesma situação, razão pela qual somente a lei (ou ato com os mesmos efeitos, como a Medida Provisória) pode conceder moratória ou fixar

41 O magistrado acolheu pedido formulado pela fazenda Pública de São Paulo, que alegava grave lesão à ordem, à economia e à segurança públicas. Afora a necessidade de lei para concessão de moratória, a decisão apontou ainda que haveria “risco de lesão à ordem pública, assim entendida como ordem administrativa geral, equivalente à execução dos serviços públicos e ao devido exercício das funções da Administração pelas autoridades constituídas”. O impacto na arrecadação estadual e, por conseguinte, nas ações de enfrentamento da crise sanitária também foi considerado nas razões de decidir, uma vez que “as decisões desconsideraram que a redução na arrecadação dos impostos pelo Estado interfere diretamente na execução das medidas necessárias à contenção da pandemia de COVID-19”. Ver: BRASIL. *Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo*. Agravo de Instrumento em Mandado de Segurança nº 3002894-97.2020.8.26.0000, Órgão julgador: 6ª Câmara de Direito Público, Data do julgamento: 29/07/2020. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/resultadoCompleta.do>. Acesso em: 28 jul. 2020. Ver também: BRASIL. *Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo*. Agravo de Instrumento em Mandado de Segurança nº 2102712-39.2020.8.26.0000, Órgão julgador: 1ª Câmara de Direito Público, Data do julgamento: 17/07/2020. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/resultadoCompleta.do>. Acesso em: 29 jul. 2020.

42 A liminar, concedida pelo Tribunal de Justiça do Maranhão, havia suspenso a exigibilidade do crédito tributário e autorizado dilação do recolhimento do Imposto sobre Serviços (ISS) pelo período de seis meses.

43 BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. STP nº 185. Origem: MA–MARANHÃO, Relator: Ministro Presidente. Data do julgamento: 05/05/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5898606>. Acesso em: 29 jul. 2020.

44 Segue excerto da decisão: “Ante o exposto, defiro o pedido para suspender, liminarmente, os efeitos das decisões proferidas nos autos do Agravo de Instrumento nº 000307227.2020.8.25.0000 e ADI nº 0003199-62.2020.8.25.0000, ambos em trâmite perante o Tribunal de Justiça sergipano, até o trânsito em julgado das ações a que se referem.” Ver: BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Suspensão de Segurança nº 5.373. Origem: SE – SERGIPE, Relator: Ministro Presidente, Data do julgamento: 05/05/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5900987>. Acesso em: 29 jul. 2020.

as condições para o seu deferimento.⁴⁵

Outrossim, outro pleito que frequentemente tem sido submetido ao Judiciário é o de substituição de depósito judicial em processos tributários por seguro garantia, nos termos da Lei 9.703/1998. A substituição “é apresentada como uma forma de assegurar maior liquidez às empresas, diante do quadro de crise instalado”.⁴⁶

Assim como em relação à moratória judicial, “também não há uniformidade nas decisões a respeito desse tema, mas a orientação que parece predominar nos tribunais superiores não é favorável aos contribuintes”.⁴⁷ A nosso ver por duas razões principais: a uma, porque o seguro garantia não se enquadra em nenhuma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, previstas no artigo 151 do Código Tributário Nacional; a duas, porquanto o depósito judicial serviria para manter suprido o caixa do Poder Público, tendo em vista o combate à Covid-19 e seus efeitos de toda ordem.

No STF, o pleito de substituição foi indeferido pelo Ministro Luiz Fux no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.239.911. No caso, o contribuinte pretendia substituir os depósitos em dinheiro efetivados para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por apólice de seguro garantia do valor em disputa. A medida requerida poderia representar uma forma de atenuar as dificuldades que, em termos de caixa e liquidez, vêm enfrentando os contribuintes dos mais diversos segmentos econômicos.⁴⁸

O pedido, no entanto, não foi acolhido. O relator consignou que, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, depósito e oferecimento do seguro garantia não são medidas equivalentes. O seguro garantia não consta no rol exaustivo do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN) como causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, razão pela qual o pedido de substituição não pode ser acolhido.⁴⁹

Outrossim, questão controvertida diz respeito à possibilidade de levantamento, e, conseqüentemente, de substituição dos valores depositados judicialmente *após o encerramento da lide ou do processo litigioso*, consoante disposição do artigo 1º, parágrafo 3º, da Lei 9.703/1998.

Em que pese, para alguns, o encerramento da lide seja entendido como o término da discussão sobre o mérito (e, portanto, não haveria necessidade de se aguardar o trânsito em julgado da decisão)⁵⁰, o Superior Tribunal de Justiça, no Pedido de Tutela Provisória nº 2.700, denegou pedido de contribuinte de substituição de depósito judicial tributário por seguro garantia, por entender que o requerimento iria contra expressa vedação legal.⁵¹ A proibição estaria no § 3º do art. 1º da Lei nº 9.703, de 1998, que condiciona o levantamento do depósito

45 MARTINS, Jomar. Não é o momento de decisões tributárias isoladas, diz desembargador do TRF-4. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 17 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-17/epidemia-nao-justifica-suspensao-cobranca-imposto-trf>. Acesso em: 28 jul. 2020.

46 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.36. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

47 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.36. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

48 BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Recurso Extraordinário Com Agravo (ARE) 1239911. Origem: SP - SÃO PAULO, Relator: Min. Luiz Fux, Data do Julgamento: 13/05/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5792478>. Acesso em: 29 jul. 2020.

49 BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Recurso Extraordinário Com Agravo (ARE) 1239911. Origem: SP - SÃO PAULO, Relator: Min. Luiz Fux, Data do Julgamento: 13/05/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5792478>. Acesso em: 29 jul. 2020.

50 VITAL, Danilo. Combate à epidemia barra substituição de depósito judicial em casos tributários. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 11 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-11/epidemia-barra-substituicao-deposito-judicial-tributario>. Acesso em: 28 jul. 2020.

51 BRASIL. *Superior Tribunal de Justiça*. Pedido de Tutela Provisória nº 2700/DF. Tribunal de Origem: Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Data do Julgamento: 06/05/2020. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

judicial ou extrajudicial ao encerramento da lide ou do processo litigioso. E nem poderia ser diferente. Afinal,

a garantia prevista no art. 151, II, do CTN tem natureza dúplice, porquanto, ao tempo em que impede a propositura da execução fiscal, a fluência dos juros e a imposição de multa, também acautela os interesses do Fisco em receber o crédito tributário com maior brevidade, permanecendo indisponível até o *trânsito em julgado da sentença* e tendo seu destino estritamente vinculado ao resultado da demanda em cujos autos se efetivou. (g.n.).⁵²

Assim sendo, havendo norma expressa a vedar o levantamento do depósito judicial, a medida somente poderia ser autorizada ou mediante a declaração de inconstitucionalidade ou mediante aquilo que a doutrina denomina *superação* (defeasibility)⁵³ da regra legal.

Dando continuidade a exposição do assunto, cabe-nos abordar a possibilidade de afastamento das restrições da Lei de Responsabilidade Fiscal pelos entes federados que decretaram estado de calamidade pública decorrente da pandemia de Covid-19.⁵⁴

Nesse sentido, decisão especialmente relevante em matéria tributária foi a proferida pelo STF no julgamento da ADI nº 6.357, de relatoria do Ministro Alexandre de Moraes.⁵⁵ A ação foi proposta por iniciativa do Presidente da República com o objetivo de afastar a exigência de demonstração de adequação e compensação orçamentárias em relação à criação ou expansão de programas públicos destinados ao enfrentamento do contexto de calamidade gerado pela disseminação do Covid-19 (vide artigo 14, incisos I e II da Lei Complementar nº 101/2000).

A liminar foi concedida em decisão monocrática do ministro relator, conforme citação abaixo:

(...) Diante do exposto, concedo a medida cautelar na presente ação direta de inconstitucionalidade, ad referendum do Plenário desta Suprema Corte, com base no art. 21, V, do RISTF, para conceder interpretação conforme à Constituição Federal, aos artigos 14, 16, 17 e 24 da Lei de Responsabilidade Fiscal e 114, caput, in fine e § 14, da Lei de Diretrizes Orçamentárias/2020, para, durante a emergência em Saúde Pública de importância nacional e o estado de calamidade pública decorrente de COVID-19, afastar a exigência de demonstração de adequação e compensação orçamentárias em relação à criação/expansão de programas públicos destinados ao enfrentamento do contexto de calamidade gerado pela disseminação de COVID-19. Ressalto que, a presente medida cautelar se aplica a todos os entes federativos que, nos termos constitucionais e legais, tenham decretado estado de calamidade pública decorrente da pandemia de COVID-19. Intime-se com urgência. Publique-se.⁵⁶

Posteriormente, no entanto, a decisão foi submetida ao Plenário do Tribunal, que em 13 de maio de 2020, por maioria, referendou a medida cautelar deferida e extinguiu a ação por

52 BRASIL. *Superior Tribunal de Justiça*. Pedido de Tutela Provisória nº 2700/DF. Tribunal de Origem: Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Data do Julgamento: 06/05/2020. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

53 ROSA, Alexandre Moraes da. Quase novidade, Teoria da Derrotabilidade merece ser melhor conhecida. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 22 de abril de 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-22/diario-classe-novidade-teoria-derrotabilidade-merece-melhor-conhecida>. Acesso em: 28 jul. 2020.

54 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p. 37. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

55 BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 6.357. Origem: DF - DISTRITO FEDERAL, Relator: Min. Alexandre De Moraes, Data do Julgamento: 29/03/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5883343>. Acesso em: 29 jul. 2020.

56 BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 6.357. Origem: DF - DISTRITO FEDERAL, Relator: Min. Alexandre De Moraes, Data do Julgamento: 29/03/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5883343>. Acesso em: 29 jul. 2020.

perda superveniente de objeto, nos termos do voto do Relator. A extinção da ação justificou-se pela promulgação da Emenda Constitucional nº 106, chamada de “orçamento de guerra”, cujo art. 3º prevê disposição com efeitos muitos semelhantes aos pretendidos na ação, vejamos:

Art. 3º Desde que não impliquem despesa permanente, as proposições legislativas e os atos do Poder Executivo com propósito exclusivo de enfrentar a calamidade e suas consequências sociais e econômicas, com vigência e efeitos restritos à sua duração, ficam dispensados da observância das limitações legais quanto à criação, à expansão ou ao aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa e à concessão ou à ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita.⁵⁷

Ainda que o objeto da ação não se limite exclusivamente à esfera tributária, o caso é particularmente importante para análise do tema deste estudo, porquanto “afastadas as restrições do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, abre-se espaço jurídico para aprovação de projetos de lei de incentivos voltados ao combate dos efeitos socioeconômicos da atual pandemia”.⁵⁸

Ao fim e ao cabo, realizada essa breve análise de algumas medidas tributárias adotadas na fase de isolamento social e os reflexos de decisões judiciais que interferem nas escolhas do Poder Público, ousamos concluir que as ações adotadas pelo Governo até aqui seguiram no rumo certo, mas pecaram pela insuficiência, pela timidez. Conviria aos poderes Legislativo e Executivo agirem no sentido de ampliá-las, sobretudo àquelas regiões que ainda enfrentam as chagas da quarentena e do *lockdown*, sob pena de a discussão das matérias fiscais-tributárias serem cada vez mais deslocadas casuisticamente para o Poder Judiciário.

4 AS MEDIDAS TRIBUTÁRIAS RELACIONADAS À RETOMADA DAS ATIVIDADES (SEGUNDA ETAPA) E À SUSTENTAÇÃO DA ECONOMIA (TERCEIRA ETAPA)

Neste item, nossa opção foi agrupar a segunda (retomada das atividades) e a terceira (estímulo fiscal para dar sustentação à economia) fase do enfrentamento da Covid-19. Isso se justifica porque as medidas a serem adotadas em ambas as etapas ainda estarão mais preocupadas com a solvência das famílias e das empresas e com o incentivo à retomada dos investimentos do que com a arrecadação tributária. Nas palavras do advogado, doutrinador e professor Fernando Facury Scaff – com as quais se concorda – nesse momento, o “enfrentamento deve ocorrer pelo lado da *despesa* e não da *receita pública*”.⁵⁹

A criação de novas incidências tributárias seria inadmissível, pois. O cidadão, desprovido de capacidade para promover o seu próprio sustento (em razão dos efeitos nefastos da pandemia), não pode ser compelido a contribuir por meio de novos tributos para

57 BRASIL. *Emenda Constitucional nº 106, de 7 de maio de 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc106.htm. Acesso em: 29 jul. 2020.

58 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.37. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

59 SCAFF, Fernando Facury. Nesta crise não se deve aumentar tributo — simples assim. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 06 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-06/justica-tributaria-nesta-crise-nao-aumentar-tributo-simples-assim>. Acesso em: 29 jul. 2020. Nessa linha, Helenilson Cunha Pontes também alerta que: “desde logo, é fundamental afastar propostas que, aproveitando as incertezas da crise, representem a criação de novas incidências tributárias ou a majoração das atualmente existentes. Nenhum país do mundo civilizado adotou a criação ou majoração de tributos como instrumento para coibir os efeitos econômicos negativos da pandemia.” Ver: PONTES, Helenilson Cunha. Regime tributário de calamidade da Covid -19. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 15 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-15/consultor-tributario-regime-tributario-calamidade-covid-19>. Acesso em: 28 jul. 2020.

o Estado, especialmente quanto este não lhe oferece o auxílio necessário para manutenção dos seus direitos fundamentais, exemplo do que vem acontecendo nesse período de crise.⁶⁰

Sem dúvida, às famílias mais empobrecidas, serviria de auxílio à retomada das atividades a redução da alíquota dos impostos que incidem sobre o consumo. Sabe-se, porém, das dificuldades de colocar isso em prática. No Brasil, ainda não existe um IVA (Imposto sobre Valor Agregado) nacional, ou seja, aqui a tributação do consumo é repartida entre os três níveis de governo – União, Estados e Municípios – e concretizada, grosso modo, por cinco tributos diferentes – IPI, PIS/Pasep, Cofins, ICMS e ISS.

Não é raro “determinada desoneração no plano federal ser, total ou parcialmente, neutralizada por aumento de tributação do ICMS, estadual.”⁶¹ Aliás, isso é bastante comum no caso de combustíveis, por exemplo.⁶²

Tudo nos leva a crer que a curto prazo eventuais medidas de incentivo ao investimento na órbita da tributação indireta serão bem tímidas, talvez restritas à concessão de algum incentivo fiscal (redução de alíquotas e/ou concessão de crédito presumido) na órbita do PIS/Pasep e Cofins, com pouca chance de resultados efetivos.⁶³

Por isso, as medidas a serem tomadas nessas etapas, se vierem, devem concentrar-se provavelmente na tributação direta, mais especificamente no IRPJ/CSLL. É o caso, por exemplo, da depreciação acelerada⁶⁴ para investimentos realizados nesse período ou da flexibilização da utilização de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL.⁶⁵

Aliás, o Supremo Tribunal Federal, por seis votos a três, já se posicionou no sentido de que o limite de 30% para aproveitamento de prejuízo no abatimento do Imposto de Renda de pessoa jurídica e sobre a CSLL é constitucional.⁶⁶ Isso será extremamente importante pois permitirá que as empresas possam aproveitar integralmente, na apuração do lucro líquido de 2020, os prejuízos fiscais acumulados dos anos anteriores.

60 BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p.176.

61 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.47. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

62 ANDRADE, Hanrikson de. Bolsonaro diz que vai isentar combustível se estados “zerarem” ICMS. *Do UOL*. Publicado em: 05/02/2020. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2020/02/05/bolsonaro-diz-que-vai-isentar-combustivel-se-estados-zerarem-icms.htm>. Acesso em: 29 jul. 2020.

63 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.48. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

64 A depreciação acelerada incentivada consiste na autorização legal às pessoas jurídicas optantes pelo lucro real de deduzir para fins de apuração do IRPJ e CSLL os gastos (despesas) que devem ser reconhecidos como ativo imobilizado. Em geral, essa dedução se dá ao longo do tempo de vida útil do bem, que supera, naturalmente, o ano calendário. Daí a diferença daquela depreciação qualificada como acelerada, pois ela antecipa essas deduções, já que permite a aplicação integral no próprio ano. Ver: CALCINI, Fábio Pallaretti. IRPJ e CSLL: depreciação acelerada incentivada da lavoura canavieira. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 10 de fevereiro de 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-fev-10/direito-agronegocio-irpj-cssl-depreciacao-acelerada-incentivada-lavoura-canavieira>. Acesso em: 28 jul. 2020.

65 SANTOS, Saulo Gonçalves; FILHO, Ricardo Facundo Ferreira. Tributação, covid-19 e a trava de 30% do IRPJ e da CSLL. *Migalhas*. Publicado em 21 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/327417/tributacao-covid-19-e-a-trava-de-30-do-irpj-e-da-cssl>. Acesso em: 28 jul. 2020.

66 BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Recurso Extraordinário (RE) nº 591.340. Origem: SP – São Paulo, Relator: Min. Marco Aurélio, Data do Julgamento: 27/06/2019. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2633289>. Acesso em: 29 jul. 2020. Ainda consoante o voto vencedor, a possibilidade de compensação dos prejuízos surgiu com a lei Federal 157/1947, que previu essa faculdade sem qualquer limitação, de modo que os resultados negativos poderiam ser integralmente aproveitados, desde que o fossem nos três exercícios subsequentes. Após, o decreto-lei 1.493/73 aumentou esse prazo, determinando que os prejuízos pudessem ser compensados dentro dos quatro exercícios financeiros subsequentes. Por fim, depois de outras modificações, adveio a norma atualmente em vigor, que determina que os prejuízos pretéritos podem ser compensados até o limite de 30% do lucro líquido do período. Recentemente, o STJ iniciou o julgamento do REsp 1.805.925/SP, que analisa a possibilidade da “trava” de 30% ser desconsiderada para a compensação dos prejuízos de empresas extintas, tendo o relator do caso min. Napoleão Nunes Maia Filho, votado no sentido de que todos os prejuízos pudessem ser compensados sem a limitação no último período de apuração, sob pena de se perder o direito de compensar os resultados negativos, já que a empresa deixaria de existir. O julgamento está pendente desde 4.2.20, em razão de pedido de vistas feito pelo Min. Benedito Gonçalves. Ver: SANTOS, Saulo Gonçalves; FERREIRA FILHO, Ricardo Facundo. Tributação, covid-19 e a trava de 30% do IRPJ e da CSLL. *Migalhas*. Publicado em 21 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/327417/tributacao-covid-19-e-a-trava-de-30-do-irpj-e-da-cssl>. Acesso em: 28 jul. 2020.

Além disso, não se pode perder de vista medidas voltadas à suspensão imediata dos parcelamentos tributários em andamento, permitindo caixa às empresas para o pagamento de salários, condicionado ao compromisso de não demitir seus empregados.

Com efeito, também são necessárias a suspensão e cessação das sanções administrativas de cunho político, utilizadas como forma oblíqua de garantir o recebimento do crédito tributário. São exemplos: inclusão no CADIN e, conseqüentemente, todas as restrições daí decorrentes, negativa da expedição de Certidões Negativas de Débito e protesto extrajudicial.⁶⁷ Em outras palavras, o Governo pode e deve se utilizar dos instrumentos tributários de que dispõe para induzir comportamentos econômicos voltados à manutenção do emprego e da atividade econômica.

Acreditamos que grande parte das medidas a serem implementadas nas duas fases intermediárias do enfrentamento da crise estarão orientadas no sentido da desoneração tributária ou do desembolso de recursos públicos, também mediante a concessão de crédito “barato” aos particulares.

5 UM PRENÚNCIO DAS MEDIDAS A SEREM ADOTADAS NO PÓS-PANDEMIA (QUARTA ETAPA): RUMO AO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Vencidas as etapas do isolamento social, retomadas as condições médico-sanitárias para o retorno à normalidade das atividades empresariais e recolocada a economia em rumos minimamente crescentes, o sistema tributário nacional deverá retomar sua higidez⁶⁸, de modo a recuperar não só a capacidade de gerar receitas ao Estado, mas também de estimular e desestimular comportamentos com vistas à realização da sustentabilidade global.

A necessidade de recompor a arrecadação tributária, associada ao reconhecimento do alto grau de regressividade da tributação no Brasil, indica, em tese, o aumento da cobrança dos tributos sobre a renda e o patrimônio, e, em contrapartida, a diminuição dos tributos sobre o consumo, que penalizam proporcionalmente mais os menos afortunados, sem dúvida, aqueles que mais sofreram com as chagas da pandemia.⁶⁹

67 PONTES, Helenilson Cunha. Regime tributário de calamidade da Covid -19. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 15 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-15/consultor-tributario-regime-tributario-calamidade-covid-19>. Acesso em: 28 jul. 2020. A fim de melhor elucidar o assunto, as sanções políticas constituem uma modalidade de sanção aplicada de forma frequente e se materializam por meio de restrições de direitos como forma de obrigar o contribuinte, em débito com o Fisco, a quitar suas obrigações. Com propriedade, Hugo de Brito Machado comenta: “(...) Prática antiga, que, no Brasil, remonta aos tempos da ditadura de Vargas, é a das denominadas sanções políticas, que consistem nas mais diversas formas de restrições a direitos do contribuinte como forma oblíqua de obrigá-lo ao pagamento de tributos. São exemplos mais comuns de sanções políticas a apreensão de mercadorias em face de pequena irregularidade no documento fiscal que as acompanha, o denominado regime especial de fiscalização, a recusa de autorização para imprimir notas fiscais, a inscrição em cadastro de inadimplentes com as restrições daí decorrentes, a recusa de certidão negativa de débito quando não existe lançamento consumado contra o contribuinte, entre muitos outros”. (MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Ed. Malheiros, 2004, p.468). Apesar de ainda corriqueira, no entendimento de Helenilson Cunha Pontes, nada justifica validamente a imposição de sanções indiretas, sobretudo porque resulta em sérias e graves restrições ao exercício da livre iniciativa econômica, que vão da impossibilidade de registrar atos societários nos órgãos do Registro Nacional do Comércio até de proibição de participar de concorrências públicas. (PONTES, Helenilson Cunha. *O princípio da proporcionalidade e o direito tributário*. São Paulo: Ed. Dialética, 2000, p.141-142). Em consonância com a doutrina pátria, o Supremo Tribunal Federal editou súmulas relativas ao assunto: Súmula 70. “É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo”; Súmula 323. “É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”.

68 NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p.50-51. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

69 De acordo com o estudo *Global Revenue Statistics database*, publicado pela OCDE e atualizado até o ano de 2018: a) quase 45% da arrecadação brasileira vem de tributos que incidem sobre o consumo de bens e serviços, como ICMS, IPI e o ISS; b) em torno de 20% vem de tributos incidentes sobre a renda e proventos, como o IRPF e IRPJ e a CSLL, pago pelas pessoas jurídicas. Em resumo, podemos dizer que o Brasil tributa muito o consumo de bens e serviços e pouco o lucro/renda e propriedade. Isso acaba aumentando a desigualdade, visto que a tributação sobre o consumo atinge todos os brasileiros e, principalmente, a população de baixa renda, já que esses brasileiros praticamente gastam tudo o que ganham no consumo básico (gêneros de 1ª necessidade). Ver: *ORGANISATION FOR ECONOMIC-COOPERATION AND DEVELOPMENT. Global Revenue Statistics Database*. Publicado e atualizado em 2018. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/global-revenue-statistics-database.htm>. Acesso em: 29/07/2020.

À reforma tributária igualitária, nesse contexto, cumpre o papel central de adequar a tributação à efetiva capacidade contributiva⁷⁰ do cidadão (sempre observando a não-tributação do mínimo existencial⁷¹), de combater à desigualdade (por meio da progressividade⁷² e da justiça fiscal) e de fortalecer o Estado Social.

Sob esse prisma, a *tributação sobre renda* pode vir a sofrer ampla reformulação. Entre as propostas a serem examinadas, merece destaque, por exemplo, o aumento da isenção tributária para os brasileiros que ganham até R\$ 3.000,00 por mês⁷³ e, proporcionalmente, e o aumento das alíquotas para os que auferem maiores rendimentos, seguindo os patamares de outros países, que chegam a tributar os maiores rendimentos mensais a alíquotas bastante superiores a 27,5%. Ademais, merece atenção especial a reinstauração da tributação dos lucros e dividendos das empresas, em especial dos grandes banqueiros, visto que sendo os lucros e dividendos somente tributados na pessoa jurídica, e não na física, os proprietários do capital das empresas (seus sócios e acionistas) não são tributados pelo IRPF, ficando livres da tabela progressiva.

Outrossim, o agravamento da desigualdade social em decorrência dos efeitos econômicos da pandemia tende a impulsionar, ainda, amplas e urgentes reformas na tributação sobre o consumo. Nessa linha, a PEC nº 45, atualmente em trâmite no Congresso Nacional, prevê a unificação de diversos tributos (por exemplo, o ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS) no chamado Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), com alíquotas iguais para todos os produtos e serviços. O impacto dessa unificação tende a amenizar, por exemplo, a dificuldade das pessoas jurídicas em calcular todos aqueles tributos e cumprir com todas as obrigações acessórias a eles inerentes, além de reduzir a desigualdade do sistema fiscal.⁷⁴

Outras medidas tributárias progressivas deverão surgir como alternativas de obtenção de recursos. Os caminhos mais debatidos são a adoção de impostos sobre a fortuna, cuja instituição compete à União, e de uma tributação mais abrangente das heranças. Quanto

70 Em face do princípio da capacidade contributiva, cada cidadão contribui para a coletividade de acordo com a sua capacidade de fazê-lo, ou seja, o ônus tributário será tanto maior quanto maior for sua capacidade de arcar com tal ônus e, ao contrário, será tanto menor, ou até mesmo inexistente, quanto menor, ou nula, for tal capacidade. (LAPATZA, José Juan Ferreira. *Direito Tributário: teoria geral do tributo*. Trad.: Roberto Barbosa Alves. Barueri: Manole; Madri: Marcial Pons, 2007, p. 23).

71 De acordo com Marciano Buffon, “num Estado que existe em razão do homem, é imperiosa a necessidade de que as condições de sobrevivência da pessoa não estejam aquém de um patamar mínimo. Para que se efetive, portanto, o princípio da dignidade da pessoa humana, deve o Estado assegurar um conjunto de direitos, absolutamente indispensáveis para uma vida digna. Ou seja, não se pode falar em dignidade humana, se não for garantido o denominado “mínimo existencial”. Para que isso se concretize, por um lado, o Estado deverá dar a máxima eficácia aos direitos sociais de cunho prestacional, que estejam aptos a assegurar condições minimamente necessárias a uma existência digna. Por outro lado, é defeso ao Estado exigir tributos que possam atingir aquele mínimo essencial a uma existência digna.” (BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p.181).

72 A essencialidade da utilização da progressividade tributária para o atendimento das demandas do Estado Social, é também destacada por Piketty: “O imposto progressivo é uma instituição indispensável para fazer com que cada pessoa se beneficie da globalização, e sua ausência cada vez mais evidente pode levar a globalização a perder apoio. (...) Por essas diferentes razões, o imposto progressivo é um elemento essencial para o Estado Social: ele desempenha um papel fundamental em seu desenvolvimento e na transformação da estrutura da desigualdade no século XX, constituindo uma instituição central para garantir a sua viabilidade no século XXI.” (PIKETTY, Thomas. *O Capital no Século XXI*. Tradução de Monica Baumgarten de Bolle, Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p.484).

73 Isenção no Imposto de Renda deve subir para R\$ 3 mil, diz Bolsonaro. Publicado em 23 de dezembro de 2019. Disponível em: <https://congressoemfoco.uol.com.br/economia/isencao-no-imposto-de-renda-deve-subir-para-r-3-mil-diz-bolsonaro/>. Acesso em: 29 jul. 2020.

74 A presente Proposta de Emenda à Constituição, tem como objetivo propor uma ampla reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços, através da substituição de cinco tributos atuais por um único imposto sobre bens e serviços (IBS). Os tributos que serão substituídos pelo IBS são: (i) imposto sobre produtos industrializados (IPI); (ii) imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); (iii) imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); (iv) contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins); e (v) contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). O IBS terá as características de um bom imposto sobre o valor adicionado (IVA), modelo adotado pela maioria dos países para a tributação do consumo de bens e serviços. (BRASIL. Câmara dos Deputados. *Proposta de Emenda Constitucional (PEC) n.º 45, de 2019*. Disponível: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em: 29 jul. 2020).

àquele, denota-se muita resistência a sua aprovação⁷¹. Não é por outro motivo que sua cobrança permanece à espera da lei complementar instituidora por mais de 30 anos. Este, por outro lado, de competência estadual, caberia ao Congresso Nacional, em princípio, elaborar a lei complementar regulamentadora do fato gerador, base de cálculo e contribuinte, e ao Senado Federal, elevar a alíquota máxima aplicável, fixada atualmente em 8% (artigo 155, §1º, IV da Constituição Federal de 1988 c/c. artigo 2º da Resolução n. 9/92).

Em consulta ao guia *Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide (2019)*, publicado pela rede *EY Private Client Services*, verifica-se que o aumento de alíquota desse imposto para heranças e doações de valores vultosos sequer atingiu patamares de países desenvolvidos, como Estados Unidos, Japão e França, nos quais as alíquotas atingem patamares de 40% a 50%.⁷²

Numa reforma tributária ampla, é de se imaginar que a alíquota do ITCMD venha a romper o limite de 8% estabelecido pelo Senado Federal, a fim de combater o aumento da concentração de renda.⁷³ Todavia, enquanto isso não ocorrer, é provável que os Estados que ainda não adotaram a alíquota máxima de 8% o façam para reforçar o caixa financeiro.

Aqui e alhures, não são subestimadas as dificuldades práticas de implementação dessas medidas em um sistema político dominado pelos mais ricos a partir do financiamento de campanhas eleitorais pelos extratos mais poderosos da pirâmide social. Todavia, o agravamento da situação social em decorrência da Covid-19 não confere outra alternativa democrática senão o enfrentamento das injustiças sociais, cuja viabilidade financeira dependerá de uma profunda reforma tributária igualitária, a médio e longo prazo.

Abordado o possível contexto fiscal (arrecadatório) na quarta etapa (pós-pandemia), a partir de agora lançaremos nosso olhar sobre a prevalência do interesse humano, ou seja, a defesa e a proteção do meio ambiente, na medida em que “não é possível dignamente viver em um espaço físico degradado, tampouco se admite que em prol de uma fausta existência seja comprometido o ambiente de futuras gerações”.⁷⁴ Inclusive, parece ser intuitivo, chegando as raias da obriedade, que o desequilíbrio climático e ambiental pode levar a maior incidência e intensidade desta e de novas pandemias.⁷⁵

Assim sendo, justifica-se a importância da extrafiscalidade como mecanismo interventivo

71 ZARANCA, Evandro; ELALI, André. Considerações sobre propostas de mudanças tributárias em face da crise. *Revista Consultor Jurídico*, 14 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-14/elali-zaranza-mudancas-tributarias-face-crise>. Acesso em: 29 jul. 2020.

72 ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2019*. Disponível em: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2019-worldwide-estate-inheritance-guide/\\$FILE/ey-2019-worldwide-estate-inheritance-guide.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2019-worldwide-estate-inheritance-guide/$FILE/ey-2019-worldwide-estate-inheritance-guide.pdf). Acesso em: 29 jul. 2020.

73 O economista francês Thomas Piketty desfaz o mito da herança como fruto da meritocracia, demonstrando que os herdeiros em geral pouco contribuem para a manutenção e desenvolvimento do capital que, depois de certo patamar, reproduz-se sozinho. Por este motivo, é essencial a tributação progressiva sobre as heranças a fim de combater o aumento da concentração de renda. (PIKETTY, Thomas. *O Capital no Século XXI*. Tradução de Monica Baumgarten de Bolle, Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 365).

74 BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 236.

75 A diminuição da vida no planeta deve-se à perda de habitat, fazendo com que os animais não humanos invadam cidades em busca de alimento e de espaço. E a *urbe*, por seu turno, invade florestas, mangues e vegetações protegidas em nome do crescimento econômico promovendo um desenvolvimento urbano insustentável com o potencial de exterminar espécies de fauna e flora com uma voracidade impiedosa e nunca antes vista. Por consequência, isso propicia o contato efetivo e potencial com outros animais não-humanos e humanos causando, também, o compartilhamento de germes e a disseminação de patógenos. (WEDY, Gabriel. Covid-19, mudança do clima e perda da biodiversidade. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 16 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-mai-16/covid-19-mudanca-clima-perda-biodiversidade>. Acesso em: 16 jul. 2020).

do Estado⁷⁶, no sentido de estimular/induzir (criando benefícios ou incentivos) ou desestimular determinados comportamentos (ampliando ou agravando a exigência tributária).

A análise será centrada nas normas indutoras de práticas ambientais sustentáveis, talvez a face mais visível e eficaz da extrafiscalidade.⁷⁷ É evidente que seria absurdo imaginar que as possibilidades esgotar-se-iam nas sugestões que seguem. A pretensão, pois, é singelamente apresentar algumas alternativas potencialmente úteis.

No caso do Imposto de Importação (II), quando da nacionalização de produtos compreendidos como nocivos ao meio ambiente, o Poder Executivo, com base no §1º do artigo 153 da CF/88, pode majorar a alíquota deste imposto, com objetivo de desestimular tal operação.

No que se refere ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), “as alíquotas de tal imposto poderiam ser diferenciadas segundo a função e utilização dos veículos, tendo como parâmetro a diminuição da emissão de gases poluentes”.⁷⁸ Ainda, “a utilização de combustíveis ecologicamente corretos poderia ser estimulada, mediante a desoneração da incidência do IPVA”.⁷⁹ Por outro lado, “veículos que utilizam combustíveis fósseis mais poluentes poderiam vir a pagar alíquotas maiores”.⁸⁰

Na seara municipal, por exemplo, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) pode ser empregado com finalidade ambientalmente orientada, por força do que consta previsto no § 4º do art. 182 da Carta Magna. O Município pode utilizá-lo como instrumento para evitar a não edificação, não utilização ou subutilização de imóveis. Terrenos urbanos que estejam acumulando lixo, infiltrando materiais tóxicos no solo, servindo como veículos de degradação da fauna ou da flora podem sofrer incidência mais rigorosa do IPTU. De outra banda, os imóveis tidos como ecologicamente adequados – a exemplo daqueles construídos com materiais sustentáveis, como tijolos ecológicos, madeiras de reflorestamento e com fontes de energias limpas e renováveis – poderiam gozar de redução nas alíquotas do IPTU.⁸¹

76 Os tributos são a principal fonte de receita financeira do Estado, e é conceituado pelo art. 3º do Código Tributário Nacional como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”. Tendo em vista a finalidade precípua de arrecadar recursos aos cofres públicos, tem-se que a função primordial dos tributos é a função fiscal. Fiscalidade, então, significa a função arrecadatória de que se reveste o tributo, devendo pautar-se essencialmente pelos princípios da segurança jurídica, da igualdade e da capacidade contributiva. Porém, a tributação pode onerar determinadas situações ou operações, e, assim, influenciar as escolhas dos agentes econômicos, que podem se planejar de tal forma a evitar a prática do fato gerador e, conseqüentemente, evitar a incidência do tributo. Quando isso acontece, tem-se o que se chama de efeito extrafiscal. De acordo com Leandro Paulsen, extrafiscalidade: “[...] se trata de um tributo com finalidade extrafiscal quando os efeitos extrafiscais são não apenas uma decorrência secundária da tributação, mas seu efeito principal, deliberadamente pretendido pelo legislador que se utiliza do tributo como instrumento para dissuadir ou estimular determinadas condutas.” (PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p.18-19). A esse propósito, Heron José Santana assevera que o Estado fazendo uso da extrafiscalidade em matéria ambiental, acaba premiando àqueles que optem por desenvolver atividades econômicas não-degradantes ou mesmo àqueles que consumam produtos ecologicamente corretos, criando uma sintonia com o princípio da prevenção, já que atua no sentido de evitar o dano ambiental. (SANTANA, Heron José. Meio ambiente e reforma tributária: justiça fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais. *Revista de Direito Ambiental*, RT, São Paulo, Ano 9, n. 33. p. 9-32, jan./mar. 2004, p.22).

77 BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p.240.

78 BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p.244.

79 BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p.244.

80 BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p.244.

81 BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p.244.

No que tange ao Imposto de Renda (IR), é notória sua matriz extrafiscal “quando permite o abatimento de verbas de interesse econômico, social e ambiental, como aquelas que incentivam a preservação do meio ambiente e a formação de reservas florestais no país”.⁸²

Também é exemplo importante a seletividade do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que pode se diferenciar na incidência sobre garrafas PET (poluentes) e sobre garrafas de vidro (ecologicamente mais aceitáveis). Na opinião de Gabriel Wedy:

Tributos elevados podem estimular um maior consumo de refrigerantes comercializados em garrafas de vidro retornáveis e um desestímulo ao consumo daqueles vendidos em garrafas PET, que demoram longo período para serem decompostas no ambiente.⁸³

Nesse ponto – de fixação das alíquotas de acordo com a adequação dos produtos, mercadorias e serviços aos requisitos e critérios ambientais – acreditamos que reside o espaço mais privilegiado de eficácia da extrafiscalidade ambiental, pois a fixação do ônus tributário em face de ser ou não ambientalmente adequado, tem “uma potencialidade incalculável para, de um lado, estimular o consumo de produtos verdes e, de outro, desestimular a aquisição de mercadorias ou serviços ambientalmente nocivos”.⁸⁴

Não há dúvida de que, nessa perspectiva, a tributação ambiental com finalidade extrafiscal é um importante mecanismo de funcionalização e concretização do direito ao desenvolvimento sustentável, sobretudo no cenário pós-pandemia, em que será inadiável a tarefa de preservar o ambiente para as presentes e futuras gerações.

Já nos encaminhando para o fim, torna-se possível compreender que para lidar com os efeitos econômicos, sociais e ambientais desta quarta etapa (pós-pandemia) e seguir rumo à sustentabilidade, a adoção de medidas estratégicas de governança assumirá papel fundamental e o exercício justo e progressivo do poder de tributar não escapará a estas exigências do momento. Numa perspectiva intergeracional, Marciano Buffon alerta: “Este é o tempo em que se vive e o que nele for feito dependerá a vida dos que estão por vir. Está posto o grande desafio!”⁸⁵

6 CONCLUSÃO

A fim de atender aos propósitos iniciais desta investigação científica, apresentam-se conclusões, julgadas essenciais, acerca das medidas tributárias de curto, médio e longo prazo para enfrentamento das repercussões econômicas da crise causada pela disseminação da Covid-19 (Sars-Cov-2), no Brasil:

a) As medidas adotadas pelo governo, inicialmente voltadas para desoneração tributária ou prorrogação do pagamento de tributos (ditas emergências), apesar de bem-intencionadas,

82 WEDY, Gabriel. *Desenvolvimento Sustentável na era das mudanças climáticas: um direito fundamental*. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 291.

83 WEDY, Gabriel. *Desenvolvimento Sustentável na era das mudanças climáticas: um direito fundamental*. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 298.

84 BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p.245.

85 BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p.246.

não foram suficientes diante do tamanho dos desafios enfrentados. Conviria aos poderes Legislativo e Executivo agirem no sentido de ampliá-las, sobretudo àquelas regiões que ainda enfrentam as chagas da quarentena e do *lockdown*, sob pena de a discussão das matérias fiscais-tributárias serem cada vez mais deslocadas casuisticamente para o Poder Judiciário.

Além disso, crê-se que a criação de novas incidências tributárias igualmente não resolverá o problema. Parece ser quase consenso hoje que, em casos de grave recessão, epidemias e guerras, os tributos deixam de ser a principal fonte de financiamento das despesas públicas, sendo substituídos por mecanismos anticíclicos como, por exemplo, a expansão da base monetária mediante a emissão de moeda, de modo a injetar maior quantidade de recursos na economia.

b) As medidas intermediárias para retomada das atividades e sustentação da economia, se vierem, deverão concentrar-se provavelmente na tributação direta, mais especificamente no IRPJ/CSLL. É o caso, por exemplo, da depreciação acelerada para investimentos realizados nesse período ou da flexibilização da utilização de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL.

Afora isso, também serão bem-vindas medidas voltadas à suspensão imediata dos parcelamentos tributários, permitindo caixa às empresas para o pagamento de salários, condicionado ao compromisso de não demitir seus empregados. Nessa perspectiva, igualmente relevante serão a suspensão e a cessação de sanções tributárias indiretas, tais como a inclusão no CADIN, negativa da expedição de Certidões Negativas de Débito e protesto extrajudicial. Em outras palavras, o Governo pode e deve se utilizar dos instrumentos tributários de que dispõe para induzir comportamentos econômicos voltados à manutenção do emprego e da atividade econômica.

c) Finalmente, em pronúncia às medidas que deverão ser adotadas no pós-pandemia, acreditamos, inicialmente, que o sistema tributário nacional deverá retomar sua higidez, de modo a recuperar não só a capacidade de gerar receitas ao Estado, mas também de estimular e desestimular comportamentos com vistas à realização da sustentabilidade global.

Todavia, parece haver consenso de que a tributação no Brasil está associada ao reconhecimento do seu alto grau de regressividade. Daí a importância de se promover, com urgência, uma reforma tributária igualitária, a fim de (i) adequar a tributação à efetiva capacidade contributiva do cidadão (sempre observando a não-tributação do mínimo existencial), (ii) combater a desigualdade (por meio da progressividade e da justiça fiscal) e (iii) fortalecer o Estado Social.

Não se pode subestimar, outrossim, as dificuldades práticas de implementação dessas medidas em um sistema político dominado pelos mais ricos a partir do financiamento de campanhas eleitorais pelos extratos mais poderosos da pirâmide social. Todavia, o agravamento da situação social em decorrência da Covid-19 não confere outra alternativa democrática senão o enfrentamento das injustiças sociais.

Em paralelo, e não menos importante, o interesse humano sob a ótica da defesa e da proteção do meio ambiente deve ocupar lugar de destaque nas medidas de médio e longo prazo. Para tanto, compete ao governo instituir a tributação ambiental com finalidade extrafiscal, importante mecanismo de funcionalização e concretização do direito ao desenvolvimento sustentável, sobretudo no cenário pós-pandemia, em que será inadiável a tarefa de preservar o ambiente para as presentes e futuras gerações.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Victor Teixeira de; WIDMANN, Priscilla Alessandra. Moratória fiscal judicial em tempos de pandemia – o papel do Poder Judiciário e o velho problema do controle externo da administração. *Migalhas*. Publicado em: 19/05/2020. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/327181/moratoria-fiscal-judicial-em-tempos-de-pandemia-o-papel-do-poder-judiciario-e-o-velho-problema-do-controle-externo-da-administracao>. Acesso em: 28 jul. 2020.

ANDRADE, Hanrikson de. Bolsonaro diz que vai isentar combustível se estados “zerarem” ICMS. *Do UOL*. Publicado em 05 de fevereiro de 2020. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2020/02/05/bolsonaro-diz-que-vai-isentar-combustivel-se-estados-zerarem-icms.htm>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Proposta de Emenda Constitucional (PEC) n.º 45, de 2019*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *DECRETO Nº 10.302, DE 1º DE ABRIL DE 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10302.htm. Acesso em: 28 jul. 2020.

BRASIL. *Emenda Constitucional nº 106, de 7 de maio de 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc106.htm. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.932, DE 3 DE ABRIL DE 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Portaria/IN/IN1932-me-serfb.htm. Acesso em: 28 jul. 2020.

BRASIL. *INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.243, DE 25 DE JANEIRO DE 2012*. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=37261&visao=anotado>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *Justiça Federal da 1ª Região*. Procedimento Comum Cível nº 1016660-71.2020.4.01.3400, Órgão julgador: 21ª Vara Federal Cível da SJDF. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/juiz-df-aplica-teoria-fato-principe.pdf>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *Justiça Federal da 3ª Região*. MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL Nº 5005357-83.2020.4.03.6100, Órgão julgador: 14ª Vara Cível Federal de São Paulo. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *MINISTÉRIO DA ECONOMIA*. Confira as medidas tomadas pelo Ministério da Economia em função da Covid-19 (Coronavírus). Publicado em 06/04/2020. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2020/marco/confira-as-medidas-tomadas-pelo-ministerio-da-economia-em-funcao-do-covid-19-coronavirus>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *PORTARIA Nº 139, DE 3 DE ABRIL DE 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Portaria/PRT/Portaria%20139-me.htm. Acesso em: 28 jul. 2020.

BRASIL. *PORTARIA MFN 12, DE 20 DE JANEIRO DE 2012*. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=37244&visao=compilado>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *RESOLUÇÃO Nº 17, DE 17 DE MARÇO DE 2020*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/Resolucao%20n%C2%BA%2017-CAMEX.htm. Acesso em: 28 jul. 2020.

BRASIL. *RESOLUÇÃO CGSN Nº 154, DE 03 DE ABRIL DE 2020*. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

BRASIL. *Superior Tribunal de Justiça*. Pedido de Tutela Provisória nº 2700/DF. Tribunal de Origem: Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Data do Julgamento: 06/05/2020. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 6.357. Origem: DF - DISTRITO FEDERAL, Relator: MIN. ALEXANDRE DE MORAES, Data do Julgamento: 29/03/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5883343>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) nº 591.340. Origem: SP – São Paulo, Relator: MIN. MARCO AURÉLIO, Data do Julgamento: 27/06/2019. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2633289>. Acesso em: 28 jul. 2020.

BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO (ARE) 1239911. Origem: SP - SÃO PAULO, Relator: MIN. LUIZ FUX, Data do Julgamento: 13/05/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5792478>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. STP nº 185. Origem: MA – MARANHÃO, Relator: MINISTRO PRESIDENTE. Data do julgamento: 05/05/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5898606>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. Suspensão de Segurança nº 5.373. Origem: SE – SERGIPE, Relator: MINISTRO PRESIDENTE, Data do julgamento: 05/05/2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5900987>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo*. Agravo de Instrumento em Mandado de Segurança nº 3002894-97.2020.8.26.0000, Órgão julgador: 6ª Câmara de Direito Público, Data do julgamento: 29/07/2020. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/resultadoCompleta.do>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo*. Agravo de Instrumento em Mandado de Segurança nº 2102712-39.2020.8.26.0000, Órgão julgador: 1ª Câmara de Direito Público, Data do julgamento: 17/07/2020. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/resultadoCompleta.do>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. *Tribunal Regional Federal da 3ª Região*. Agravo de Instrumento/SP nº 5007503-64.2020.4.03.0000, Desembargador Federal LUIZ PAULO COTRIM GUIMARAES, data do julgamento: 22/07/2020. Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=1>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. In: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (Orgs.). *Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

CALCINI, Fábio Pallaretti. IRPJ e CSSL: depreciação acelerada incentivada da lavoura canavieira. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 10/02/2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-fev-10/direito-agronegocio-irpj-cssl-depreciacao-acelerada-incentivada-lavoura-canavieira>. Acesso em: 28 jul. 2020.

DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO. RESOLUÇÃO Nº 28, DE 1º DE ABRIL DE 2020. Disponível em: <http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/resolucao-n-28-de-1-de-abril-de-2020-251062799>. Acesso em: 28 jul. 2020.

GLOBO NOTÍCIAS (G1). *RS está na 10ª posição no ranking de isolamento social entre os estados brasileiros*. Publicado em: 28/07/2020. Disponível em: <https://g1.globo.com/rs/rio-grande-do-sul/noticia/2020/07/28/rs-esta-na-10a-posicao-no-ranking-de-isolamento-social-entre-os-estados-brasileiros.ghtml>. Acesso em: 29 jul. 2020.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Direito Tributário: teoria geral do tributo*. Trad.: Roberto Barbosa Alves. Barueri: Manole; Madri: Marcial Pons, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito tributário*. São Paulo: Ed. Malheiros, 2004.

MARTINS, Jomar. *Não é o momento de decisões tributárias isoladas, diz desembargador do TRF-4*. Revista Consultor Jurídico, São Paulo, 17/04/2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-17/epidemia-nao-justifica-suspensao-cobranca-imposto-trf>. Acesso em: 28 jul. 2020.

NETO, Celso de Barros Correia “e col.”. *Câmara dos Deputados (Consultoria Legislativa)*. Tributação em Tempos de Pandemia. Estudo Técnico, Brasília, jun. 2020, p. 1-105. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40012/tributa%C3%A7%C3%A3o_pandemia_CorreiaNeto.pdf?sequence=4. Acesso em: 28 jul. 2020.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Tax and fiscal policy in response to the Coronavirus crisis: Strengthening confidence and resilience*, 19/05/2020. Disponível em: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Global Revenue Statistics Database. Publicado e atualizado em 2018*. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/global-revenue-statistics-database.htm>. Acesso em: 29 jul. 2020.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide (2019)*. Disponível em: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2019-worldwide-estate-inheritance-guide/\\$FILE/ey-2019-worldwide-estate-inheritance-guide.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2019-worldwide-estate-inheritance-guide/$FILE/ey-2019-worldwide-estate-inheritance-guide.pdf). Acesso em: 29 jul. 2020.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 4 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PIKETTY, Thomas. *O Capital no Século XXI*. Tradução de Monica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

PONTES, Helenilson Cunha. Regime tributário de calamidade da Covid -19. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 15 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-15/consultor-tributario-regime-tributario-calamidade-covid-19>. Acesso em: 28 jul. 2020.

PONTES, Helenilson Cunha. *O princípio da proporcionalidade e o direito tributário*. São Paulo: Ed. Dialética, 2000.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A pandemia desfaz o mito do orçamento equilibrado. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 07 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-07/ricardo-lodi-pandemia-desfaz-mito-orcamento-equilibrado>. Acesso em: 28 jul. 2020.

ROSA, Alexandre Morais da. Quase novidade, Teoria da Derrotabilidade merece ser melhor conhecida. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 22 de abril de 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-22/diario-classe-novidade-teoria-derrotabilidade-merece-melhor-conhecida>. Acesso em: 28 jul. 2020.

SANTANA, Heron José. Meio ambiente e reforma tributária: justiça fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais. *Revista de Direito Ambiental*, RT, São Paulo, Ano 9, n.33, p.9-32, jan./mar. 2004.

SANTOS, Saulo Gonçalves; FILHO, Ricardo Facundo Ferreira. Tributação, covid-19 e a trava de 30% do IRPJ e da CSLL. *Migalhas*. Publicado em 21 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/327417/tributacao-covid-19-e-a-trava-de-30-do-irpj-e-da-csll>. Acesso em: 28 jul. 2020.

SCAFF, Fernando Facury. Nesta crise não se deve aumentar tributo - simples assim. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 06 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-06/justica-tributaria-nesta-crise-nao-aumentar-tributo-simples-assim>. Acesso em: 29 jul. 2020.

SUMMERS, Lawrence. Covid-19 looks like a hinge in history. *Financial Times*, 14 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.ft.com/content/de643ae8-9527-11ea-899a-f62a20d54625>. Acesso em: 16 jul. 2020.

VITAL, Danilo. Combate à epidemia barra substituição de depósito judicial em casos tributários. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 11 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-11/epidemia-barra-substituicao-deposito-judicial-tributario>. Acesso em: 28 jul. 2020.

VITAL, Danilo. Governo adia pagamento de tributos federais de março a abril. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 03 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-03/governo-prorroga-pagamento-tributos-federais-meses>. Acesso em: 28 jul. 2020.

WEDY, Gabriel. Covid-19, mudança do clima e perda da biodiversidade. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 16 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-mai-16/covid-19-mudanca-clima-perda-biodiversidade>. Acesso em: 16 jul. 2020.

WEDY, Gabriel. *Desenvolvimento Sustentável na era das mudanças climáticas: um direito fundamental*. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

WEDY, Gabriel. Relatório 2020 dos ODS: pandemia e o desenvolvimento sustentável. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 11 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-11/ambiente-juridico-relatorio-2020-ods-pandemia-desenvolvimento-sustentavel>. Acesso em: 28 jul. 2020.

WORLDOMETER. *Covid-19 Coronavirus Pandemic*. 27 de julho de 2020. Disponível em: <https://www.worldometers.info/coronavirus/#countries>. Acesso em: 28 jul. 2020.

ZARANCA, Evandro; ELALI, André. Considerações sobre propostas de mudanças tributárias em face da crise. *Revista Consultor Jurídico*, São Paulo, 14 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-14/elali-zaranza-mudancas-tributarias-face-crise>. Acesso em: 29 jul. 2020.

Recebido em: 11.09.2020

Aprovado em: 18.12.2020

Como citar este artigo (ABNT):

BUFFON, Marciano; MENEGUSSI, Matheus Costella. Tributação sustentável e a covid-19: políticas fiscais de curto, médio e longo prazo. *Revista Eletrônica de Direito do Centro Universitário Newton Paiva*, Belo Horizonte, n.42, p.271-292, set./dez. 2020. Disponível em: <<https://revistas.newtonpaiva.br/redcunp/wp-content/uploads/2021/01/DIR42-17.pdf>>. Acesso em: dia mês. ano.