



UNIRIO

CADERNO DE DIREITO E POLÍTICAS PÚBLICAS

Editores-Chefes:

Profa. Dra. Claudia Tannus Gurgel do Amaral

Prof. Dr. Emerson Affonso da Costa Moura

ISSN 2675-0678

<http://www.seer.unirio.br/index.php/cdpp/>

PANDEMIA E TRIBUTAÇÃO: NÃO RIMAM MAS FAZEM PARTE DO TAL NOVO NORMAL QUE PASSOU A REGER A MELODIA DO MUNDO

PANDEMIC AND TAXATION: THEY DON'T RHYME BUT THEY ARE PART OF THE NEW NORMAL THAT STARTED TO RULE THE WORLD'S MELODY

Carolina Barboza Lima Barrocas¹

RESUMO: Diante de uma crise sistêmica internacional sem precedentes ocasionada pela pandemia da COVID-19, não resta governante que não tenha que intervir para buscar conter e combater a crise sanitária e econômica. Um dos instrumentos de contenção da crise é a intervenção tributária. O objetivo deste trabalho é apresentar um comparativo das medidas tomadas até outubro de 2020 pelo governo brasileiro e outros governos tomando por critério seletivo a escolha da maior economia dentro de cada continente. Adota-se a pesquisa exploratória através da qual documentos e sítios eletrônicos dos governos de cada um destes paradigmas selecionados publicam suas medidas de natureza tributária, bem como de organizações internacionais através de uma abordagem qualitativa avaliando seus efeitos. É possível concluir que as medidas adotadas pelo Brasil não constituem um programa governo capaz de transmitir segurança para o mercado e intervir na maioria dos impactos econômicos desta pandemia. O trabalho contribui para a formação de uma visão crítica do momento que ainda é experimentado pelo país através de um conteúdo técnico que vai direto à fonte de produção de políticas públicas de outros países e do Brasil.

PALAVRAS-CHAVE: pandemia, benefícios tributários, isenção, parcelamento.

ABSTRACT: Faced with an unprecedented international systemic crisis caused by the COVID-19 pandemic, there is no government that does not have to intervene to seek to contain and combat the health and economic crisis. One of the instruments to contain the crisis is tax intervention. The objective of this work is to present a comparison of the measures taken until October 2020 by the Brazilian government and other governments, taking as a selective criterion the choice of the largest economy within each continent. An exploratory research is adopted through which documents and websites of governments of each of these selected paradigms publish their tax measures, as well as international organizations through a qualitative approach evaluating their effects. It is possible to conclude that the measures adopted by Brazil do not constitute a government program capable of transmitting security to the market and intervening in most of the economic impacts of this pandemic. The work contributes to the formation of a critical view of the moment that is still being experienced by the country through a technical content that goes straight to the source of production of public policies in other countries and in Brazil.

¹ Possui graduação em Direito pela Universidade Cândido Mendes (2000) e mestrado em Direito pela Universidade Cândido Mendes (2005). Atualmente é professora auxiliar da Universidade Cândido Mendes (licenciada) e da Universidade Estácio de Sá, professora palestrante da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro e coordenadora do curso de pós-graduação em Direito Tributário da Universidade Estácio de Sá. Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Tributário.

KEYWORDS: pandemic, tax benefits, exemption, installment.

1. O DIA EM QUE A TERRA PAROU (INTRODUÇÃO)

“Essa noite eu tive um sonho de sonhador
Maluco que sou, eu sonhei
Com o dia em que a Terra parou
Com o dia em que a Terra parou”¹

O dia 11 de março de 2020 entrou para a história e provavelmente jamais será esquecido. Neste dia, a Organização Mundial de Saúde declarou que a já rápida expansão do novo coronavírus configurava uma pandemia. Um total de cento e dezoito países já tinham confirmado ao menos um paciente com testagem positiva e então se previa o que hoje sabemos ser realidade: o número de casos, de mortes e de pessoas com sequelas imprevisíveis cresceria para números alarmantes em uma escala global. De resto, começaríamos a viver a partir dali uma instabilidade diante de um “novo normal” que se caracterizaria pela certeza das incertezas.

Para além das consequências na saúde pública, uma outra consequência já é antevista pelos especialistas e carente de uma atuação enérgica e imediata – uma crise econômica nunca antes experimentada. Fábricas suspendendo suas atividades, necessidade de lockdown para conter a contaminação comunitária, número de casos fatais, interrupção dos processos de migração, redução do comércio internacional e tantas outras medidas já se apresentam como causas para geração de um caos econômico, alimentado pela incerteza de quando o vírus será contido.

Quando se fala da economia e de impactos que não podem ser controlados simplesmente por atuações do mercado, chega o momento de uma inevitável (e até desejável) intervenção estatal. E esta intervenção se dará por pelo menos duas formas, a primeira delas é a intervenção assistencial com a criação de benefícios e pensionamentos que garantem a uma parcela da população acesso a bens vitais; ou através de incentivos fiscais que através da redução da arrecadação geram um aumento de capital circulando no mercado e estimulam os contribuintes a agir de uma tal forma desenhada pelo Estado.

Este estudo tem como objetivo apresentar uma das primeiras análises da realidade vista de dentro, posto que ainda sem perspectivas de uma vacina e vacinação capaz de conter a pandemia, dos reflexos da pandemia nos sistemas tributários com ênfase no sistema tributário brasileiro.

A princípio, a proposta é apresentar uma pesquisa exploratória que busca proporcionar à comunidade científica e ao público em geral o conhecimento e familiaridade com as intervenções no sistema tributário em virtude do contexto pandêmico do Estado brasileiro. A abordagem se propõe ser qualitativa, buscando identificar estas formas de intervenção estatal e seu impacto na realidade econômica, utilizando o direito comparado e o próprio texto legislativo como elementos desta pesquisa documental e bibliográfica.

Para fundamentar o problema analisado, o estudo se inicia pela apresentação da função ou funções do tributo no modelo econômico que vivemos. Assim a proposta é de uma avaliação qualitativa e crítica, que partirá de modelos não ideais ou abstratos, mas modelos reais constantes de experiências adotadas por outros países. Esta seleção de paradigmas levará em conta aqueles países que normalmente são influências culturais para o Brasil e também os que, mesmo fora desta primeira lista, estejam apresentando resultados considerados eficientes por indicadores de crescimento econômico no momento da pesquisa.

Desta forma, as intervenções realizadas no Estado brasileiro poderão ser apresentadas de forma crítica e comparativa, em razão da função do tributo e dos exemplos de direito comparado. O objetivo final é ser capaz de identificar os aspectos positivos e negativos das intervenções fiscais no Brasil durante a pandemia.

2. COMIDA (FUNÇÃO DO TRIBUTO)

“A gente não quer só dinheiro

A gente quer dinheiro

E felicidade

A gente não quer só dinheiro

A gente quer inteiro

E não pela metade”ⁱⁱ

Tributo já possui diversos conceitos espalhados pela história, dentre os quais o de que “em seu sentido primitivo o tributo correspondia a uma imposição que o povo vencedor de guerra impunha ao povo vencido”ⁱⁱⁱ. Já na Roma antiga se tratava dos valores cobrados, pelos senhores, de seus servos em troca de lhes permitir plantar e colher em suas terras, todavia, ainda num momento inicial, respondiam com a perda do próprio *status libertatis* caso não efetuassem o pagamento do tributo anual retornando a uma espécie de escravidão^{iv}.

Na atualidade a doutrina discute muito sobre qual a natureza jurídica da relação tributária, que para alguns seria oriunda de uma relação de poder (já considerada como superada após as primeiras décadas do século XX), de uma relação obrigacional *ex lege*, de uma relação procedimental ou se de uma relação obrigacional e Constituição (sendo essa a posição doutrinária tida como a mais moderna por reconhecer o caráter obrigacional *ex lege* vinculado aos preceitos constitucionais dirigidos para a consecução dos objetivos e dos direitos fundamentais), conforme apresentado por Torres^v. Por tais razões se torna extremamente complexo definir qual o conceito de tributo, pois dependendo dos critérios adotados por cada autor teremos uma posição mais legalista, universalista, pró contribuinte ou fisco, ou até mais restritiva em função das especificidades de cada ordenamento jurídico ou de seu conceito de direito.

Conceituar qualquer coisa é uma das missões mais complexas para o ser humano, em se tratando de conceitos jurídicos, ainda mais, pois, como já afirmado, a partir de cada escola do direito encontraremos uma definição distinta e que, por diversas vezes, não se comunicam.

Partiremos de um conceito universalizante de tributo exposto por Alfredo Becker que afirmou ser o tributo objeto da prestação que satisfaz o dever contido na regra jurídica especificamente tributária e essa como sendo a que “incidindo sobre fato lícito, irradia relação jurídica em cujo polo negativo situa-se, na posição de sujeito passivo, uma pessoa qualquer e em cujo polo positivo, situa-se, na posição de sujeito ativo, um órgão estatal de função executiva e com personalidade jurídica”^{vi}.

Ataliba² parte de um conceito jurídico tendo por base a previsão legal brasileira contida no art. 3º do CTN, agregando os diversos princípios - aos quais o autor chama de

² O autor define juridicamente o “tributo como obrigação jurídica pecuniária, *ex lege*, que se não constitui em sanção de ato ilícito, cujo sujeito ativo é uma pessoa pública (ou delegado por lei desta), e cujo sujeito passivo é alguém nessa situação posto pela vontade da lei, obedecidos os desígnios constitucionais (explícitos ou

desígnios constitucionais implícitos e explícitos - ao referido conceito para a instituição e limites impostos aos legisladores que estarão adstritos ao texto constitucional, sendo, pois, um dos precursores da visão moderna do direito tributário.

No mesmo sentido de Ataliba é a posição adotada por Paulsen que expande ainda mais o seu conceito doutrinário, ao citar diretamente princípios como o da capacidade contributiva e o de sua reversão em prol do interesse público³, além dos limites ao poder de tributar, de estabelecer as competências tributárias e as devidas repartições de receitas, deixando clara a sua posição pela teoria pentapartite dos tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais).

Vários são os doutrinadores que buscaram definir um conceito de tributo, citam-se entre os principais expoentes Gandra⁴, Baleeiro^{vii} e Paulo de Barros Carvalho⁵.

Já tendo avançado no conceito doutrinário, vez que é uníssono que conceituar não deve ser uma atividade do legislador e sim da doutrina, merece considerável destaque a redação contida no art. 3º do CTN que, para grande parte da doutrina, considerando-se o período em que a mesma foi desenvolvida, com base especialmente na doutrina de Rubens Gomes de Sousa e Amílcar de Araújo Falcão, teve seus méritos, principalmente, pela cláusula excludente das obrigações que configurem sanção de ato ilícito do seu conceito^{viii}, ficou com a seguinte redação “Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela

implícitos)”. Cf. ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. 14ª tir. São Paulo: Malheiros Editores, 2013, p. 34.

³ Para Paulsen “cuida-se de prestação em dinheiro exigida compulsoriamente, pelos entes políticos ou por outras pessoas jurídicas de direito público, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou que consubstancie atividade estatal a elas diretamente relacionada, com vista à obtenção de recurso para o financiamento geral do Estado, para o financiamento de fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros em prol do interesse público”. Cf. PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 10. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 42-43.

⁴ Para quem o conceito deve partir da teoria da imposição tributária a partir da teoria tridimensional do direito (fato, valor e norma), “como decorrência das necessidades do Estado em gerar recursos para sua manutenção e ados governos que administram, é fenômeno que surge no campo da Economia, sendo reavaliado na área das Finanças Públicas e normatizado pela Ciência do Direito” pelo que entende ser o tributo “uma norma de rejeição social”. Cf. MARTINS, Ives Gandra da Silva. Teoria da imposição tributária. _____. (coord.). **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 17-25.

⁵ Para quem o vocábulo tributo possui várias acepções, quais sejam: O tributo como quantia; como prestação correspondente ao dever jurídico do sujeito passivo; como direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo; como sinônimo da relação jurídica tributária; como norma jurídica tributária; como norma, fato e relação jurídica. Cf. CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 51-56.

se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Diz-se se tratar de prestação pecuniária compulsória, pois advém de verdadeira relação obrigacional de dar dinheiro advinda de vinculação entre os sujeitos da relação por força de lei *stricto sensu*; em moeda ou cujo valor se possa exprimir, pois a obrigação principal é de pagar o tributo, sendo a regra o pagamento em dinheiro, todavia, o próprio CTN já flexibilizou esta regra com a possibilidade de extinção do crédito tributário pelo pagamento em cheque, vale postal, estampilhas, papel selado ou por processo mecânico, além da possibilidade de dação de bens imóveis, consoante disposto no art. 156, XI do CTN que foi introduzido pela LC 104/2001.

Rosa Júnior informa a existência de normas que preveem a possibilidade de pagamento com títulos da dívida pública⁶ para fins de extinção do crédito tributário, da possibilidade de dação de bens móveis, etc.

A característica de não constituir, o tributo, em sanção de ato ilícito é fundamental, em que pese tanto o tributo, quanto as eventuais penalidades impostas pela lei sejam consideradas como receitas derivadas, certo é que as penalidades de ilícitos não gozam das garantias, preferências e privilégios do crédito tributário⁷.

Diz-se instituída em lei, pois a obrigação tributária não pode advir de relação negocial ou voluntária, ocorrida a hipótese de incidência, geral e abstrata, descrita na regra-matriz de incidência tributária nasce, portanto, a obrigação tributária que se aperfeiçoará com o lançamento, momento em que restará definitivamente constituído o crédito tributário e por fim,

⁶ O autor destaca ser comum que leis municipais permitam ao contribuinte pagar o IPTU em atraso com dação de títulos públicos municipais; da possibilidade de pagamento de contribuição de melhoria possa pagar a mesma com títulos da dívida pública, emitidos especialmente para financiamento da obra para qual foi lançado, nos termos do Decreto-Lei 195/67, dentre outras possibilidades. Cf. ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito tributário**. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2012, p. 46.

⁷ Sobre este tema um importante e recente acórdão foi proferido pela Corte Especial do ST no AgInt na Suspensão de Liminar e de Sentença nº 2.433/RJ, sob a relatoria do Ministro João Otávio de Noronha, pois afastou a possibilidade das penalidades aplicadas pela ANATEL à empresa Oi S.A. em recuperação judicial serem classificadas como crédito tributário, mantendo os referidos crédito, na ordem de onze bilhões de reais classificados como créditos quirografários, consoante se depreende o presente excerto do julgado: “A questão é eminentemente técnica e a Anatel insurge-se contra o enquadramento jurídico dado pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro aos créditos decorrentes de multas por ela impostas ao Grupo OI, bem como contra a manutenção desses créditos no plano de recuperação judicial homologado. Ora, há julgados de diversos tribunais em que se entendeu que as multas aplicadas por agências reguladoras ou por órgãos de fiscalização têm natureza administrativa e, portanto, não podem ser tratadas como “crédito tributário” para os diversos fins. Assim, não há flagrante ilegalidade ou teratologia no acórdão que se pretende suspender, o que afasta a alegada lesão à ordem pública”. Pelo que agiu corretamente, afora as questões processuais atinentes, em não reconhecer sanções de ilícitos como tributo.

cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, vez que não haverá espaço para quaisquer discricionariedades, ou seja não será aferido o juízo de conveniência e oportunidade, no que se refere ao lançamento, fiscalização e cobrança dos tributos, respondendo, nas três esferas, o agente público que assim proceda.

Agora que já se tem o conceito tanto doutrinário quanto jurídico de tributo, fundamental é a compreensão de qual a sua função para o Estado, especialmente, brasileiro, uma vez que “a gente não quer só dinheiro, a gente quer dinheiro e felicidade”^{ix}.

Consoante descrito no art. 9º da Lei 4.320/64 tributo é receita derivada destinando-se, o seu produto, ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas pela Fazenda Pública ou, no caso de tributos parafiscais, para determinadas pessoas jurídicas de direito privado que atuem no interesse público, delegatárias da capacidade tributária ativa para arrecadar, fiscalizar, jamais para instituir o tributo, ficando com o produto arrecadado⁸. Compreende-se o conceito de receita tributária como aquele ingresso definitivo nos cofres públicos e não de forma transitória. Os tributos são receitas derivadas, ordinárias, vez que são de entrada regular, anualmente previstas - não de forma extraordinária para atendimento de necessidade específica - e correntes nos termos do art. 11, § 1º da lei 4.320/64, pois não são provenientes da conversão em espécie de bens e direitos que visam, em síntese, atender as despesas de capital.

O conceito acima descrito é aquele empregado para a classificação fiscal dos tributos, qual sejam, os que tem por finalidade prover de bens o Estado para que, parafraseando Sustain e Holmes⁹, possa financiar todos os direitos fundamentais básicos ou não, pois para os

⁸ Segundo Carneiro o “O termo parafiscal, que significa finanças paralelas, advém de órgão paralelo, permitindo às entidades paraestatais a administração de tributos específicos, praticando a arrecadação e a aplicação de tributo anteriormente instituído pelo ente público constitucionalmente habilitado a fazê-lo. Sua finalidade precípua é prover receita para determinados entes autônomos que executam serviços públicos essenciais, paralelamente ao Estado, mas de forma descentralizada. Significa dizer que os tributos parafiscais serão arrecadados por outras entidades (públicas ou privadas), e não pela União. Exemplo: Contribuições Sociais, OAB, INSS, CREA, SENAI, SESC, SESI”. Cf. CARNEIRO, Cláudio. **Curso de direito tributário e financeiro**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 247. Ibrahim, ao discorrer sobre a evolução histórica das contribuições especiais parafiscais, destacou como foi vacilante a posição do STF com verdadeiras idas e vindas em qualificá-las como tributo ou não, sendo que após a Constituição de 1988, por expressa previsão em seu texto, passou-se a entender que elas retomaram a natureza jurídica de tributo. Cf. IBRAHIM, Fábio Zambitte. Parafiscalidade e solidariedade: interações e limites. In QUEIROZ, Luís César; GOMES, Marcus Lívio (coord.). **Tributação, Direitos Fundamentais e Desenvolvimento**. Rio de Janeiro: LMJ Mundo Jurídico, 2014, p. 109.

⁹ Para os autores “*la financiación de derechos básicos a través de ingresos derivados de los impuestos nos ayuda a ver con claridade que los derechos son bienes públicos: servicios sociales financiados por los contribuyentes y administrados por el Estado para mejorar el bienestar colectivo e individual. Todos los derechos son, entonces,*

autores não há de se falar em direitos fundamentais de primeira dimensão como direitos de abstenção, exclusivamente, vez que a proteção destes direitos nunca é gratuita.

Os tributos fiscais tem, portanto, natureza arrecadatória¹⁰, será com estas receitas que o Estado irá custear a folha de pagamento dos servidores públicos, dos seus fornecedores de produtos e serviços, custear a saúde, a educação, investir em infraestrutura e saneamento básico, ou seja, direcionar as verbas orçamentárias para implementar as políticas públicas conforme o planejamento determinado no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA).

Por fim, mas não menos relevante, são os tributos classificados como extrafiscais, nesse caso, a relevância não está em sua característica arrecadatória, apesar de compor de alguma forma a receita do Estado, não é esse o viés que tem o maior foco por parte da administração tributária, mas a sua capacidade de intervir na economia, direcionando quais atividades o governo irá fomentar (através da concessão de benefícios fiscais como redução de alíquotas, concessão de isenção, etc.) ou desestimular (aumento de alíquotas, revogação de isenções gerais, etc.). Nos art.ºs. 1º, IV c/c 170 da CRFB/88 o Brasil tem como fundamento a livre iniciativa, todavia, eventualmente para fins de se evitarem colapsos no mercado interno e equilibrar a balança internacional, o governo pode, e deve, atuar¹¹ como recentemente ocorreu com a desoneração do Imposto de Importação sobre o arroz com a redução da alíquota de 12% para 0% até 31/12/2020 com limite de importação de 400 mil toneladas de países fora do Mercosul, para fins de contenção da alta inflacionário no produto^x.

derechos positivos. Cf. HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **El costo de los derechos: por qué la libertad depende de los impuestos**. 1. ed. 1. reimpr. Tradução por Roberto Gargarella y Paola Bergallo. Buenos Aires: Siglo Veintiuno Editores, 2012, p. 69. Em outra passagem os autores descam que “*la protección de los derechos individuales nunca es gratuita, porque siempre presupone la creación y el mantenimiento de relaciones de autoridad*”. Cf. HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **El costo de los derechos: por qué la libertad depende de los impuestos**. p. 99.

¹⁰ Para Carneiro “os tributos *fiscais* são aqueles cuja finalidade é a mera arrecadação de receita, sem qualquer prestação recíproca por parte do Estado. É a mera captação de recursos financeiros para os cofres públicos”. Cf. CARNEIRO, Cláudio. **Curso de direito tributário e financeiro**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 246.

¹¹ Em posição contrária se põe Rodrigues para quem “embora existam tributos parafiscais e extrafiscais, o tributo, por natureza, deve ser neutro, ou seja, não lhe compete interferir na atividade econômica”. Cf. PIRES, Adilson Rodrigues. Direito tributário como indutor da justiça social. In QUEIROZ, Luís César; GOMES, Marcus Lívio (coord.). **Tributação, Direitos Fundamentais e Desenvolvimento**. Rio de Janeiro: LMJ Mundo Jurídico, 2014, p. 143.

Sobre extrafiscalidade, no mesmo sentido, após afirmar que é da característica de tais tributos que não estejam sujeitos aos princípios da anterioridade tributária, ou da legalidade, Carneiro esclarece que estes tributos têm por escopo principal a atuação intervencionista Estatal “na vida privada e na economia para assegurar a livre concorrência e regular a balança comercial no âmbito internacional (através do imposto de importação e exportação), conforme dispõe o art. 170 da CRFB (intervenção no domínio econômico e social)”^{xi}.

3. AN DIE FREUDE

*“Seid umschlungen, Millionen!
Diesen Kuß der ganzen Welt!
Brüder, über'm Sternenzelt
Muß ein lieber Vater wohnen.
Ihr stürzt nieder, Millionen?
Ahnest du den Schöpfer, Welt?
Such' ihn über'm Sternenzelt!
Über Sternen muß er wohnen.”^{xii}*

Diante de um cenário que afeta todos os países, um vírus capaz de se propagar com uma extrema velocidade e atingir a população mundial, uma das várias formas de pensar em como reagir diante desta crise é olhar para exemplos, olhar para quem está à nossa frente no enfrentamento da pandemia. Isto deve ser feito não somente na questão de saúde pública, mas em todos os outros aspectos.

Um destes aspectos que nos permite tomar decisões de maneira melhor instrumentada é avaliar o que outros países têm feito para combater a crise econômica inexorável. Seguindo esta premissa, de que não fomos o primeiro país a ver-se na pandemia, podemos analisar o que os outros já fizeram. E mais, durante uma crise que se prolonga no tempo, acompanhar o que outras economias vêm realizando e quais os efeitos é um dever de qualquer equipe econômica que pretende ter algum sucesso em meio a estas águas turbulentas.

Por razões óbvias, selecionaremos algumas economias para apresentar os benefícios tributários mais relevantes e exclusivamente criados como uma resposta aos efeitos desta pandemia. A guisa de esclarecimento, não se constituem benefícios tributários eventuais verbas assistenciais destinadas a suprir renda da população. Tentaremos aqui buscar uma referência em cada um dos continentes, a saber, América do Norte, América do Sul, Europa, Ásia, Oceania e África. Descartamos a América Central por não encontrarmos ali uma referência comparável com o tamanho da economia brasileira. À guisa de curiosidade, seguindo os dados encontrados no mapa eletrônico da COVID-19 elaborado pelo Johns Hopkins Coronavirus Resource Center^{xiii}, faremos a referência à data em que o primeiro caso foi confirmado em cada um dos países selecionados.

3.1. Estados Unidos da América

O primeiro caso confirmado no país foi no estado de Washington em 20 de janeiro de 2020 e hoje ainda não pode dizer que tenha vencido a primeira onda. A lista de benefícios fiscais concedidos pela maior economia do mundo é encontrada em uma página especial do sítio eletrônico do *Internal Revenue Service*^{xiv}. Nesta página é possível encontrar três listas distintas divididas conforme o grupo a que pertence o contribuinte. A primeira lista é a de beneficiários que sejam “indivíduos e famílias”. O primeiro benefício foi a extensão do prazo para a submissão das declarações fiscais do exercício para 15 de julho do corrente ano¹².

O programa federal americano vai muito além desta simples prorrogação de prazo para declaração. O programa, denominado “*People First Initiative*” (Iniciativa Pessoas Primeiro), estabelece um verdadeiro compromisso de colaboração entre o fisco e a população, mostrando uma iniciativa de suportar junto com a população os reflexos negativos da conjuntura proporcionando alívio em uma lista enorme de programas: acordo de parcelamentos já existentes, novos contratos de parcelamento, ofertas de compromisso, novas ofertas de compromisso (espécies de dação em pagamento), regras especiais para declaração de infrações fiscais, ajuda no preenchimento de documentos fiscais e automatizações (que reduzem ônus de

¹² Uma observação paralela a título de curiosidade diz respeito a eventuais restituições por recolhimento a maior do imposto de renda. Com o novo prazo para declaração (inicialmente era em 15 de abril, agora em 15 de julho) uma questão curiosa se levanta. O fisco é obrigado a pagar juros sobre a restituição de imposto de renda a contar da data final para declaração – como se estivesse a partir da submissão da declaração constituído em mora. Apesar do fisco estadunidense ter postergado o prazo para declaração, como forma de concessão de um benefício fiscal, os juros aplicáveis ao fisco continuam contando desde 15 de abril.

obrigações acessórias), perdão de dívidas que impedem o exercício de alguns direitos civis, abertura de escritórios regionais para orientação e auditagem de contribuintes além de avaliações de créditos de imposto de renda. Não se trata de simples conceder isenções ou remissões. Neste momento, muitos dos contribuintes se veem com suas capacidades de cumprir obrigações acessórias seriamente comprometidas. O governo americano se oferece para ajudar o contribuinte a manter em dias seus compromissos.

A segunda categoria fiscal a merecer tratamento fiscal especial são as empresas ou entidades isentas. Dois novos créditos fiscais foram criados para estas pessoas jurídicas: o crédito por licença médica e familiar e o crédito de retenção de funcionário. Para o primeiro, se um funcionário estiver impossibilitado de trabalhar (incluindo teletrabalho) em virtude de quarentena ou suspeita de infecção, ele terá direito a uma licença remunerada de até dez dias no valor máximo de quinhentos e onze dólares por dia – importância esta suportada pelo fisco. Ainda se aplica este crédito à hipótese de um funcionário impossibilitado de trabalhar devido a cuidar de alguém com a infecção ou uma criança por estar a escola ou creche fechada ou a babá não estar disponível devido à infecção, este funcionário terá direito à licença médica paga por até duas semanas mantendo dois terços da sua remuneração regular ou, se superior, o salário mínimo federal, estadual ou local, em até duzentos dólares por dias.

O segundo crédito se aplica na hipótese de retenção de funcionários por aquelas empresas com operações que foram total ou parcialmente suspensas devido a ordens governamentais relacionadas ao COVID-19, ou ainda para aqueles que tiveram uma redução significativa em suas receitas brutas em comparação com o exercício de 2019. Este crédito é limitado a cinco mil dólares por funcionário e se aplica sobre determinados tributos que incidem em virtude da relação trabalhista sobre os salários pagos a todos os funcionários.

O terceiro grupo a merecer tratamento diferenciado são os planos de saúde e planos de aposentadoria. Constitui-se aqui de um verdadeiro pacote de alívio fiscal que torna mais fácil acessar os valores acumulados através de programas de incentivo a aposentadorias individuais e planos de aposentadoria de grupos de trabalhadores afetados pelo vírus. Este alívio oferece um tratamento tributário favorável para certos saques de planos de aposentadoria, incluindo opções de empréstimo. A título de exemplo podemos citar que há incidência de um imposto a uma alíquota de dez por cento quando o titular do benefício decide levantá-lo antecipadamente

– tratando-se de decisão motivada pela COVID-19, este tributo é isentado e portanto não haverá esta cobrança.

Apenas por uma questão de avaliar as projeções e nos permitir tirar algumas conclusões. Segundo o Fundo Monetário Internacional^{xv}, a projeção real para o produto interno bruto estadunidense neste ano é de -4,3. Paralelamente, até o dia 17 de outubro de 2020, o país totalizava 8.090.500 testados positivos e pelo menos 218.400 mortes^{xvi}.

3.2. República Popular da China

Identificado como o local onde o primeiro caso no mundo foi confirmado, somente se pode considerar o primeiro caso confirmado como referência e isto se deu em 17 de novembro de 2019. O mais relevante dado que se pode citar da China é que hoje ela tem uma quantidade de casos que por mais de dois meses não chega a casa da centena e é o país com o maior crescimento econômico estimado para 2020.

Desde fevereiro do ano de 2020, o governo chinês vem implementando uma série de benefícios fiscais para ajudar a mitigar os impactos econômicos e financeiros da COVID-19 sobre empresas e indivíduos. Relacionaremos aqui as medidas estritamente fiscais mais relevantes adotadas nacionalmente^{xvii}.

A partir de primeiro de janeiro, no imposto de renda das pessoas jurídicas, o custo do equipamento qualificado para dedução pode ser aplicado imediatamente ao invés de uma depreciação ao longo de sua vida útil, em especial para as empresas que fabricam suprimentos essenciais para fins de prevenção e controle de epidemias. Além disso, o período de compensação de prejuízo fiscal é estendido de cinco para oito anos em razão dos prejuízos ocorridos em 2020 para as empresas severamente afetadas pelo COVID-19, a citar, transporte, alimentação, hospitalidade e viagens.

Em relação ao imposto sobre o valor agregado, aquele que incide em operações semelhantes aos nossos que incidem sobre mercadorias e serviços, para o período iniciado em 1º de janeiro de 2020, haverá isenção ou não incidência sobre os serviços de transporte de suprimentos essenciais de emergência, serviços de transporte público, serviços de beleza, serviços de entrega ou coleta de necessidades diárias cujos beneficiários sejam os residentes. Haverá ainda o aumento do reembolso deste imposto, começando em 20 de março de 2020, sobre 1.084 produtos (alguns destes relacionados à prevenção da COVID-19) em uma taxa de treze por cento. Também será reembolsado para as empresas de manufatura de suprimentos

essenciais à prevenção e o controle da pandemia qualquer valor não utilizado de crédito de imposto sobre valor agregado – medida que aumenta mensalmente o caixa destas empresas. Para pequenos empresários, em especial da província de Hubei, não foi cobrado no período de 1º de março a 31 de maio de 2020. Fora da província de Hubei, o imposto teve uma redução drástica em sua alíquota: de 3% para 1%.

Quanto ao imposto de renda da pessoa física, a partir de 1º de janeiro de 2020, dois benefícios foram concedidos. Para o pessoal médico e outros profissionais relevantes envolvidos ao controle e prevenção de epidemias estão isentos do imposto em qualquer subsídio ou bônus especial que recebam de acordo com os subsídios do governo. Também estão isentos, o valor de medicamentos e suprimentos médicos de prevenção recebidos pelos empregados dos seus empregadores para fins de prevenção do vírus.

Como forma de estimular as doações, alguns outros benefícios foram criados. Desde 1º de janeiro, dinheiro e bens doados para fins de prevenção de epidemias e tratamento médico relacionados a instituições sociais ou governamentais selecionadas ou para hospitais são isentos de imposto de renda. Desde a mesma data, doações destes bens são também isentos de quaisquer impostos de valor agregado ou tributação sobre o consumo. E quanto ao imposto de importação, doações de materiais utilizados para prevenção e controle de epidemias foram isentas de impostos de importação até 31 de março de 2020.

Quanto à parcela devida pelos empregadores para pensão, seguro desemprego e seguro acidente de trabalho, pequenos e médios empresários serão isentos e as grandes empresas terão reduzida a alíquota pela metade durante o período de 1º de fevereiro a 30 de junho. Uma outra contribuição devida na China, o seguro médico, teve sua alíquota reduzida pela metade pelo mesmo período de fevereiro a junho.

A projeção econômica do Fundo Monetário Internacional dá conta de que a República Popular da China tem um crescimento real de seu produto interno bruto em 1,9^{xviii}. Assim, o gigante asiático opera no positivo apesar da pandemia. O número é positivo mas é uma queda se comparado ao ano anterior que registrou um crescimento de 6,1. Segundo a Johns Hopkins University & Medicine, a China anunciou mais 36 positivos no dia 15 de outubro de 2020 o que levou a marca de 90.925 casos com apenas 4.739 mortes^{xix}.

3.3. Austrália

Com um programa batizado de “Estamos aqui para ajudar”^{xx}, o Escritório de Tributação da Austrália vem apresentando um verdadeiro pacote em várias frentes. Aliás a linguagem do próprio sítio eletrônico é bem diferente da imagem que se faz do fisco em geral e foi apresentado mesmo antes da confirmação do primeiro caso – 25 de janeiro de 2020. Hoje a Austrália se encontra com os casos em relativo controle, tendo vencido a primeira onda. Através de expressões de cunho colaborativo e explicativo, são expostas várias opções através das quais o contribuinte pode encontrar opções para se manter em dias com suas obrigações tributárias.

Não foram concedidos benefícios para postergar o pagamento de tributos, mas foram concedidas várias hipóteses de parcelamento com a remissão de juros incidentes sobre dívidas vencidas a partir de 23 de janeiro de 2020, além de paralisar a incidência de novos juros a partir da mesma data.

Para o exercício financeiro de 2020/2021, sobre o imposto sobre a renda, não serão aplicadas penalidades ou juros. Quanto ao imposto sobre mercadorias, foi autorizada a mudança de ciclo de declaração (de trimestral para mensal) como de garantir acesso mais rápido a reembolsos.

O pacote de benefícios, em especial, é melhor definido pelos objetivos a serem alcançados e assim as consequências fiscais destes objetivos.

O primeiro objetivo é a manutenção de empregos. Todos os pagamentos relacionados à manutenção de empregos, são classificados como receita ordinária da empresa que se qualifique ao benefício. O segundo é o aumento do fluxo de caixa com a redução da taxa sobre a folha de pagamento ou a propriedade para as empresas – benefícios concedidos por muitas províncias.

A Austrália também sofre uma queda considerável. Em 2020 o crescimento real de seu produto interno bruto está projetado para -4,2. A Austrália tem operado na década em uma variação positiva de crescimento de 1,8 em 3,8 (este único pico em 2012)^{xxi}.

Segundo o Departamento de Saúde da Austrália, no dia 17 de outubro de 2020, com uma população de mais de vinte e seis milhões de habitantes, o número total de casos é de 27.383 positivos e 904 mortes^{xxii}.

3.4. Alemanha

Com o primeiro positivo em 27 de janeiro de 2020, em um documento intitulado “Medidas fiscais em decorrência do coronavírus (COVID-19/SARS-COV-2)”^{xxiii}, a maior

potência da União Europeia publicou uma lista modesta de benefícios fiscais para combater os efeitos econômicos da pandemia. O primeiro deles a prorrogação do prazo para as declarações de impostos para os contribuintes comprovadamente afetados de maneira direta e não insignificante para 31 de dezembro de 2020. Importante ressaltar, que a impossibilidade de fornecer prova detalhada dos danos causados não pode justificar imediata negativa do benefício – o que demonstra por princípio uma atuação mais complacente da autoridade fiscal. O importante é que os pedidos sejam feitos e, na medida do possível justificados até 31 de dezembro.

Para além disso, foi também criado um pacote que tendo um nome de esperança, “Emergindo da crise com força total”^{xxiv}, e uma despesa estimada em 130 bilhões de euros, investe em três frentes: impulsionar a demanda, proteger empregos e fornecer estabilização direcionada; promover investimento por negócios e autoridades locais; e investir em uma Alemanha amiga do futuro.

Para ficar apenas com os benefícios de natureza tributária, o pacote reduz por seis meses a alíquota do imposto sobre valor agregado de 7 para 5 por cento, a faixa de isenção de imposto de renda para pessoa física por pais sozinhos é aumentada para quatro mil euros, as contribuições da seguridade social estarão limitadas a quarenta por cento até o final de 2021, a taxa de depreciação de ativos das pessoas jurídicas também será acelerada para um período fixo de 2020 a 2021, o imposto sobre valor agregado terá seu vencimento alterado de 16 para 26 de cada mês, uma total reformulação da tributação das pessoas jurídicas para permitir que entidades não empresariais possam gozar dos mesmos benefícios fiscais.

E para não ficarmos somente nos benefícios tributários é interessante mencionar que foi criado um pacote para investir em questão que estão fora da circunstância da pandemia como incentivos à aquisição de veículos elétricos, à exploração de fontes de energia limpas e renováveis, em tecnologia 6G para as telecomunicações, inteligência artificial e automação da administração de serviços públicos em geral, escolas de tempo integral, e mais investimentos em saúde para o futuro e para a pesquisa de vacinas e tratamento da COVID-19.

De notar-se que a Alemanha venceu sua primeira já em maio deste ano, e hoje se encontra ampliando as restrições tendo em vista a iminência de uma segunda onda.

O impacto na maior potência econômica da Europa é bastante forte, o “crescimento” real de seu produto interno bruto está registrado em uma queda de -6,0^{xxv}. Por outro lado, seus

números diante da pandemia, segundo o Robert Koch Institut^{xxvi}, no dia 17 de outubro de 2020, são de 356.387 de infecções e 9.767 mortes, em uma população atual de mais de oitenta e três milhões de habitantes.

3.5. Argentina

Por certo que na América do Sul é impossível encontrar um país que sirva de comparação diante da econômica brasileira. O Produto Interno Bruto do país que, excluído o Brasil, se encontra no topo da lista é comparável ao do Estado de São Paulo. Isto é um fato de conhecimento geral. Sigamos, contudo, à guisa de entreter-nos com mais dados, a buscar saber o que fez até a presente data a Argentina.

Após a confirmação do primeiro caso em 3 de março de 2020, o governo federal da Argentina foi um dos que na região agiu de forma mais dura no combate à pandemia. Isto retardou a pandemia, mas ainda não encontrou o caminho para vencer sua primeira onda. E este combate, aqui nos referimos às medidas de controle à expansão do contágio, como o fechamento de escolas e comércio, possui consequências sérias à economia. Foi uma escolha de Sofia a que nenhum governo escapou. Ou fechar os estabelecimentos e determinar que as pessoas se mantivessem confinadas, ou correr o risco de ter que lidar com superlotações hospitalares e taxas de morte insuportáveis mesmo ao mais carismático dos líderes.

Assim é que para tentar combater esta crise, a Argentina determinou uma redução de impostos incidentes sobre os serviços^{xxvii}. Esta medida inclui um tratamento preferenciado nas repartições fiscais aos produtos de saúde, a redução de alíquotas de impostos sobre os créditos e débitos bancários. Determinou também uma redução a zero das alíquotas de importação e a isenção de taxa de fiscalização federal sobre certos produtos voltados ao combate e controle da pandemia, tais como álcool, desinfetantes, artigos de laboratório ou farmácia, luvas cirúrgicas, máscaras e material de proteção descartável. Prorrogou também para 30 de abril de 2020 para repatriação de bens do exterior para alíquotas diferenciadas nos impostos sobre bens pessoais.

A lista de medidas é bem extensa e inclui a suspensão de execuções fiscais nos meses de março a setembro, um prazo especial para apresentação de declaração de deduções do Imposto de Renda para o período de 2019, suspensão de exclusões e cancelamentos *ex officio*, extensão do prazo de declaração anual dos preços de transferência, prorrogação para apresentação e pagamento de declaração juramentada de pessoa jurídica fiscal, criação de um adicional de emergência sobre os impostos internos sobre cigarros, criação de um regime de

facilidades de pagamento para planos expirados, prazo especial para apresentação de declarações juramentadas e pagamento do saldo resultante do imposto de renda sobre ativos pessoais para o exercício fiscal de 2019, criação de prazo especial para realização da liquidação anual, definitiva ou informativa sobre o imposto de renda devido pelo período fiscal 2019, suspensão de prazos em matéria aduaneira, extensão do prazo para apresentação de demonstrações financeiras, e o prazo para apresentação e pagamento de declarações e adiantamentos é prorrogado.

A situação econômica da Argentina é realmente drástica. Hoje com uma população mais de quarenta e cinco milhões seu crescimento real do produto interno bruto, segundo o Fundo Monetário Internacional é de -11.8%^{xxviii}. Tal valor é catastrófico para qualquer nação e tem colocado o governo em conflito com a população. A Argentina totaliza no dia 17 de outubro de 2020, 965.609, quase um milhão, e 25723 mortes. Estes números começaram a crescer a partir de maio, dois meses após o primeiro caso ser anunciado. De se destacar que a inflação já se em 53,5% para o ano de 2020. A crise é tão alarmante na Argentina que a Fundo Monetário Internacional está em contato direto com as autoridades financeiras da Argentina para identificar um grupo de medidas capazes de restaurar o equilíbrio^{xxix}. Já se antecipa que não será fácil e que as pressões as pressões cambiais estão em patamares insustentáveis.

3.6. África do Sul

A maior economia da África foi rápida em iniciar sua resposta à pandemia, mas ao que parece, em virtude de os números de casos crescerem de forma bastante perigosa, as medidas foram tomadas como pura reação à emergência. Não se encontra de início um projeto de reforma, ainda que temporária, para acomodar as necessidades dos contribuintes e menos ainda um planejamento para combater a crise econômica que já se mostrava como imperativa.

Após a confirmação do primeiro caso que se deu em 5 de março, no dia 8 de março o Serviço de Receitas da África do Sul (South African Revenue Service - SARS)^{xxx} publicou um documento para a imprensa que se aplicava aos portos e portanto às importações de bens e serviços (incluídos aí a mão-de-obra), esclarecendo que a despeito das medidas sanitárias de combate ao vírus, as operações tributárias, alfandegárias e de impostos da SARS continuarão normalmente em todas as filiais, escritórios e portas de entrada da SARS. Entretanto, após uma semana deste aviso, os escritórios físicos tiveram suas atividades parcialmente suspensas e os contribuintes encorajados a buscar assistência através de aplicativos e sítios eletrônicos.

Em 23 de março, o presidente determina um lockdown nacional com a interrupção de uma série de atividades a partir de 26 de março. Com isso, uma série de obrigações tributárias teve seu prazo determinado para esta data e suspensas quaisquer consultas que pudessem ser feitas à administração pública que não digitais.

É a partir deste momento que as medidas fiscais com efeito começam a ser tomadas. Ainda assim, sem que constituam um pacote planejado de medidas, e sim uma aparente reação a emergências que vão se apresentando. No dia 26 de março a redução da tributação sobre o álcool etílico e o aumento do prazo para cumprimento de obrigações acessórias quanto às atividades de circulação de bens. No dia 27 de março a isenção de imposto de importação incidente sobre bens essenciais constante de uma lista especial.

No dia 29 de março, três medidas, com um discurso de pacote, são concedidas isoladamente através de transferência de verbas e no campo tributário a autorização para mudança de regimes de declaração de anual para mensal de forma a permitir que o contribuinte perceba as restituições a que faz direito por igual período. No dia 30 de março um pequeno pacote para concessão de benefícios para microempresas é anunciado, mas as condições para se beneficiar são grandes e priorizam as empresas internas.

Em 1º de abril são concedidos benefícios mais amplos, priorizando as relações de trabalho reduzindo os tributos que nela incidem em condições que tenham como objetivo estimular a manutenção do emprego. Também são concedidos benefícios no imposto de importação que tem como projeto incentivar as doações para programas assistenciais bem como desonerar mais uma vez as microempresas. Além disso, é zerada a tributação sobre o valor agregado incidente na importação de bens que sirvam ao combate da pandemia.

Outros benefícios também são concedidos, como a extensão do prazo para declaração do tributo sobre carbono, bem como pagamento de tributos pelos empregadores. A estratégia a partir de abril, foi apresentar um projeto de lei que seria constantemente discutido e alterado para incluir, excluir ou modificar as medidas fiscais e financeiras a serem implementadas durante a pandemia.

Hoje a pandemia não se pode dizer controlada na África do Sul, mas está com certeza superada a primeira onda. Algumas restrições vêm sendo levantadas, mas com bastante cautela de forma a evitar uma nova escalada de casos.

Os números econômicos são alarmantes para uma economia que realmente se mostra suscetível às crises internacionais, seu crescimento real do produto interno bruto está em - 8,0%^{xxxii}. Para o Fundo Monetário Internacional, a esperança para gerar um crescimento econômico está na abertura do mercado interno para as empresas internacionais em virtude de grandes monopólios estatais^{xxxiii}. Este assunto merece, por si só, um estudo aprofundado.

Segundo o Departamento de Saúde da República da África do Sul^{xxxiii}, hoje os número total de testes positivos é de 700.203, com 18.370 óbitos. Recentemente, em um evento para o Dia Rotariano da Saúde da Família, o Ministro da Saúde Dr. Zwelini Mkhize anunciou o progresso de um programa de saúde pública universal, acelerado em virtude da pandemia^{xxxiv}.

4. EU SEI O QUE VOCÊS FIZERAM NAS ELEIÇÕES PASSADAS (REGIME TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E BENEFÍCIOS CONCEDIDOS)

*“Horário nobre na TV Pro atleta entrar em cena
Gripezinha não te faz morrer então saia da sua quarentena
e assim vai morrer dezenas Centenas, Gado em manada
Eu sei o que vocês fizeram nas eleições passadas!!!”^{xxxv}*

Com o primeiro caso confirmado às voltas do carnaval aos 26 de fevereiro de 2020, o Brasil apresenta sua primeira medida tributária de combate aos efeitos da pandemia no dia 22 de março. Interessante colocar que hoje se encontra disponível uma página do Ministério da Economia com uma lista cronológica das medidas do governo^{xxxvi}. Nesta data, uma Portaria Federal da Receita Federal suspendeu prazos para práticas de atos processuais e procedimentos administrativos e restringiu, até 29 de maio, o acesso a vários serviços, mediante agendamento prévio obrigatório.

Antes que sigamos em apresentar as medidas, deixamos claro que por se tratar de um país com dimensões continentais e por não ser este o foco deste estudo, de forma alguma será assumido o compromisso de listar todos os benefícios tributários concedidos pelo fisco. Assim, recomendamos que se visite a página referida a fim de encontrar lá todas as medidas implementadas pelo fisco federal.

Diferente do pacote apresentado de maneira planejada pela Alemanha e até pela Austrália, o Brasil vem apresentando medidas de forma isolada em resposta a reclamos da sociedade e circunstâncias esporádicas. Contudo, o Tribunal de Contas da União, vem afirmando que as ações tributárias adotadas pelo Brasil durante a crise do coronavírus estão alinhadas com outros países:

“O mapeamento das principais medidas adotadas pelo Brasil na área tributária e aduaneira demonstrou que elas estão, de maneira geral, em linha com as adotadas em outros países. Essas medidas são, por exemplo, identificação das atividades essenciais e não essenciais; entendimento das vulnerabilidades críticas; elaboração de plano de contingência; adoção de medidas de segurança e proteção dos trabalhadores e dos contribuintes; e intensificação do trabalho remoto.”^{xxxvii}

Contudo a conclusão é questionável a simplesmente verificar-se o que os poucos exemplos pinçados neste trabalho demonstram é que não houve uma uniformidade no plano internacional. Ademais, simplesmente indicar que identificação de atividades essenciais foi algo que todos os países fizeram e que o Brasil então caminha junto é algo que nos lembra de uma situação bastante constrangedora¹³.

Aliás, a OCDE – Organização para Cooperação e Desenvolvimento realizou um estudo bastante interessante identificando o papel importante de uma categoria internacionalmente denominada de SNG – Subnational Government, ou governos subnacionais nas respostas à pandemia^{xxxviii}. Aqui se apresenta outra circunstância em que o governo federal brasileiro provou não reconhecer a importância dos Estados e Municípios e pretendeu agir de forma isolada negando que estes tenham competência para tratar do assunto.

Outro aspecto interessante de ressaltar-se é a ausência de um regime tributário de calamidade pública que para além do empréstimo compulsório ou do imposto extraordinário de

¹³ Aqui, apenas para que não se esqueça nos anais de publicações que guardam a história do país, registra-se uma situação bastante complicada em que se viu o então Ministro da Saúde em coletiva de imprensa. Um jornalista indagou ao Ministro se ele concordava com a medida adotada pelo Presidente da República, Jair Messias Bolsonaro, de incluir no rol dos serviços essenciais academias de ginástica, salões de beleza e barbearias. Em um primeiro momento sua reação foi de negar a essencialidade de tais atividades. Informado de que a decisão vinha do Presidente, o Ministro recuou para dizer que a decisão do que vem a ser essencial ou não parte do Presidente. SOARES, Jussara, MANFRINE, Sandra, LINDNER, Julia E BORGES, André. Sem consultar Teich, Bolsonaro inclui academias e salões de beleza como serviços essenciais. Estado de São Paulo. São Paulo, 11 de mai. 2020. Disponível em: <https://politica.estadao.com.br/noticias/geral,saude-e-vida-diz-bolsonaro-para-justificar-academia-em-servicos-essenciais,70003299552> Acesso em: 06 de out. 2020

guerra possa dar conta de situações absolutamente excepcionais contudo reais. Nem em nossa Constituição, nem no Código Tributário Nacional, encontramos um regime de medidas que venham a dar conta de uma crise sistêmica que afeta todas as esferas de poder, todos os setores da economia e que vai exigir uma intervenção governamental que depende da geração de recursos diferenciados, eis que necessitará abrir mão dos recursos que normalmente recolheria^{xxxix}.

Àqueles que são iniciados no universo tributário brasileiro não irá surpreender o fato de que a receita Federal liberou mais um parcelamento através de condições extraordinárias para transação na cobrança da dívida ativa da União, que possibilita o parcelamento do devedor em até cem parcelas. Também foram ampliadas as hipóteses de transação de créditos objeto de execução fiscal para aqueles considerados pela procuradoria da fazenda nacional como de difícil recuperação ou irrecuperáveis, levando-se em consideração os impactos econômicos e financeiros sofridos pelo contribuinte devido à pandemia do novo coronavírus.

Outra medida que parece haver sido adotada de forma ampla no mundo todo foi a prorrogação do prazo para apresentação das declarações que tanto para a pessoa física como para as empresas optantes pelo Simples passou a ser 30 de junho de 2020. A medida, por si só, traz o benefício de permitir que o contribuinte que eventualmente tenha de fazer qualquer recolhimento possa manter recursos em caixa por mais tempo, além de poder se organizar para cumprir com a obrigação acessória que em si traz custos.

Como forma de reduzir o impacto sobre as micro e pequenas empresas, foi prorrogado por seis meses o pagamento dos tributos em âmbito do Simples Nacional para os tributos federais, e por três meses o imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços e o imposto sobre serviços de qualquer natureza quando submetidos a este regime especial.

A Receita Federal também prorrogou o vencimento da Contribuição Previdenciária Patronal, do PIS e da Cofins relativo às competências de março e abril para o prazo de vencimento dos mesmos tributos devidos nas competências de julho e setembro, tudo com o objetivo de manter certo fluxo de caixa no mercado. Outro adiamento foi o relativo ao pagamento parcelado do depósito do Fundo de Garantia sobre o Tempo de Serviço (FGTS) dos trabalhadores que poderá ser feito a partir de julho, em seis parcelas fixas.

Identificando um incremento da necessidade de crédito, o imposto sobre as operações de crédito – popularmente conhecido como IOF ou IOCCSTVM – teve sua alíquota zerada para

as operações contratadas entre 3 de abril de 31 de dezembro do corrente ano (inicialmente o benefício seria por apenas três meses, mas vem sendo prorrogado periodicamente).

Por evidente, o governo federal zerou também, até 31 de dezembro deste ano (o que se vem prorrogando desde abril) as alíquotas do imposto sobre produtos industrializados sobre artigos de laboratório e farmácia, luvas, máscaras e produtos utilizados na prevenção da pandemia.

Segundo o informa o sítio do Ministério da Economia, um estudo conduzido pelo Secretário especial de Fazenda, Waldery Rodrigues, apresentado no Congresso Nacional, aponta que o impacto fiscal das medidas de combate aos efeitos da pandemia da Covid-19 deve atingir mais de seiscentos bilhões de reais em 2020. Deste valor pouco mais de vinte bilhões correspondem a valores relativos a reduções de receita. Em verdade, o impacto maior foi gerado pelo auxílio emergencial. Isto demonstra como o foco das medidas não foram em manter a economia em movimento através de intervenção em atuações de mercado, mas puramente em manter padrões de consumo (e sobrevivência) pela forma mais elementar, qual seja, o pensionamento.

Com um governo que não consegue se organizar, a oposição apresenta também a sua proposta^{xl} assinada pelos líderes da minoria, da oposição, do Partido dos Trabalhadores, Partido Socialista Brasileiro, Partido Socialismo e Liberdade, Partido Democrático Trabalhista, Partido Comunista do Brasil e Rede Sustentabilidade. Em resumo, não há benefício novo em matéria tributária que venham a apresentar, o que eles afirmam é que com uma agenda de projetos consistente em aumento dos investimentos públicos em obras que tenham efeito multiplicador sobre a economia, revalorização do salário mínimo, retomada de investimentos em setores estratégicos como na Petrobras e outras empresas públicas, renegociação das dívidas das famílias de baixa renda, reabertura de linhas de crédito, contratação emergencial de trabalhadores para reforma de prédios e espaços públicos (como medida de geração de emprego) e aumento emergencial dos recursos do Sistema Único de Saúde (SUS).

Esta reforma tributária proposta pela oposição corre hoje simultaneamente a outra proposta que já corria anteriormente. Assim, lado a lado a PED 45^{xli} na Câmara dos Deputados e a PEC 110^{xlii} no Senado geram um conflito sobre qual das duas deverá ser a proposta a ser votada e bem assim em qual casa legislativa começar. Parece impensável que as duas venham a atravessar o processo legislativo a um só tempo. Ademais, a questão da reforma constitucional

ainda pode piorar, eis que o próprio Ministro da Economia parece querer oferecer a sua reforma tributária, que ao que tudo indica, como muitas que antecederam, não eram verdadeiras reformas, senão pequenas mudanças pontuais de pouco impacto em direção a tão desejada justiça tributária.

Segundo o Fundo Monetário Internacional, o nosso crescimento real do produto interno bruto está em -5,8%. Antes da crise, a Diretoria de Estudos e Políticas Macroeconômicas do IPEA previa para o Brasil um crescimento de 2,3%^{xliii}, o que já indicava um número esperançoso na aprovação das medidas econômicas do governo e que estas medidas teriam os resultados sugeridos.

Quanto aos números da pandemia, segundo o Johns Hopkins University & Medicine, o Brasil está em terceiro lugar no número de casos, com 5.200.300 casos e em segundo lugar no número de mortes com 153.214 até o dia 17 de outubro de 2020. Estes números são significativos também quando se compara o número de mortes per capita, em que o Brasil está em quarto lugar, estando depois apenas do Peru, Bélgica e Bolívia^{xliv}. Os números servem para nos dar uma indicação da realidade atual, nossa e do mundo, do passado, do presente e nos permitir planejar, ou pelo menos imaginar o que será do futuro.

5. CONCLUSÃO OU “MARCHA PARA UM DIA DE SOL”

“Eu quero ver um dia

Numa só canção

O pobre e rico

Andando mão e mão

Que nada falte

Que nada sobre

O pão do rico

E o pão do pobre”^{xlv}

Estamos diante de novos tempos. Contudo são desafios anunciados, que em verdade a humanidade agia como cada um de nós. É como se nosso imaginário coletivo, ciente do perigo que nos rondava, procurasse esconder de nossa consciência. Muitos de nós começamos a rever os passos que nos trouxeram até aqui e que realmente mostram uma trilha certa. A pandemia

poderia acontecer a qualquer momento e quase a totalidade do planeta não estava preparada para ele.

Em todos os cantos do mundo se demonstrou a importância de uma intervenção tributária imediata e permanente. O tributo terá sempre esta função de intervenção do Estado na economia. Ele é capaz de fazer atividades cessarem ou promover aquelas que se verificam indispensáveis para atingir as metas dos planos de governo. O tributo é uma importante fonte de recursos e mesmo diante dos tributos fiscais, a aplicação do produto da arrecadação em serviços públicos essenciais tem o condão de redistribuir a renda.

Por certo que o Brasil está longe de prover a segurança, o estímulo e até o ânimo que países como a Alemanha e a Austrália promovem. O que é curioso identificar é que mesmo trabalhando com proporções consideráveis, nossos resultados no combate à pandemia são piores do que os da África do Sul. Tanto no aspecto sanitário como no aspecto econômico.

Apesar de um discurso nos sítios eletrônicos de que temos um plano no Brasil para o controle e a superação da crise econômica, o dissenso entre as autoridades em todas as esferas tem sido capaz de levar ao caos. O caos por falta de confiança em um programa que seja capaz de proteger a população do perigo do vírus e do perigo da miséria.

Com este trabalho buscamos demonstrar através de dados obtidos em uma seleção de países os efeitos da criação de um projeto e da condução da crise de maneira responsável e firme – apresentando respostas planejadas ou não, mas que buscam ouvir a população. Estas medidas se mostraram eficientes em todos as nações em que foram adotadas.

Quando a ausência de cooperação, principalmente interna, se soma a ausência de uma atuação planejada, não se pode esperar que os resultados sejam milagrosamente positivos. A realidade é o que ela é. Não é feita de sonhos ou devaneios. Não é uma gripezinha, não é um resfriadinho. Trata-se de uma pandemia com consequências sistêmicas, gerais. Não há quem não seja atingido por ela. O segredo é preparar-se e cuidar do doente... seja ele um indivíduo em hospital qualquer, seja ele a nona economia do mundo – hoje possivelmente a décima segunda.

Crises são dolorosas, mas servem para evidenciar erros permanentes e nos permitir rever ações e corrigir o futuro. Será?

-
- ⁱ RAUL SEIXAS. O dia em que a terra parou. Direção artística: Marco Mazzola. São Paulo: Warner Music Brasil: 1977. Faixa 3: Disco sonoro O dia em que a terra parou (34:40min), 33 1/3 rpm, estéreo., 12 pol.
- ⁱⁱ ANTUNES, Arnaldo; FROMER, Marcelo; BRITO, Sergio. Comida. Direção artística: Liminha. São Paulo: WEA: 1987. Faixa 2: Disco sonoro Jesus Não Tem Dentes no País dos Banguelas (37:24min), CD, Cassete e 33 1/3 rpm, estéreo., 12 pol.
- ⁱⁱⁱ ARDANT, Gabriel *apud* in ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito tributário**. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2012, p. 44.
- ^{iv} COULANGES, Fustel de. **A cidade antiga: estudo sobre o culto, o direito e as instituições da Grécia e de Roma**. Trad. José Cretella Jr. e Agnes Cretella, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 249.
- ^v TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 20. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2018, p. 225-227.
- ^{vi} BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 279-280.
- ^{vii} BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 12. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 30
- ^{viii} ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. p. 34.
- ^{ix} ANTUNES, Arnaldo; FROMER, Marcelo; BRITO, Sergio. Comida. Direção artística: Liminha. São Paulo: WEA: 1987. Faixa 2: Disco sonoro Jesus Não Tem Dentes no País dos Banguelas (37:24min), CD, Cassete e 33 1/3 rpm, estéreo., 12 pol.
- ^x Ministério da agricultura, pecuária e abastecimento. **Imposto de Importação para o arroz ficará zerado até o fim do ano**. Publicado em 09 set. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/agricultura/pt-br/assuntos/noticias/imposto-de-importacao-para-arroz-ficara-zerado-ate-o-fim-do-ano>. Acesso em: 06 out. 2020.
- ^{xi} CARNEIRO, Cláudio. **Curso de direito tributário e financeiro**, p. 246.
- ^{xii} BEETHOVEN, Ludwig van; 9. *Sinfonie in d-Moll op. 125. Text An die Freude von SCHILLER, Friedrich*. Interpretação: Berliner Philharmoniker Direção artística: Herbert von Karajan. Berlim: Deutsche Grammophon: 1984. Faixa 1: Beethoven – *Symphonie no. 9* (66:14min), 33 1/3 rpm, estéreo., 12 pol.
- ^{xiii} Johns Hopkins University & Medicine – Resource Centre. Global map: COVID-19 Dashboard by the Center for Systems Science and Engineering (CSSE). Atualizado permanentemente. Disponível em: <https://coronavirus.jhu.edu/map.html> Acesso em: 06 de out. 2020.
- ^{xiv} *Coronavirus Tax Relief and Economic Impact Payments*. Disponível em: <https://www.irs.gov/coronavirus-tax-relief-and-economic-impact-payments> Acesso em: 05 de out. 2020.
- ^{xv} INTERNATIONAL MONETARY FUND. United States: At a Glance. Disponível em <https://www.imf.org/en/Countries/USA> Acesso em: 17 de out. 2020.
- ^{xvi} NEW YORK TIMES. Covid in the U.S.: Latest Map and Case Count. Disponível em: <https://www.nytimes.com/interactive/2020/us/coronavirus-us-cases.html> Acesso em 17 de out. 2020.
- ^{xvii} *Tax policy review: Fighting COVID-19 and spurring economic growth*. Disponível em: www.chinatax.gov.cn/eng/c101269/c5147579/5147579/files/b0d6ac329f674629849c78c8f741b579.pdf Acesso em: 05 de out. 2020.
- ^{xviii} INTERNATIONAL MONETARY FUND. China: At a Glance. Disponível em <https://www.imf.org/en/Countries/CHN> Acesso em: 17 de out. 2020
- ^{xix} JOHNS HOPKINS UNIVERSITY & MEDICINE. COVID-19 Dashboard by the Center for Systems Science and Engineering (CSSE). Disponível em: <https://coronavirus.jhu.edu/map.html>. Acesso em: 17 de out. 2020.
- ^{xx} COVID-19 – *We're here to help*. Disponível em: https://www.ato.gov.au/General/COVID-19/?=redirected_URL Acesso em: 05 de out. 2020.
- ^{xxi} INTERNATIONAL MONETARY FUND. Australia: At a Glance. Disponível em <https://www.imf.org/en/Countries/AUS> Acesso em: 17 de out. 2020
- ^{xxii} Australian Government Department of Health. Coronavirus (COVID-19) current situation and case numbers. Disponível em: <https://www.health.gov.au/news/health-alerts/novel-coronavirus-2019-ncov-health-alert/coronavirus-covid-19-current-situation-and-case-numbers#total-cases-recoveries-deaths-and-new-cases-in-the-last-24-hours> Acesso em: 17 de out. 2020.
-

-
- ^{xxiii} *Steuerliche Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus (COVID-19/SARS-COV-2)*. Disponível em: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Weitere_Steuerthemen/Abgabenordnung/2020-03-19-steuerliche-massnahmen-zur-beruecksichtigung-der-auswirkungen-des-coronavirus.html. Acesso em: 05 de out. 2020.
- ^{xxiv} *Emerging from the crisis with full Strength*. Disponível em: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Topics/Public-Finances/Articles/2020-06-04-fiscal-package.html> Acesso em: 05 de out. 2020.
- ^{xxv} INTERNATIONAL MONETARY FUND. Germany: At a Glance. Disponível em <https://www.imf.org/en/Countries/DEU> Acesso em: 17 de out. 2020
- ^{xxvi} ROBERT KOCH INSTITUT. COVID-19: Fallzahlen in Deutschland und weltweit. Disponível em: https://www.rki.de/DE/Content/InfAZ/N/Neuartiges_Coronavirus/Fallzahlen.html Acesso em: 17 de out. 2020.
- ^{xxvii} *COVID-19: Medidas tributarias nacionales*. Disponível em: <https://www.argentina.gob.ar/economia/politicatributaria/covid19>. Acesso em: 05 de out. 2020.
- ^{xxviii} INTERNATIONAL MONETARY FUND. Argentina: At a Glance. Disponível em <https://www.imf.org/en/Countries/ARG> Acesso em: 17 de out. 2020
- ^{xxix} ANSPACH, Raphael. IMF Staff Statement on Argentina. International Monetary Fund, 12 de out. 2020. Disponível em: <https://www.imf.org/en/News/Articles/2020/10/12/pr20312-argentina-imf-staff-statement> Acesso em: 17 de out. 2020.
- ^{xxx} *LATEST ON THE IMPACT OF COVID-19 ON SARS*. Disponível em: <https://www.sars.gov.za/Media/Pages/CoronaVirus.aspx> Acesso em: 06 de out. 2020.
- ^{xxxi} INTERNATIONAL MONETARY FUND. South Africa: At a Glance. Disponível em <https://www.imf.org/en/Countries/ZAF> Acesso em: 17 de out. 2020
- ^{xxxii} TAKOOR, Vimal V. Market Power, Growth, and InclusionL The South African Experience. International Monetary Fund, 25 de set. 2020. Disponível em <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2020/09/25/Market-Power-Growth-and-Inclusion-The-South-African-Experience-49761> Acesso em: 17 de out. 2020.
- ^{xxxiii} DEPARTMENT OF HEALTH OF REPUBLIC OF SOUTH AFRICA. Covid Online Resource & News Portal. Disponível em: <https://sacoronavirus.co.za/> Acesso em: 17 de out. 2020.
- ^{xxxiv} MKHIZE, Zwelini. The Rotary Family Health Day Event (speaking notes). Department of Health of Republic of South Africa, 14 de out. 2020. Disponível em: <https://sacoronavirus.co.za/2020/10/14/the-rotary-family-health-day-event/> Acesso em: 17 de out. 2020.
- ^{xxxv} AMARO. Eu Sei o Que Vocês Fizeram nas Eleições Passadas. Direção artística: Fabrício Carvalho. São Paulo: ONErpm: 2020. Single: Eu Sei o Que Vocês Fizeram nas Eleições Passadas. Youtube. Disponível em: https://www.youtube.com/watch?v=-RwZ_Zl8MuE Acesso em: 03 de out. 2020.
- ^{xxxvi} Medidas econômicas voltadas para a redução dos impactos da Covid-19 (Coronavírus) — linha do tempo. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/boletins/covid-19/timeline?b_start:int=120 Acesso em: 06 de out. 2020.
- ^{xxxvii} BRASIL. Tribunal de Contas da União. Ações tributárias adotadas pelo Brasil durante a crise do coronavírus estão alinhadas com outros países. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/acoes-tributarias-adotadas-pelo-brasil-durante-a-crise-do-coronavirus-estao-alinhadas-com-outros-paises.htm> Acesso em: 06 de out. 2020.
- ^{xxxviii} DOUGHERTY, Sean; VAMMALLE, Camila; FORMAN, Kass; DE BIASE, Pietrangelo. As políticas públicas da OCDE para responder ao coronavírus – COVID-19 e as relações fiscais entre os níveis de governo. 21 de abr. 2020. Disponível em: <http://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/covid-19-e-as-relacoes-fiscais-entre-os-niveis-de-governo-2bb04f6c/#section-d1e79> Acesso em 06 de out. 2020.
- ^{xxxix} PONTES, Helenilson Cunha. Regime tributário de calamidade da Covid-19. Consultor Tributário. São Paulo. 15 de abr. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-15/consultor-tributario-regime-tributario-calamidade-covid-19> Acesso em 06 de out. 2020.
- ^{xl} Notas dos líderes dos partidos de oposição. Disponível em <https://ptnacamara.org.br/portal/wp-content/uploads/2020/03/Nota-da-Oposiçao-Crise.pdf> Acesso em: 06 de out. 2020.
- ^{xli} BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda Constitucional nº 45, de 2019, altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833> Acesso em: 6 out. 2020.
-

^{xliii} BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda Constitucional nº 110, de 2019, Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699> Acesso em: 06 de out. 2020.

^{xliiii} DE C. SOUZA JÚNIOR, José Ronaldo., MANSUR LEVY, Paulo, DE L. A. SANTOS, Francisco Eduardo e MELLO DE CARVALHO, Leonardo. Visão geral da conjuntura. IPEA, 30 de mar. 2020. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/tag/previsoes-macroeconomicas/#:~:text=As%20proje%C3%A7%C3%B5es%20da%20Dimac%2FIpea,%2C%20para%20%2C3%25>. Acesso em: 17 de out. 2020.

^{xliv} BBC Brasil. Em gráfico, os 10 países do mundo com mais mortes per capita por covid-19. BBC, 02 de out. 2020. Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/geral-54390838> Acesso em: 17 de out. 2020.

^{xlv} BUARQUE, Chico. Marcha para um dia de sol. Fora da Discografia – Gravada por Maricenne Costa. Disponível em http://www.chicobuarque.com.br/letras/marcha_64.htm. Acesso em: 03 de out. 2020.