

O PODER DE TRIBUTAR DO ESTADO E A JUSTIÇA SOCIAL NO CONTEXTO DA PANDEMIA GLOBAL COVID-19

THE STATE'S TAXING POWER AND SOCIAL JUSTICE IN THE CONTEXT OF THE GLOBAL PANDEMIC COVID-19

Márcia Elisane Rodrigues da Silva¹
Uérlei Magalhães de Moraes²

RESUMO: Ao Estado foi conferido o poder de tributar a fim de concretizar as finalidades de interesse público em favor da coletividade, sendo que no Estado Democrático de Direito os contribuintes são sujeitos de direitos e deveres. Ocorre que o mundo foi surpreendido por uma crise global denominada “COVID-19”, impondo a cada país a adoção de medidas extraordinárias com o objetivo de combater os efeitos dessa crise. Portanto, a presente pesquisa científica tem como escopo a análise das medidas de natureza tributária a serem adotadas pelo Brasil como instrumento de enfrentamento da presente pandemia em conformidade com os princípios e valores democráticos em compatibilidade com a Justiça Fiscal e Social. Logo, faz-se necessário o debate dessa problemática diante da relevância política, social e jurídica apresentada.

Palavras-chave: Justiça Fiscal. COVID-19. Democracia. Justiça Social.

ABSTRACT: The State was given the power to tax in order to achieve the purposes of public interest in favor of the community, and in the Democratic Rule of Law, taxpayers are subject to rights and duties. It turns out that the world was surprised by a global crisis called “COVID-19”, imposing on each country the adoption of extraordinary measures with the objective of combating the effects of this crisis. Therefore, the present scientific research aims to analyze the tax measures to be adopted by Brazil as an instrument to face this pandemic in accordance with democratic principles and values in compatibility with Tax and Social Justice. Therefore, it is necessary to debate this issue in view of the political, social and legal relevance presented.

Keywords: Tax Justice. COVID-19. Democracy. Social justice.

¹ Acadêmica do 10º Período do Curso de Direito do Centro Universitário São Lucas – E-mail: marciaelisane@gmail.com

² Graduado em Direito – Mestre em Educação e Contemporaneidade e Especialista em Direito Público – Professor Orientador do Centro Universitário São Lucas - E-mail: uerlei.morais@saolucas.edu.br

INTRODUÇÃO

Com a evolução da sociedade, o Estado precisa lidar com diversas situações, bem como enfrentar crises e administrar a disponibilidade de recursos que possui e a sua origem, a qual pode ser fiscal ou extrafiscal.

Dessa forma, a Administração Pública é a estrutura concreta responsável por esse mister, cabendo-lhe a execução de medidas preventivas e repressivas em face dos problemas aparentes.

Nesse contexto, verifica-se que o Brasil encontra-se em uma situação de dificuldade econômica agravada pela pandemia global denominada de “COVID-19”. Diante disso, o Estado precisa manter a sua arrecadação financeira por meio do seu poder de tributar, mas o mesmo não pode apresentar feições confiscatórias em desfavor da sociedade.

Diante disso, o presente artigo científico tem como escopo central analisar e verificar a medida do poder de tributar do Estado no atual contexto em compatibilidade com a Justiça Social.

Portanto, a fim de alcançar este desiderato, utilizar-se-á a metodologia de pesquisa bibliográfica, por meio da qual é possível verificar a evolução do assunto pelos cientistas da seara jurídica.

Primeiramente, é preciso estudar e analisar o poder de tributar do Estado, bem com a sua função em tempos de crises; posteriormente, faz-se necessário perscrutar acerca dos princípios democráticos de natureza tributária presentes no ordenamento jurídico brasileiro; e, finalmente, verificar correlação entre o poder de tributar e a justiça social no atual contexto de pandemia global e suas respectivas medidas de natureza tributária.

Logo, a temática objeto do presente artigo científico apresenta grande relevância jurídica e social, pois é impossível furtar-se na urgente necessidade de estabelecer os fundamentos teóricos do Estado Democrático de Direito no exercício do seu poder de tributar.

1 O PODER DE TRIBUTAR DO ESTADO E A SUA FUNÇÃO EM TEMPOS DE CRISES

1.1 O Estado e o poder de tributar

O Estado possui a sua base teórica em Jean-Jacques Rousseau, o qual escreveu sobre o “pacto social”, ideologia que se fundamenta na necessidade das pessoas em reunir-se em núcleos sociais cada vez mais fortes, resultando no Estado, o qual possui prerrogativas especiais, as quais não são conferidas aos cidadãos.

O cidadão cede parte de seus direitos em favor do bem-estar social, o qual não poderia ser alcançado isoladamente, como por exemplo, segurança, saúde, educação, fiscalização sanitária etc. Assim, surge na seara tributária o dever da solidariedade social, pela qual todos os cidadãos são responsáveis pela manutenção da estrutura do Estado, conforme ensina Machado (2010, p. 50):

“A solidariedade social não é apenas uma ideia. É um princípio de nosso Direito Positivo, pelo menos a partir da Constituição Federal de 1988, que o alberga expressamente em dispositivo segundo o qual constituem objetivos fundamentais de nossa República “construir uma sociedade livre, justa e solidária” (art. 3º, I).”

O Estado utiliza os recursos oriundos da arrecadação tributária a fim de possibilitar o atendimento do bem-estar coletivo, bem como das demandas sociais. Dessa forma, o poder de tributar encontra-se disciplinado na Constituição Federal de 1988, a partir do art. 142, estabelecendo seus limites em face dos entes federativos brasileiros.

O poder de tributar conferido ao Estado possui a finalidade de proteger os direitos e garantias fundamentais do povo, como a liberdade e a propriedade privada, por exemplo. No entanto, o mesmo não pode furtar-se em atender às necessidades coletivas, revelando a sua função de combate às mazelas sociais presentes no contexto brasileiro, conforme prescreve Rosso (2009).

Ainda, é preciso compreender que o verdadeiro detentor do Poder é o povo, conforme bem prescreve a CF/88, em seu art. 1º, parágrafo único: “Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.”. Assim, o Estado e sua estrutura serve ao povo, característica esta que reflete diretamente na sua atividade fiscal.

1.2 O Estado Democrático de Direito

Diante do atual estado evolutivo da estrutura política e jurídica da organização

social dos Estados Soberanos, a figura do Estado Democrático de Direito apresenta as características mais bem adequadas aos valores e necessidades do ser humano.

No entanto, é preciso compreender que essa construção tem a sua gênese na democracia e no Estado de Direito, em que houve a superação histórica do liberalismo “puro” e a consequente harmonia com os direitos individuais e coletivos, conforme prescreve Silva (2005, p. 112):

“A *democracia*, como realização de valores (igualdade, liberdade e dignidade da pessoa) de convivência humana, é conceito mais abrangente do que o de *Estado de Direito*, que surgiu como expressão jurídica da democracia liberal. A superação do liberalismo colocou em debate a questão da sintonia entre o Estado de Direito e a sociedade democrática. A evolução desvendou a sua insuficiência e produziu o conceito de Estado Social de Direito, nem sempre de conteúdo democrático. Chega-se agora ao *Estado Democrático de Direito* que a Constituição acolhe no art. 1º como um conceito-chave do regime adotado, tanto quanto o são o conceito de *Estado de Direito Democrático* da Constituição da República Portuguesa (art. 2º) e o de *Estado Social e Democrático de Direito* da Constituição Espanhola (art. 10).”

O Estado Democrático de Direito, portanto, é o resultado de um processo histórico, político e jurídico de construção de uma sociedade cada vez mais justa e igualitária, adotando-se princípios inerentes a essa condição, em que a figura do Estado é o seu principal instrumento de concretização e proteção.

Dessa forma, esse tipo de Estado traz consigo as características do Estado Democrático e do Estado de Direito, compondo o conjunto de uma nova figura de poder em que o “poder de império” não serve mais aos interesses de uma pequena parcela privilegiada da sociedade, mas em favor de toda a coletividade, sem que haja a violação do mínimo individual.

Como princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, a legalidade é o seu principal vetor, uma vez que toda a atuação do Estado deve pautar-se pelo que está prescrito na lei, desde que esta tenha sido elaborada ou aplicada conforme os princípios democráticos definidos na Constituição, conforme ensina Silva (2005).

1.3 As crises e a globalização

Em pleno século XXI, o ser humano encontra-se em uma condição política e sociológica inédita, a qual tem a sua origem no fenômeno da globalização, pela qual não existem mais “fronteiras” entre as pessoas. Assim, com o desenvolvimento da

tecnologia, uma pessoa pode viajar entre vários países em um dia apenas, construindo relações políticas, econômicas e jurídicas.

A globalização é um fenômeno decorrente da expansão do sistema capitalista pelo mundo, em que a produção e comercialização de bens e serviços tornam-se disponíveis às pessoas integrantes dos diversos países. Assim, por meio dessa relação de consumo, oferta e demanda, ocorre também uma transformação cultural e política, conforme prescreve Aguillar (2014).

Portanto, esse fenômeno proporciona a criação de novos vínculos de natureza nacional e internacional, em que a sociedade globalizada não fica mais limitada a um determinado território geográfico, ampliando a suas relações econômicas, políticas, sociais e jurídicas.

No entanto, junto com essa nova “realidade”, surgem novos tipos de crises, as quais estão ligadas inteiramente a esse movimento político e econômico. Assim, um problema que antes era restrito a uma Cidade, Estado-Membro ou Estado Soberano, agora ganha contornos globais, atingindo a maioria das pessoas no mundo inteiro.

Criou-se uma interdependência global, uma vez que uma crise na China pode ter repercussões diretas no Brasil, por exemplo. Demonstrando essa atual condição, Dicken (2012, p. 196), descreve acerca da diminuição do poder dos países:

“Há quase 40 anos, o respeitado economista Charles Kindleberger afirmou de modo direto que o ‘estado-nação está vivendo seus últimos dias como uma unidade econômica’. [...] Argumenta-se que uma combinação de tecnologias revolucionárias de transportes e comunicações e de poder crescente das ETNs retirou o poder econômico do controle dos estados-nação.”

Ocorre que, com a evolução da tecnologia digital, da internet e da inteligência artificial (IA), a maneira como as relações de trabalho ocorrem mudou drasticamente, influenciando diretamente na economia e no Estado, auxiliando a sua integração global, o que possibilitou o surgimento da “cibercultura”, conforme descreve Woltmann, Ritzel e Cattani (2017).

1.4 A crise mundial do COVID-19

No final de 2019 até o presente momento, instalou-se uma pandemia denominada de “COVID-19”, uma “variação” do vírus integrante da família “coronavírus”, com uma taxa de transmissibilidade elevada e de letalidade moderada

(entre 0,5% a 4%), em que 80,9% dos casos são considerados como quadros clínicos “leves”, conforme Silva (2020).

Ocorre que as pesquisas acerca dessa família de vírus ocorre desde do final da década de 1960, conforme prescreve Larivière, Shu e Sugimoto (2020, online):

“Segundo o *Web of Science* (WoS), 13.818 artigos foram publicados sobre o tema dos coronavírus desde o final da década de 1960. Mais da metade (51,5%) destes artigos permanece fechada para acesso. O coronavírus é reconhecidamente uma grande família de vírus e pode-se questionar a relevância de trabalhos mais antigos para o surto atual. No entanto, como exemplo, os três artigos sobre COVID-19 publicados na edição de 15 de fevereiro do periódico *Lancet* se baseavam em 69 documentos distintos indexados pelo WoS, dos quais 73,2% estão no conjunto de 13.818 documentos sobre coronavírus. A referência mais antiga destes artigos é a de 1988, enfatizando o fato de que, embora o coronavírus possa ser novo, a pesquisa sobre o coronavírus, de fato, se baseia em uma longa cauda de literatura de pesquisa muito frequentemente fechada.”

Apesar dos dados apresentados, essa pandemia afetou diretamente todos os países do mundo, causando um “colapso” no sistema econômico globalizado, uma vez que a alta taxa de transmissibilidade possibilita a sua contaminação de forma muito rápida, ultrapassando as fronteiras territoriais.

Essa doença demonstra claramente que não existe, atualmente, um país que permanece isolado dos demais, sobretudo em razão das relações econômicas oriundas do capitalismo.

No entanto, o que mais preocupa os especialistas nessa presente crise não são propriamente as características do vírus em si, mas o despreparo evidente dos Estados Soberanos para lidar com o controle de uma crise desse nível, uma vez que o seu combate ocorre por meio da sua identificação com exames; a proteção dos profissionais de saúde com EPI's; e, medidas de proteção coletiva, conforme Freitas, Napimoga e Donalisio (2020).

1.5 A função do Estado diante de crises globais

Diante de uma crise global, conforme supracitado, o Estado não tem apresentado condições para lidar a presente problemática de uma forma efetiva, principalmente em face do fator de desconhecimento científico do referido vírus, pois o mesmo não é novidade no meio médico.

Entretanto, é preciso ponderar a atuação do Estado de tal forma que, o mesmo

não perca a sua soberania, nem mesmo o seu caráter democrático, pois uma crise desconhecida impõe à Administração Pública medidas extraordinárias com efeitos desconhecidos.

Acerca da soberania, prescreve Barroso (2017, p. 27) que: “Soberania é o conceito da hora, concebida como *absoluta* e *indivisível*, atributo essencial do poder político estatal.”. Não há, portanto, como suprimir a soberania de um Estado sem atacar o seu poder político, e vice-versa.

Ainda, a soberania de um Estado Democrático de Direito é fundamentada no interesse coletivo, dando origem à “soberania popular”, atendendo aos seus interesses mínimos como a dignidade da pessoa humana, conforme prescreve Sarlet, Marinoni e Mitidiero (2017, p. 293):

“Mas a democracia não se traduz apenas em um conjunto de princípios e regras de cunho organizatório e procedimental, guardando, na sua dimensão material, íntima relação com a dignidade da pessoa humana e com os direitos fundamentais em geral, com destaque para os direitos políticos e os direitos de liberdade (designadamente as liberdades de expressão, reunião e manifestação), para além dos direitos políticos e de nacionalidade.”

Essas medidas, mesmo diante de um parâmetro de crise, precisam pautarem-se pelos princípios e valores constitucionais de natureza democrática, sob pena de esfacelamento do Estado Democrático de Direito. Assim, verifica-se que a figura do Estado é um instrumento de proteção ao seus “membros”, quais sejam, o próprio povo, em que a própria estrutura do Estado serve a essa finalidade.

Logo, uma crise global desafia o Estado no sentido de conferir efetividade às medidas de enfrentamento adotadas, as quais podem apresentar aspectos diversos, desde a intervenção na economia até à alteração dos parâmetros fiscais. Conseqüentemente, existem medidas que estão à disposição do Estado com fundamento jurídico na Constituição, mas com direcionamento político, nos termos democráticos.

Há certas decisões de natureza política, ou seja, o Chefe de Governo possui uma certa liberdade de atuação, as quais não podem ser objeto de impugnação judicial, desde que não apresentem algum vício de legalidade que viole os preceitos de natureza republicana.

Neste sentido, acerca da responsabilidade política dos agentes públicos, prescreve Barcellos (2018, p. 146):

“De forma simples, a afirmação de que os agentes públicos têm

responsabilidade política significa que eles agem por delegação do povo, e não por direito próprio ou gerindo interesse próprio. Não apenas os detentores de mandato popular, mas os agentes públicos em geral, que de alguma forma gerem bens ou interesses públicos, encontram-se nessa posição de agentes delegados e, portanto, têm o dever de prestar contas do exercício de seu ofício. O ideal republicano impõe a separação entre os interesses privados dos agentes públicos e o interesse público que lhes cabe defender ou promover.”

Dessa maneira, todos os agentes públicos têm o dever de administrar a sua função pública conforme critérios de imparcialidade, buscando sempre o interesse da coletividade.

No entanto, é necessário que o Estado adote uma política específica de combate a determinadas crises, principalmente as de natureza global. Para alcançar esse objetivo, estão à disposição dos Chefes de Governo os órgãos integrantes da segurança pública, saúde, educação, receita fiscal etc.

Embora existam várias “frentes” de combate a uma crise desse nível, o presente trabalho científico delimitará seu estudo e análise ao aspecto tributário, ou seja, quais são medidas que o Estado pode adotar em relação ao seu poder de tributar, com a finalidade de diminuição dos efeitos da atual crise amplamente denominada de “COVID-19”.

2 OS PRINCÍPIOS DEMOCRÁTICOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA E SUA RELEVÂNCIA SOCIAL

2.1 As limitações ao poder de tributar do Estado

Conforme estudado, o poder de tributar é uma prerrogativa conferida ao Estado com finalidade primariamente fiscal, mas dotada de *ratio* democrática, ou seja, trata-se de uma prerrogativa da figura política estatal com fundamento na “vontade do povo”.

Em vista disso, esse poder possui algumas limitações a fim de preservar a sua natureza democrática, conforme prescreve Paulsen (2017, p. 129):

As limitações ao poder de tributar visam preservar valores fundamentais para o cidadão contribuinte. O papel das garantias outorgadas ao contribuinte e das imunidades tributárias normalmente diz respeito à preservação da segurança, da justiça, da liberdade e da forma federativa de Estado.

Essa limitação, no entanto, não ocorre de forma taxativa, pois o sistema tributário é formado por uma gama de princípios, os quais expressam a essência a sua finalidade. Dessa forma, a função dos princípios na seara tributária é justamente limitar a atividade fiscal, evitando a violação dos direitos fundamentais dos contribuintes.

Ocorre, portanto, o equilíbrio entre a vontade do contribuinte e a “vontade” do Estado, buscando a harmonia no interesse público. Nesse sentido, a existência desses princípios é imprescindível para efetivar a proteção ao contribuinte, pois este encontra-se em uma posição mais vulnerável.

Logo, no presente capítulo, buscar-se-á pelo estudo dos princípios mais relevantes para o escopo do presente artigo, ou seja, princípios com relação direta no poder de tributar do Brasil no atual contexto de crise global.

2.2 O princípio da dignidade da pessoa humana

Como fundamento do Estado Democrático de Direito, o princípio da dignidade da pessoa humana apresenta-se como elemento principal do poder de tributar do Estado, pois uma de seus principais vetores é justamente o seu contraponto, ou seja, a sua limitação em favor do contribuinte. Assim, há um mínimo existencial no qual o Estado não pode “tocar”, sob pena de violar a dignidade do contribuinte, conforme ensina Baleeiro (2006).

No mesmo sentido, Sabbag (2017, p. 194):

“O *mínimo existencial*, também conhecido por várias expressões sinônimas – “mínimo necessário”, “mínimo de existência”, “mínimo indispensável” e “mínimo imponível” –, é corolário de um dos fundamentos do Estado brasileiro: a *dignidade da pessoa*.”

Apesar do aspecto geral desse princípio, a sua aplicação na seara tributária é direta e evidente, conforme supracitado. Ainda, é necessário compreender que esse princípio consta na Constituição Federal de 1988 (CF/88) como um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito, sendo utilizado como base para diversos direitos e garantias fundamentais, conforme prescreve Costa (2018).

Igualmente, Torres (2009) ensina acerca do princípio da dignidade da pessoa humana como sendo um preceito que irradia por toda a Constituição, bem como por todo o ordenamento jurídico. Portanto, dele exsurtem direitos sociais, direitos econômicos, direitos de liberdade, direitos de justiça etc., os quais têm forte conexão

com o caráter democrático.

Acerca do princípio da dignidade da pessoa humana, prescreve Costa (2018, p. 63):

“Portanto, embora, à primeira vista, tal princípio não pareça projetar seus efeitos no âmbito tributário, dada sua condição de *sobreprincípio*, volta-se a garantia de direitos fundamentais em geral e, assim, irradia sua eficácia, também, sobre a tributação. Isso porque essa atividade estatal, assim como as demais, há de observar as exigências mínimas para uma existência digna.”

Logo, esse princípio é de grande relevância para a justa definição do poder de tributar do Estado, pois este utiliza-se do patrimônio privado de forma impositiva para financiar os seus objetivos. Dessa maneira, o contribuinte é a parte mais frágil dessa relação jurídica, conseguindo neste princípio a fundamentação jurídica da sua proteção contra as arbitrariedades do Fisco.

2.3 O princípio da isonomia tributária

O princípio da isonomia tributária encontra-se especificamente descrito no art. 150, inciso II da CF/88, o qual dispõe que é vedado “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção [...]”. Portanto, é vedado ao Estado realizar a sua atividade fiscal fora dos parâmetros de igualdade, sendo necessário verificar as condições específicas do contribuinte conforme parâmetros de igualdade.

Neste sentido, Amaro (2014, p. 106):

“Mas há um segundo aspecto a ser analisado, no qual o princípio se dirige ao próprio *legislador* e veda que ele dê tratamento diverso para situações iguais ou equivalentes. Ou seja, *todos são iguais perante o legislador* (todos devem ser tratados com igualdade pelo legislador). Assim, nem pode o aplicador, diante da lei, discriminar, nem se autoriza o legislador, ao ditar a lei, a fazer discriminações. Visa o princípio à garantia do indivíduo, evitando perseguições e favoritismos.”

O Estado, dessa forma, deve tratar os contribuintes de forma igual quando encontram-se em iguais condições, e desigualmente, quando encontram-se condições desiguais. Conseqüentemente, o gestor público deve ser capaz de aplicar a legislação tributária conforme esse parâmetro, a fim de verificar a tributação isonômica.

Esse princípio é uma verdadeira garantia do indivíduo e não do Estado, pois é

conferido ao contribuinte o direito de se insurgir contra o poder de tributar buscando a anulação ou a devida correção dos lançamentos indevidos em seu desfavor.

O contrário, contudo, não permitido, pois o Estado não pode realizar um lançamento tributário sem a devida fundamentação legal sob o pretexto de concretizar a isonomia. Assim, esse princípio é uma verdadeira limitação ao poder de tributar do Estado, pelo qual o contribuinte possui como vetor de proteção.

Ainda, conforme Schoueri (2018), é necessário verificar as situações de equivalência a fim de estabelecer os parâmetros de isonomia tributária, pelos quais é razoavelmente justificado conferir determinadas diferenciações sob o manto da isonomia. Porquanto, busca-se evitar a ocorrências de “privilégios odiosos”, ou seja, diferenciações injustas e cujo fundamento não é a igualdade tributária.

2.4 O princípio da capacidade contributiva

Como consequência natural do princípio da isonomia tributária, o princípio da capacidade contributiva objetiva a justa tributação segundo critérios isonômicos, especificamente em relação ao “poder econômico” do contribuinte. Assim, são considerados para fim de incidência tributária a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, bem como seu patrimônio e rendimentos, conforme prescreve Amaro (2014).

Por meio desse princípio, busca-se evitar a tributação excessiva em face do contribuinte, o qual não pode ver comprometido os seus meios de subsistência e o exercício do seus direitos fundamentais. Conforme Ataliba e Giardino (1988), é a possibilidade de instituir a exação tributária sem prejudicar o progresso e desenvolvimento do contribuinte enquanto cidadão e profissional.

Assim, sempre que possível, a instituição do tributo deve estabelecer uma relação lógica entre a capacidade econômica do contribuinte e a necessidade do Estado em realizar a arrecadação tributária.

No entanto, em situações excepcionais é possível a sua mitigação, pois os tributos também podem aferir uma finalidade extrafiscal, conforme ensina Torres (2009).

Acerca da extrafiscalidade, assevera Martins e Carvalho (2012, p. 36-37):

“[...] vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas

situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatários, dá-se o nome de “extrafiscalidade”.

Portanto, mesmo diante do princípio da capacidade contributiva, o Estado pode utilizar o tributo para alcançar alguma conduta específica do contribuinte, ou seja, o poder de tributar também revela-se como um instrumento de concretização de políticas públicas do Governo.

Por óbvio, o efeito extrafiscal de um tributo também não pode violar o mínimo existencial inerente a esse princípio, pois mesmo diante de um objetivo a ser perseguido pela Administração Pública, o contribuinte não pode ver-se impedido de exercer seus direitos e garantias fundamentais.

No mesmo sentido, Paulsen (2017, p. 27):

“Ademais, poderia o legislador, por exemplo, para promover a saúde, direito de todos e dever do Estado (art. 196 da CF), isentar os hospitais da Cofins (contribuição para a seguridade social que incide sobre a receita) ou isentar a produção de remédios do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados). Já é tributada pesadamente, com elevadas alíquotas de IPI, a produção de tabaco e de bebidas alcoólicas, a refletir não apenas a sua não essencialidade como a intenção de inibir o consumo. O mesmo poderia ocorrer com alimentos de baixo valor nutricional.”

Logo, o Estado, por meio de sua função legislativa, pode promover um setor específico da sociedade, economia, educação etc. a fim de alcançar um determinado objetivo, que seja considerado demasiadamente importante para a coletividade.

2.5 O princípio da vedação de tributo com caráter confiscatório

Verifica-se que os princípios tributários possuem uma *ratio*, ou seja, existe uma razão comum que os motiva, pois o Sistema Tributário Nacional (STN) não é um conjunto de regras com a exclusiva finalidade de arrecadar tributos, o que caracterizaria um “Estado Fiscal” ou “Estado Tributário”, diferente do conceito de Estado Democrático de Direito, conforme ensina Nabais (2004).

Assim, o princípio da vedação ao efeito confiscatório do tributo é uma consequência do princípio da capacidade contributiva, prescrevendo que o contribuinte não pode ter seu patrimônio “degradado” pelo Estado, impondo um limite ao seu poder de tributar.

Nesse condão, Amaro (2014, p. 112):

“Desde que a tributação se faça nos limites autorizados pela Constituição, a transferência de riqueza do contribuinte para o Estado é legítima e não confiscatória. Portanto, não se quer, com a vedação do confisco, outorgar à propriedade uma proteção absoluta contra a incidência do tributo, o que anularia totalmente o poder de tributar. O que se objetiva é evitar que, por meio do tributo, o Estado anule a riqueza privada. Vê-se, pois, que o princípio atua em conjunto com o da *capacidade contributiva*, que também visa a preservar a capacidade econômica do indivíduo.”

Portanto, a principal *ratio* desse princípio, como nos demais, é justamente a proteção do contribuinte em face da tributação excessiva praticada pelo Estado, buscando, assim, a justa tributação.

Mais especificamente, esse princípio busca nortear o legislador, o julgador e o intérprete da lei, a fim de que haja razoabilidade na instituição do tributo, pois o mesmo é essencial para a manutenção do Estado, representando a sua principal fonte de custeio, a qual deriva do patrimônio privado. Assim, a “invasão” ao patrimônio do contribuinte deve ocorrer de maneira que não resulte em confisco da propriedade privada.

Portanto, um tributo com efeito confiscatório seria, por exemplo, a instituição de um imposto sobre a renda que absorvesse a maior parte de sua renda; ou então, um imposto sobre a propriedade urbana que representasse a totalidade do imóvel ao longo dos anos, principalmente considerando fatores econômicos como a inflação; e, ainda, uma contribuição social que prejudicasse o indivíduo em favor da coletividade; entre outras situações semelhantes.

Ocorre que a CF/88 não define um percentual como limite representativo de efeito confiscatório, ou seja, não há uma taxatividade da referida limitação. No entanto, o Estado não pode utilizar alíquotas abusivas, como por exemplo, 40% do patrimônio, observando-se que atualmente é permitido a incidência do Imposto de Renda de Pessoa Física com alíquota de até 27,50% conforme a faixa de renda, a título de exemplo.

Logo, o legislador, ao instituir um tributo, precisa verificar a sua finalidade para verificar qual seria o percentual ideal, ou seja, que não possua efeitos confiscatórios. Diferentemente, ocorre com as multas fiscais, as quais por apresentarem uma finalidade sancionatória, alcançam alíquotas de até 100% do valor do tributo, conforme RE 760.783-SP do Supremo Tribunal Federal (2014).

2.6 O postulado da justiça fiscal e sua relevância social

Conforme os pressupostos supra estudados, a função fiscal conferida ao Estado é um poder denominado de “poder de tributar”, o qual deve ser utilizado em favor do interesse público. Dessa forma, espera-se que o STN apresente características justas, atendendo a essa finalidade pública, rejeitando qualquer forma de violação aos direitos fundamentais dos contribuintes.

Acerca da Justiça Fiscal, assevera Sanches (2010, p. 13):

“O conceito de justiça fiscal pode ter diversos significados: o primeiro é o da justiça fiscal no sentido de justiça tributária, que se limita a proceder a uma avaliação quantitativa do modo como são distribuídos os encargos tributários entre os cidadãos e as empresas, ou melhor, entre várias categorias de contribuintes. Perante uma dada carga fiscal, trata-se de saber como é que ela é partilhada entre todos, particularmente na perspectiva da sua incidência entre os contribuintes com maiores e menores rendimentos.”

Dessa maneira, esse princípio busca repartir de forma justa entre todos os integrantes da sociedade a responsabilidade de custeio da “máquina” estatal, a qual é estabelecida para o benefício do interesse público, conforme os valores constitucionais de um Estado Democrático de Direito.

Esse postulado não é necessariamente um princípio, mas é o resultado dos principais princípios tributários de natureza isonômica, pois busca a tributação justa em face do contribuinte. Assim, esse postulado é um elemento essencial no exercício do poder de tributar do Estado, conforme ensina Mello (2013, p. 40):

“A Tributação Justa refere-se à forma pela qual se vem tributando, como os entes Federativos, a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios, aplicam as técnicas de tributação, seja progressividade, diferimento, pagamento na fonte ou qualquer outra técnica com o fim de implementar, viabilizar e conjugar a quantidade com a qualidade dos tributos.”

Ainda, conforme bem ensina Tipke e Yamashita (2002), o conceito de justiça fiscal pressupõe um complexo sistema de princípios e valores aceitos pela sociedade, os quais servem a justa repartição dos seus direitos. No contexto fiscal, a repartição de direitos ocorre no mesmo condão dos deveres, uma vez que é a própria coletividade que custeia o Estado com parte de seu patrimônio.

Nesse condão, a Justiça Fiscal ganha tonalidade abstrata e indeterminada, mas com alta carga valorativa, pois a Justiça em seus vários aspectos sempre será alvo dos objetivos coletivos e individuais. Conseqüentemente, conforme prescreve Mello

(2013), o resultado útil final é justamente a “felicidade social”, ou seja, o bem-estar da sociedade.

Portanto, é evidente o impacto da atividade fiscal do Estado na sociedade, principalmente sob o aspecto social, uma vez que os direitos fundamentais relacionados à coletividade são objeto de proteção estatal, sobretudo quando verifica-se a prestação de serviços públicos às pessoas com pouco poder econômico.

No entanto, o objetivo de um sistema tributário justo não se limita à proteção dos menos favorecidos economicamente, mas busca a efetivação do princípio da igualdade, repartindo de forma isonômica a responsabilidade fiscal entre os membros da sociedade.

De acordo com Tipke e Yamashita (2002), “A justiça fiscal é o valor supremo do Estado de Direito dependente de impostos e, ao mesmo tempo, o valor supremo da comunidade de contribuintes.” Dessa forma, os contribuintes constituem uma comunidade, a qual reclama uma distribuição igualitária entre suas responsabilidades tributárias.

3 AS MEDIDAS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA FISCAL E SOCIAL NO CONTEXTO DE PANDEMIA GLOBAL

3.1 Panorama político, social e fiscal diante da COVID-19

O Brasil e o restante do mundo encontram-se em uma crise sem precedentes, impondo aos países a aplicação de medidas estratégicas a fim de diminuir os seus efeitos. Dessa maneira, busca-se manter a pacificação social em meio a pandemia, bem como a estabilidade econômica, o máximo possível, apresentado um verdadeiro desafio aos Estados Soberanos.

Ainda, com origem na China, e espalhando-se pelo mundo inteiro, não há uma previsão exata do fim dessa crise, tão somente análises baseadas na observação pelos cientistas. Sendo assim, existe a urgente necessidade de medidas de combate que sejam democráticas e não violem os direitos e garantias fundamentais dos cidadãos.

Verifica-se, também, a polarização política no Brasil acerca dos pensamentos e ideais de “esquerda” com caráter socialista e comunista e de “direita” com caráter capitalista e liberal. Portanto, especificamente no cenário político brasileiro, o

pandemia global agravou mais ainda essa polarização, conforme prescreve Calgagno (2020).

Especificamente no Brasil, foram adotadas algumas medidas fiscais a fim de diminuir esse impacto no que se refere aos impostos relacionados a produtos destinados ao combate ao COVID-19, bem como prorrogação de obrigações tributárias aos contribuintes optante pelo SIMPLES NACIONAL e MEI, conforme Portal de Notícias do Governo Federal (2020, online):

- “1) Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 154, de 3 de abril de 2020, que trata da prorrogação do vencimento de tributos apurados por dentro no âmbito do Simples Nacional.
- 2) Decreto nº 10.305, de 1º de abril de 2020, que trata da redução a zero de alíquotas do IOF sobre operação de crédito.
- 3) Decretos 10.285, de 20 de março de 2020, e 10.302, de 1º de abril de 2020, que tratam da redução a zero das alíquotas de IPI sobre produtos específicos para o enfrentamento da Covid-19.
- 4) Instrução Normativa nº 1930, de 1º de abril de 2020, e Instrução Normativa nº 1934, de 7 de abril de 2020, que tratam da alteração dos prazos de entrega das declarações de ajuste anual das pessoas físicas, da declaração final do espólio e da declaração de saída definitiva.
- 5) Portaria ME nº 139 de 3 de abril de 2020, alterada pela Portaria ME nº 150 de 7 de abril de 2020, que trata da prorrogação do prazo de recolhimento de tributos federais.
- 6) Instrução Normativa RFB nº 1.927, de 17 de março de 2020, e Instrução Normativa RFB nº 1.929, de 27 de março de 2020, que agilizam e simplificam o despacho aduaneiro de mercadorias importadas destinadas ao combate à Covid-19.”

Por meio dessas medidas, o Governo Federal tem o objetivo de facilitar a comercialização de produtos destinados ao combate do vírus, bem como suspender o encargo tributário para os contribuintes mais “frágeis” economicamente diante da estagnação provocada pela pandemia.

Apesar das medidas adotadas, ainda não se sabe exatamente quais são os efeitos dessa crise na hipótese de sua duração prolongada, principalmente na saúde pública e economia brasileira.

No entanto, é evidente o papel relevante das medidas tributárias como instrumentos de enfrentamento, ou seja, entre as várias “frentes” de atuação do Estado, a alteração das obrigações tributárias é fundamental para manter a estabilidade econômica.

3.2 A Justiça Social no contexto da pandemia global

Verifica-se que no atual contexto, o principal “problema” decorrente da crise é a necessidade do isolamento social a fim de “barrar” a evolução do processo de contaminação do vírus. Ocorre que esse isolamento possui alguns efeitos negativos na economia, e, ao mesmo tempo, é uma medida de saúde sanitária necessária.

Entretanto, um dos efeitos dessa crise foi revelar a desigualdade social existente no país, pois diante do isolamento social como medida de combate à proliferação do vírus verificou-se que muitas pessoas não possuem reservas financeiras para suportar longos períodos sem exercer uma atividade econômica, principalmente o trabalhadores informais.

Dessa forma, manter a estabilidade do Estado, da economia e da sociedade é fundamental, principalmente em momentos crises. Assim, a situação reclama do Estado um posicionamento estratégico em favor da sociedade para proporcionar a sua proteção, mesmo em tempos de crises “imprevisíveis”.

Neste sentido, Lara (2020, online):

“A crise do coronavírus deve ser encarada pelos Estados como uma oportunidade para que passem a priorizar a justiça social na busca pelo fim das desigualdades. [...] Professora da USP, Laura Carvalho disse ver o papel do Estado como essencial. ‘A gente vê a discussão sobre o tamanho do Estado, mas ele também já reflete escolhas que fizemos no passado. Em 1988, escolhemos ter serviço público universal de saúde, educação. Fizemos esta escolha. É triste que precise de uma situação dessas para que a gente perceba a importância do papel do Estado no combate às desigualdades.’”

Portanto, conforme analisado, a “tendência” durante e após a pandemia global será de buscas efetivas de diminuição das desigualdades sociais em seus diversos aspectos, resultando em reformas políticas, administrativas, econômicas e fiscais.

Conseqüentemente, essa realidade deverá refletir no Sistema Tributário Nacional em termos de justiça fiscal, ou seja, a incidência tributária com escopo de reduzir as desigualdades sociais, utilizando-se da finalidade extrafiscal do tributo para realizar uma “intervenção” na sociedade.

3.3 A correlação entre o poder de tributar e “questões sociais”

Conforme já estudado, o poder de tributar decorre do próprio detentor do poder do Estado, qual seja, o povo. Dessa forma, é inevitável que a atividade tributária permaneça diretamente ligada às necessidades do povo, principalmente para

possibilitar o livre exercício de seus direitos.

Os problemas sociais, dessa forma, são inegavelmente de relevante interesse da coletividade, a qual anseia pela solução de suas mazelas mais urgentes, como por exemplo, combate à violência, saúde pública de qualidade, estabilidade econômica etc.

Logo, existem tributos que são criados com finalidades exclusivamente “sociais”, para garantir a efetividade desse tipo de direito. No entanto, essa correlação não se trata meramente da criação de um tributo específico, mas na utilidade de todo o sistema tributário em favor do interesse da sociedade.

Neste sentido, Beltrão (2014, p. 110):

“Resta patente que as definições tributárias não podem ser decorrentes de puro exercício de legalismo, devendo ser claramente insertas na percepção maior da política fiscal e financeira, numa perseguição dos valores sociais dentro da unidade constitucional. Já não mais se mostra aceitável, para os fins de legitimação da tributação, a simples determinação dos elementos que compõe, cada uma das exações, sendo imperiosa a verificação sistêmica dos institutos, sobretudo para recuperar os predicados da capacidade contributiva e da justiça fiscal.”

Dessa maneira, como a exação tributária consiste justamente em retirar parte do patrimônio privado do contribuinte, é fundamental que esta ocorra dentro dos parâmetros de justiça e capacidade contributiva, conforme prescreve Ávila (2009, p. 21):

“Esses casos, e os argumentos neles envolvidos, remetem à seguinte indagação: a norma tributária deve tratar todos os contribuintes diferentemente, *apesar das suas diferenças*, ou todos os contribuintes diferentemente, *apesar da sua igualdade*? Este trabalho propõe-se a buscar respostas para essa intrincada pergunta, impulsionado, especialmente, pela alegação de que o Direito Tributário justo é aquele que sempre leva em consideração as particularidades dos casos concretos e dos contribuintes neles envolvidos; é aquele que privilegia o denominado princípio da capacidade contributiva subjetiva acima de tudo, em suposto detrimento da legalidade.”

Portanto, conforme o autor supracitado, a análise da capacidade contributiva subjetiva é fundamental para delimitar a incidência tributária, pois somente a verificação concreta é capaz de demonstrar a justa medida da atuação do Estado na vida privada sem violar os direitos e garantias fundamentais dos contribuintes.

3.4 A função do Estado

Verifica-se, portanto, que o Estado possui uma função fundamental no atual contexto da pandemia denominada COVID-19, a qual vem demonstrando-se como um inimigo comum, independente de posicionamentos políticos, ideológicos, classes sociais etc.

Nesse condão, assevera Pascoal (2020, online):

“O Estado, nessas horas, não pode simplesmente lavar as mãos. Deve adotar uma política fiscal e monetária contracíclica (temporária) que estimule o crédito e aumente os gastos públicos, por meio do endividamento e até da expansão criteriosa dos meios de pagamento (moeda), priorizando ações em proteção dos cidadãos economicamente vulneráveis e atentando para redirecionar despesas supérfluas e privilégios públicos e privados.”

Dessa forma, a adoção de uma política fiscal estratégica é uma das medidas que o Estado pode adotar a fim de combater essa crise, estimulando a economia e, simultaneamente, proteger o cidadão. Nesse sentido, busca-se a intervenção do Estado na economia por meio do seu poder de tributar a fim de conduzir os contribuintes a uma conduta específica, estimulando a sua manutenção cíclica comercial.

Portanto, prioritariamente, o Estado tem dois problemas para combater com o surgimento dessa crise: a) saúde pública, e b) economia. Assim, as medidas tributárias devem ser nesse sentido, ou seja, de “facilitar” a aquisição de equipamentos, bens e serviços relacionados ao tratamento dos pacientes contaminados pelo vírus e sua prevenção, bem como estimular a economia a fim de diminuir o impacto econômico, principalmente em relação às classes mais afetadas.

Ocorre que essa é uma crise global, em que seus efeitos são incertos, sendo denominada de “o Grande Confinamento” pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), em que os economistas consideram como a pior crise econômica desde a “Grande Depressão” de 1929, conforme Gozzer (2020).

Dessa forma, os cenários otimistas são os menos prováveis para os próximos meses ou anos, em que vários problemas de natureza social devem ser objeto de enfrentamento, mesmo que estes decorram indiretamente dos fatores supracitados.

Soma-se a isso, ainda, o fato de que no mês de abril de 2020 houve uma redução de 28,95% da arrecadação tributária, conforme anunciado pela Secretaria Receita Federal. Assim, a diminuição de recursos públicos é uma realidade que já se faz presente no país, adicionando mais um elemento na “equação” da crise.

Logo, o Estado tem uma função decisiva na condução da presente crise,

principalmente com medidas tributárias com efeitos sociais, conforme supra analisado, em que os contribuintes podem ser severamente afetados.

3.5 Medidas de natureza tributária

Conforme a AFFEMG (2020), apesar do estado embrionário da elaboração das medidas de combate à crise “COVID-19”, as organizações representativas do Fisco nacional, estadual e municipal elaboraram 10 (dez) medidas tributárias com impacto de 267 bilhões de reais, com fundamento em dois pilares: a) desoneração tributária e incentivo à economia; e, b) incremento da arrecadação sem prejuízos à retomada econômica.

A proposta das medidas supracitadas, além da desoneração, prevê a implementação de novas arrecadações, conforme quadro síntese das propostas:

Tabela 1 - Quadro síntese de propostas

Propostas		Arrecadação (R\$)	Desoneração (R\$)
1	Isonção total para micro e pequenas empresas optantes do Simples Nacional.	-	20 bilhões
2	Redução ou eliminação da arrecadação compulsória para o Sistema S. Desoneração sobre a folha salarial.	-	até 17,67 bilhões
3	Utilização da taxa de câmbio de 31/12/2019 para o cálculo dos tributos incidentes sobre importação.	-	12 bilhões
4	Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) em caráter permanente + Empréstimo Compulsório sobre a mesma base em 2020.	30 a 40 bilhões	
5	Contribuição Social (em caráter temporário), com alíquota de 20%, incidente sobre todas as receitas financeiras.	60 bilhões	
6	Acréscimo temporário de 15% na CSLL e de 4% na Cofins para as Instituições Financeiras.	38 bilhões	
7	Contribuição Social, IOF ou IE (em caráter temporário), com alíquota de 10%, incidente sobre os contratos de câmbio de exportação fechados acima de 4,45 reais.	90 bilhões	
8	Empréstimo Compulsório de 15% sobre os lucros e dividendos distribuídos em 2020 de empresas com faturamento anual superior a 78 milhões de reais (limite de faturamento do Lucro Presumido).	10 bilhões	
9	Empréstimo Compulsório com alíquota de 25% incidente sobre os lucros e dividendos remetidos ao exterior em 2020.	28 bilhões	
10	Alteração, por resolução do Senado, da alíquota máxima do Imposto Sobre	33 bilhões	

	Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) para 30%.		
Impacto estimado das medidas propostas		R\$ 234 a 267 bilhões	

No entanto, até esse momento os entes federativos vêm utilizando medidas tributárias mais “leves”, pois consistem basicamente em suspensão e prorrogação de prazo para o cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias, exceto o que consta no Decreto nº 10.305/ 2020, que trata da redução a zero de alíquotas do IOF sobre operação de crédito, e dos Decretos nº 10.285/20 e nº 10.302/20, que tratam da redução a zero das alíquotas de IPI sobre produtos específicos para o enfrentamento da Covid-19.

Especificamente no que se refere às arrecadações, é fundamental verificar se o aumento das alíquotas não representam uma violação ao princípio da vedação à tributação com efeito de confisco, pois mesmo diante da desestabilização econômica em virtude da crise, a propriedade privada não pode ser violada.

Ainda, é necessário verificar melhores critérios de desonerações, pois um dos efeitos da crise e do isolamento foi justamente o aquecimento do mercado digital, em que vários empreendimentos enquadrados pelo Simples Nacional aumentaram o seu faturamento, em um movimento econômico disruptivo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em síntese, verificou-se por meio da presente pesquisa que o mundo está presenciando uma crise sem precedentes, com efeitos de natureza econômica, social e de saúde pública. Ainda, com o isolamento social, a referida crise causada pelo COVID-19 tem sido conhecida como “o Grande Confinamento” pela forma como esta prejudica a economia.

Diante disso, especificamente no que se referem às medidas de combate de natureza tributária, o Brasil já tem realizado algumas “desonerações” em favor do contribuinte. No entanto, conforme analisado, a complexidade dos efeitos sociais exigem do Estado uma atuação cada vez mais estratégica a fim de exercer a justiça fiscal diante do atual contexto.

Ocorre que, mesmo diante da gravidade, os direitos e garantias fundamentais não podem ser violados pelo Estado e pela iniciativa privada. Dessa maneira, quer seja o Estado, quer sejam as instituições privadas, deve sempre se preservar os

valores democráticos fundamentais, como igualdade, liberdade e dignidade da pessoa humana.

Assim, é de interesse da coletividade a preservação do Estado Democrático de Direito e seus valores, pois este foi constituído em favor do povo, o verdadeiro detentor do poder do Estado, ou seja, mesmo diante da presente crise, os valores democráticos devem prevalecer.

Conseqüentemente, a própria essência do poder de tributar tem natureza democrática, resultando no emprego de sua finalidade geral, em que a sociedade realiza o custeio das medidas em seu favor, de maneira indireta.

Isso somente é possível em razão da estrutura democrática, a qual é fundamentada nos princípios supracitados. Dessa forma, com o desenvolvimento dos direitos e garantias fundamentais, qualquer medida, mesmo com o apoio da maioria, não pode retroceder, sob pena do esfacelamento da organização política, jurídica e social já estruturada.

Conforme verificado, as medidas adotadas pelo Brasil não alteram profundamente a sistemática da arrecadação fiscal a ponto de influenciar diretamente como instrumento de combate à crise, pois se resumem em suspensão e prorrogação de prazos.

No que se refere à alteração do IOF e do IPI, esta ocorreu em razão da sua urgência, pois ficaria inviável a manutenção dessas exações tributárias diante dos efeitos da crise. No entanto, essas medidas tributárias não são suficientemente efetivas para diminuir o abalo econômico sofrido pela sociedade brasileira, havendo uma necessidade na distribuição do encargo tributário de maneira isonômica.

Assim, as medidas a serem adotadas pelo Estado também devem apresentar uma finalidade extrafiscal, pois nesse momento é necessário a adoção de determinados comportamentos do contribuinte, como por exemplo, a manutenção dos empregos. Assim, é essencial manter a economia saudável para evitar o surgimento de uma crise política e social, o que agravaria ainda mais os efeitos da pandemia global.

Logo, o Estado deve executar medidas tributárias de combate com respeito aos princípios tributários decorrentes apresentados, quais sejam, a dignidade da pessoa humana, isonomia tributária, capacidade contributiva e vedação ao confisco com fins de efetivação da Justiça Fiscal em face da comunidade de contribuintes.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AFFEMG. **Entidades do Fisco sugerem 10 medidas tributárias contra a crise provocada pela Covid-19.** Disponível em: <<https://www.affemg.com.br/blog/entidades-do-fisco-sugerem-10-medidas-tributarias-contr-a-crise-provocada-pela-covid-19>>. Acesso em: 04 jun. 2020.
- AGUILLAR, Fernando Herren. **Direito Econômico:** do direito nacional ao direito supranacional. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro.** 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- ATALIBA, Geraldo; GIARDINO, Cléber. **Intributabilidade das correções monetárias – capacidade contributiva.** In: Princípios tributários no direito brasileiro e comparado: estudos jurídicos em homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto. Rio de Janeiro: Forense, 1988.
- ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária.** 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças.** 16 ed. atual. por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional.** Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- BELTRÃO, Irapuã. A Política tributária para realização do princípio da justiça. **Revista SJRJ**, n. 39, p. 95-115, abr, 2014.
- BRASIL. **Constituição Federal (1988).** Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 19 mai. 2020.
- _____. Receita Federal arrecadou R\$ 101,1 bilhões em abril de 2020. **Portal de Notícias da Receita Federal.** 21/05/2020 16h45. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2020/maio/receita-federal-arrecadou-r-101-1-bilhoes-em-abril-de-2020-1>> Acesso em: 22 mai. 2020.
- CALGAGNO, Luiz. Brasil terá dificuldade de superar polarização política em meio a pandemia. **Revista Online Correio Braziliense.** Política. Postado em 05/04/2020 08:00/atualizado em 05/04/2020 00:13. Disponível em: <https://www.correio braziliense.com.br/app/noticia/politica/2020/04/05/interna_politica,842460/brasil-tera-dificuldade-de-superar-polarizacao-politica-em-meio-a-pand.shtml> Acesso em: 20 mai. 2020.
- COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário.** 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.
- DICKEN, Peter. 'O Estado está morto... Vida longa ao Estado'. In: SCHWARTZ, Germano. **Juridicização das esferas sociais e fragmentação do direito na sociedade contemporânea.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 196.
- FREITAS, André Ricardo Ribas; NAPIMOGA, Marcelo; DONALISIO, Maria Rita. Análise da gravidade da pandemia de Covid-19. **Epidemiol. Serv. Saude**, Brasília, 29(2):e2020119, 2020.

GOVERNO FEDERAL. Receita Federal lança medidas para reduzir impactos da pandemia do novo coronavírus. **Portal de Notícias, Economia e Gestão Pública**. Publicado em 23/04/2020 16h44. Disponível em: <<https://www.gov.br/pt-br/noticias/financas-impostos-e-gestao-publica/2020/04/receita-federal-lanca-medidas-para-reduzir-impactos-da-pandemia-do-novo-coronavirus>> Acesso em: 21 mai. 2020.

GOZZER, Stefania. Crise e coronavírus: V, U ou W, os 3 cenários possíveis para a recuperação econômica após a pandemia de covid-19. **BBC News Mundo**, 10 maio 2020. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-52445365>> Acesso em: 22 mai. 2020.

LARA, Matheus. Estados devem priorizar justiça social após pandemia do coronavírus, dizem especialistas. **Revista Online Estado de São Paulo**. 23 de abril de 2020, 18h32. Disponível em: <<https://politica.estadao.com.br/noticias/geral,painel-online-gratuito-debate-o-papel-do-estado-durante-a-pandemia-acompanhe,70003280727>> Acesso em: 22 mai. 2020.

LARIVIÈRE, V., SHU, F. and SUGIMOTO, C. O surto de coronavírus (COVID-19) resalta sérias deficiências na comunicação científica [Publicado originalmente no LSE Impact Blog em março/2020] [online]. **SciELO em Perspectiva**, 2020 [viewed 19 May 2020]. Disponível em: <<https://blog.scielo.org/blog/2020/03/12/o-surto-de-coronavirus-covid-19-ressalta-serias-deficienciasna-comunicacao-cientifica/>> Acesso em: 19 mai. 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 31. ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra Fiscal: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS**. São Paulo: Noeses, 2012.

MELLO, Elizabete Rosa de. **Direito fundamental a uma tributação justa**. São Paulo: Atlas, 2013.

NABAIS, José Cabalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2004.

PASCOAL, Valdecir. Papel do Estado em tempos de pandemia: combate ao vírus e à crise econômica e social: Uma análise da quarentena fiscal. **Portal Online JOTA**. 05/04/2020 07:35. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/papel-do-estado-em-tempos-de-pandemia-combate-ao-virus-e-a-crise-economica-e-social-05042020>> Acesso em: 22 mai. 2020.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

ROSSO, Paulo Sérgio. Tributação e solidariedade no Estado brasileiro. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, Ano 17, n. 85, pp. 259-272, mar./abr2009.

SANCHES, José Luís Saldanha. **Justiça fiscal**. Portugal: Ensaio da Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2010.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SILVA, Antônio Augusto Moura da. Sobre a possibilidade de interrupção da epidemia pelo coronavírus (COVID-19) com base nas melhores evidências científicas disponíveis. **REV BRAS EPIDEMIOL**, 23, E200021, 2020.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

STF. Primeira Turma. **RE 760.783-SP**. Relator: Min. Rosa Weber, DJ: 25/02/2014, DJe: 18/03/2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **O direito ao mínimo existencial**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

WOLTMANN, Angelita; RITZEL, Pablo dos Santos; CATTANI, Rômulo Soares. **Um olhar sobre as crises e transformações do Estado Democrático provocadas pelo advento de (novos) direitos ligados à cibercultura**: a (in)suficiência do Estado Contemporâneo. In: Anais do 4º Congresso Internacional de Direito e Contemporaneidade: mídias e direitos da sociedade em rede. Edição 2017.08, 09 e 10 nov/2017 - Universidade Federal de Santa Maria. Santa Maria/RS.