

III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini - UNIVEM/FMU - São Paulo

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Representante Discente:

Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade - UNIMAR/FEPODI - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Ceará

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes - UNB - Distrito Federal

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Comunicação:

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - Paraíba

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Prof. Dr. José Barroso Filho - ENAJUM

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - Paraná

Eventos:

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC - Paraná

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - Mato Grosso do Sul

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UMICAP - Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Liziane Angelotti Meira; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2021.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-328-3

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Saúde: segurança humana para a democracia

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. . Direito tributário. 3. Financeiro. III Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2021 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

A coletânea que ora prefaciamos resulta dos artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II, o qual tivemos a honra de coordenar no III Encontro Virtual do CONPEDI.

O direito tributário e financeiro atualmente ganhou importante destaque nos debates acadêmicos, o que se reflete no volume e qualidade de trabalhos apresentados. Os artigos permitem uma reflexão acerca da atividade financeira do Estado, com temas que envolvem aspectos primordiais do direito tributário, especialmente: isenção tributária a templos religiosos; assistência mútua em matéria tributária; reforma tributária; tributação oculta e as consequências para a aplicação do princípio da capacidade contributiva; e vedação de privilégios fiscais odiosos.

Uma parte da discussão se voltou a questões especiais da tributação, os artigos e os debates versarem sobre: externalidade ambiental, direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e extrafiscalidade; tributação verde, análise da atividade agropecuária e o papel das políticas tributárias sustentáveis para diminuição de externalidades ante as queimadas e desmatamentos crescentes; incentivos fiscais como medida de saúde; o estímulo da redução do imposto autorizada no convênio ICMS no. 153/2019 e sua compatibilidade com o sistema tributário nacional; mutação constitucional do conceito de mercadoria e circulação de mercaria para a incidência do ICMS.

O grupo de trabalho foi designado com vistas e refletir também sobre o processo tributário e o aspecto de transparência entre fisco e contribuintes, abordando trabalhos sobre: impactos da LGPD para o uso de dados do contribuinte em face da flexibilização do sigilo fiscal; transparência e proteção de dados dos contribuintes: os custos sociais e os limites jurídicos para a implantação da LGPD e do governo digital no âmbito da administração tributária; a privacidade na perspectiva fiscalização dos deveres fundamentais de pagar impostos e de individualização e identificação do indivíduo; a execução fiscal como instrumento de arrecadação tributária; reflexos dos princípios processuais na atividade probatória do processo administrativo fiscal.

Os temas apresentados demonstram com originalidade os enfrentamentos mais atuais e cotidianos vividos pela sociedade brasileira não somente quanto à constituição e cobrança do crédito tributário, mas quanto à proteção de dados e à responsabilidade do ente tributante.

Os organizadores desta obra registram o cumprimento cordial aos autores que se debruçaram em temáticas cruciais para a sociedade brasileira, tendo sido aprovados em um rigoroso processo de seleção, apresentando-nos tão profícuos debates que se desenvolveram neste Grupo de Trabalho.

Deixamos, ainda, nosso agradecimento especial à Diretoria do CONPEDI, em nome do Professor Orides Mezzaroba, pela confiança depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT.

Deixamos aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dra. Liziane Angelotti Meira (FGV-EPPG)

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (FUMEC)

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (UNICPA)

INCENTIVOS FISCAIS SÃO UMA MEDIDA DE SAÚDE? ANÁLISE DA POLÍTICA FISCAL ADOTADA EM PERNAMBUCO E SUA REPERCUSSÃO NO ISOLAMENTO SOCIAL DURANTE A PANDEMIA DA COVID-19.

ARE TAX INCENTIVES A HEALTH MEASURE? ANALYSIS OF THE FISCAL POLICY ADOPTED IN PERNAMBUCO AND ITS REPERCUSSION IN SOCIAL ISOLATION DURING THE COVID-19 PANDEMIC.

**Ana Beatriz Oliveira De Souza
Alexandre Moura Alves de Paula Filho**

Resumo

Este trabalho tem como escopo analisar o conceito e as características do Estado Fiscal ao longo da História, demonstrando suas principais políticas de funcionamento, em especial no Brasil, e quais balizas alicerçam este modelo de Estado. Atrelado a isso, estudar de que maneira a sustentabilidade econômica depende de incentivos fiscais com o advento da Pandemia do Covid-19, em especial, o recorte do caso de Pernambuco, correlacionando com os índices de isolamento social. Conclui-se que incentivos fiscais são verdadeiras medidas sanitárias.

Palavras-chave: Estado fiscal, Sustentabilidade econômica, Incentivos fiscais, Pandemia, Pernambuco

Abstract/Resumen/Résumé

This work aims to analyze the concept and characteristics of the Fiscal State throughout history, demonstrating its main operating policies, in particular in Brazil, and which beacons underpin this state model. Coupled with this, studying what way economic sustainability depends on tax incentives with the advent of Covid-19 Pandemic, in particular, the clipping of the case of Pernambuco, correlating with social isolation rates. It is concluded that tax incentives are true measures Sanitary.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Fiscal state, Economic sustainability, Tax breaks, Pandemic, Pernambuco

1. Introdução

As políticas de isenção fiscal são medidas de saúde pública no contexto da pandemia da Covid-19? Em outras palavras, para além da questão econômico-financeira, ao ajudar empresas e empreendedores individuais a não encerrarem suas atividades em tempos de isolamento social, essas medidas contribuem diretamente à saúde pública, impactando positivamente no combate ao contágio do coronavírus?

A pandemia da Covid-19 desafia de diversas formas a sustentabilidade modelo hodierno de Estado, exigindo a realocação de gastos, ao passo que reduz, em diversos setores, a capacidade contributiva dos cidadãos e empresas. A busca por essa sustentabilidade desafia o uso de estratégias diversas mas, ao mesmo tempo, aplicadas de modo cooperativo, a fim de, sobretudo, incentivar o setor privado a não estagnar. A partir disso, justifica-se a aplicação de incentivos fiscais, objeto central do presente estudo e que, no cenário apresentado, podem contribuir para além da questão financeira.

Com essa problemática, o presente trabalho tem como objetivo geral realizar um estudo sobre a evolução histórica do Estado Fiscal e suas múltiplas facetas para sustentar as despesas públicas e, ao mesmo tempo, investir em saúde coletiva no contexto da pandemia. Para tanto, dentre as diversas medidas cabíveis, focar-se-á na concessão de incentivos fiscais.

Nos diversos modelos de Estado, a tributação tem papel importante para a manutenção de suas características. O primeiro objetivo será, diante do modelo de Estado Fiscal em vigor, analisar suas particularidades e sustentabilidade, para entendermos como ele predomina nos países na atualidade, e em especial, a estrutura no direito constitucional e infraconstitucional brasileiro que o alicerçam.

Em seguida, será apresentada uma evolução da Pandemia no Brasil e, nesse contexto, será realizado um estudo dos incentivos fiscais como base para uma sustentabilidade do Estado Fiscal em momentos de crise.

Por fim, será investigado, mediante estudo de caso no Estado de Pernambuco, quais os incentivos fiscais concedidos durante a pandemia da Covid-19, até o final de março/2021, e se eles podem estar relacionados ao controle da saúde pública, impactando positivamente nos índices de isolamento social.

O método adotado é misto. Inicialmente, tem natureza teórico-dogmática, com a finalidade de apresentar a construção do Estado Fiscal ao redor do mundo e, em seguida, como ele é operacionalizado no direito brasileiro. Vale-se, para tanto, de dissertações, teses e artigos, mediante o método dedutivo. Numa segunda etapa, realizar-se-á pesquisa empírica qualitativa, pelo método indutivo, com uso da ferramenta do estudo de caso. Nesse ponto, serão colhidas as principais medidas de incentivos fiscais concedidas em Pernambuco durante o período de pandemia até 31/03/2021, que serão analisadas à luz do conceito de sustentabilidade do Estado Fiscal e dados acerca do índice de isolamento social.

2. O Estado Fiscal: conceito e evolução histórica

O Estado Fiscal é uma verdadeira revolução no sistema financeiro e tributário. É uma fonte de receita através do “preço da liberdade”, dos impostos sobre o patrimônio dos cidadãos, renda anual auferida, mercados e serviços oferecidos.

Com o advento do Estado Fiscal de Direito, que centraliza a fiscalidade, tornam-se, e até hoje se mantêm, absolutamente essenciais as relações entre liberdade e tributos: o tributo nasce no espaço aberto pela autolimitação da liberdade e constitui o preço da liberdade, mas por ela se limita e pode chegar a oprimi-la, se o não contiver a legalidade (TORRES, 2005, p. 3).

Ademais, Luciana Grassano e Pedro Netto trazem um importante conceito de Estado Fiscal e sua ponderação entre dois modelos que têm fortes influências sobre a conceituação deste:

o Estado fiscal compreende tanto o Estado liberal como o Estado social, pois a divergência cinge-se à pretensão de limitar, ou ampliar, a forma de atuação e dimensão estatal, não interferindo na questão sobre o meio pelo qual são obtidos os recursos públicos (GRASSANO; NETTO, 2019, p. 489).

Nesse sentido, ao longo da História, o funcionamento do Estado, das despesas públicas e as receitas auferidas passaram por muitas transformações. Assim, faz-se necessário investigar as múltiplas facetas que Estado Fiscal assumiu à medida que os modelos de Estado se sucederam.

As ideias iluministas - liberdade, igualdade e fraternidade - deram origem ao Estado liberal. Isto porque, à época, a ideia era colocar-se contra Governos controladores e

centralizados do Estado Absolutista, com objetivo de acumular riqueza, controlar os rumos da economia e manter a manutenção de uma relação autoritária entre o Estado e a população. Assim, o Liberalismo Econômico, sobretudo, é fundado na livre-iniciativa. Do ponto de vista político-jurídico, se manifesta principalmente, pelo Estado de Direito, no qual a Supremacia Constitucional e o Império da Lei, juntos, dão origem ao Constitucionalismo liberal (DANTAS, 2016, p. 213).

Para John Locke (1999, p. 16), considerado o pai do liberalismo, a ideia de um pacto social entre o próprio povo em que seu objetivo seria a preservação da vida, da liberdade e da propriedade, bem como reprimir as violações desses direitos naturais. Ou seja, os governos deveriam apenas garantir o que para ele seriam três direitos básicos aos homens: a vida, a liberdade e a propriedade.

Acreditava-se que o Estado Liberal, atuaria como um “guarda noturno” por zelar para que se assegure a livre concorrência entre os cidadãos (BORJA, 2007, p. 188). No período pós Revolução Francesa, era o modelo de Estado a ser seguido por se posicionar adotando uma distância do âmbito do domínio econômico, valorizando a autonomia e a propriedade privada. O Estado Liberal tributa apenas para financiar despesas públicas necessárias. Portanto, no contexto do liberalismo, a relação da tributação com a liberdade tem a característica de que o tributo era o preço a ser pago para que o cidadão ficasse livre das amarras do Estado (GRASSANO; NETTO, 2019, p. 484).

No Estado Liberal, o modelo fiscal corresponde à justiça tributária. E, por causa da liberdade advinda desse modelo de Estado, houve o empobrecimento da população advindo do processo de industrialização e a globalização, e as poucas amarras econômicas e tributárias, as desigualdades acentuaram-se e as classes sociais começavam a mudar, as massas passavam a reivindicar com ardor direito trabalhistas, previdenciário e social em geral (BONAVIDES, 2007, p. 186). Por fim, as crises econômicas vivenciadas no século XX foram o estopim para repensar o modelo até então adotado em muitos países.

Diante desse cenário, começou-se a defender um Estado mais intervencionista. Em substituição ao modelo pretérito, ganha força entre diversos países o modelo do Estado do Bem-Estar Social tendo como grandes referências à Constituição Mexicana de 1917 e à Carta Alemã de Weimar, as quais foram as primeiras Constituições Político-Sociais do mundo, que detiveram a primazia na incorporação da Ordem Econômica no texto Constitucional, que o

Constitucionalismo moderno absorveu na ordem econômica e social - a propriedade, o trabalho e a previdência social (HORTA, 2010, p. 222-223).

Este modelo de Estado, diferentemente do Estado Socialista, funciona dentro de um molde capitalista. O objetivo deste é implantar medidas sociais para sanar as falhas do mercado, pela livre concorrência sem regras. No Brasil, vislumbra-se esse marco social a partir da Constituição de 1934 (VARSANO, 1996, p. 3).

Há de se considerar que no Estado do bem-estar Social, o Estado Fiscal compreende não somente a arrecadação de impostos para manutenção de despesas públicas básicas, mas para a manutenção de direitos sociais básicos como assistência médica, previdência social, segurança pública, educação, etc.

Entretanto, no pós Segunda Guerra Mundial, ao passo que tais custos assistenciais foram se tornando insustentáveis, nasce o Estado Neoliberal, modelo que, elegendo o poder sindical e os movimentos operários como os culpados da crise econômica e da alta inflação (DALLEGRAVE NETO, 1997, p. 79-80), pautou sua agenda na diminuição do tamanho do Estado, mediante um processo de desestatização, e no corte, via flexibilidade, dos direitos sociais e trabalhistas como meio de atração do capital estrangeiro (DANTAS, 2016, p. 229).

No neoliberalismo, os direitos sociais devem ser superados pelas tributações e leis do mercado, aliado à diminuição deste Estado, através de transferências de serviços privados para público, do processo de privatização. Ademais, a atividade estatal continua sendo financiada pelos impostos, todavia com finalidade social, garantindo serviços públicos mínimos, ou de maneira extrafiscal, regulando a economia.

No Brasil, a ordem econômica desde 1988 está muito bem disposta na Carga Magna, que garante os direitos sociais básicos do indivíduo dentro da livre iniciativa. Assim, a Constituição consagra uma economia de natureza capitalista que prioriza a justiça social sobre todos os demais valores da economia de mercado (GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 86).

Nota-se, portanto, que é preciso entender a história da sociedade para entender o estudo do aspecto jurídico-fiscal dos diferentes Estados Fiscais elencados e, até então, vivenciados, em suas múltiplas facetas e formas, e perceber que a baliza entre o Liberal e Social é o ponto importante na conceituação do Estado Fiscal.

3. Principais políticas de funcionamento e sustentabilidade do Estado Fiscal

Contemporaneamente, não há Estado que não seja Fiscal, ressalvados os países que configuram-se como verdadeiro Estado proprietário, produtor ou empresarial (GRASSANO; NETTO, 2019, p. 487). Ou ainda, quando a atividade financeira consiste, em grande parte, nos rendimentos da atividade econômica monopolizada pelo Estado, e não em impostos pagos pelos contribuintes com base na sua capacidade econômica (NABAIS, 2015, p. 193).

Baseando-se nesse contexto, vale destacar que, para haver um Estado Fiscal, é preciso uma política fiscal. Esta nada mais é do que o conjunto de ordenamentos e ações tomadas em prol do mantimento do objetivo do contexto almejado.

Os dois principais pontos são: as despesas públicas e a tributação para auferir receita. Tais despesas são os gastos que o aparelho estatal tem para se manter e até os subsídios oferecidos. Já a tributação relaciona-se aos impostos, nas suas mais diversas formas, aumento ou diminuição de alíquotas e bases de cálculos como forma de influenciar o mercado, incentivar ou desestimular comportamentos dos contribuintes, e que deve condizer com a capacidade contributiva *versus* necessidade do Estado de auferir aquele rendimento, pois ficaria prejudicada a ideia de solidariedade que está na base de formação dos Estados fiscais contemporâneo (NABAIS, 2005, p. 27-29).

Em suma, a política fiscal está “sob o amparo constitucional legítimo, enquanto nutre-se do desígnio de reduzir desigualdades e promover o bem comum, como o desenvolvimento nacional e regional” (TORRES, 2005, p. 79).

Outro ponto importante a ser estudado no presente artigo é a questão da sustentabilidade e seu quadro dentro do Estado Fiscal. Para isso, Nabais (2015, p. 117) nos dá uma conceituação ampla a medida em que se reporta “à idéia de homeostase¹ como a capacidade biológica e institucional de promover o equilíbrio dinâmico que propicie o bem-estar sustentável num quadro de longevidade e qualidade subjetiva de vida”.

Dentre as diversas facetas que a sustentabilidade tem, no presente estudo é válido destacar a sustentabilidade em âmbito econômico-financeiro. A grande discussão nesse ponto é que para manter as despesas de um Estado que mantém os direitos sociais básicos custa

¹ Homeostase é um termo criado por Walter Cannon, pode ser definida como a habilidade de manter o meio interno em um equilíbrio quase constante, independentemente das alterações que ocorram no ambiente externo.

caro. O Estado Fiscal necessita de recursos financeiros para manter tal sustentabilidade econômica.

Com isso, e considerando a crise econômica em decorrência do Covid-19, esse cenário traz consequências ao Estado Fiscal e sua sustentabilidade. Como afirma Grassano e Netto (2019, p. 491), uma das consequências é o aumento do déficit público em razão da diminuição geral da atividade econômica, provocando uma baixa na arrecadação tributária e um incremento no gasto público com o aumento das prestações sociais, que nesse caso, seria a Saúde Pública.

Faz-se extremamente necessário discutir as melhores abordagens da política fiscal em momentos de crise, pois para termos um modelo de desenvolvimento sustentável é preciso criar oportunidades para todos por meio de um modelo de funcionamento da economia socialmente mais justo, repartindo os ônus da crise de forma a contemplar, conforme já mencionado, a isonomia material e a capacidade contributiva (HESPANHA; FERREIRA; PACHECO, 2014, p. 245). Pois, em consequência, a sustentabilidade econômica contribui para a sustentabilidade social, principalmente em momentos de crise.

4. O balizamento do Estado Fiscal no Brasil conforme a Constituição Federal de 1988

O Brasil já foi marcado por várias estruturas tributárias desde o seu descobrimento. Segundo Ricardo Varsano (1996, p. 2), a república brasileira herdou do império boa parte da estrutura tributária que esteve em vigor até a década de 30. Naquele caso, o imposto de importação que auferia maior receita à época. Essa situação fática só veio a mudar com o início da Primeira Guerra Mundial, pois esse evento alterou consideravelmente os fluxos de comércio no exterior.

Tínhamos uma realidade propícia a dar importância a impostos 'domésticos', como o imposto sobre consumo. Nesse sentido,

A Constituição de 1934 e as diversas leis desta época promoveram importantes alterações na estrutura tributária do país, deixando-o em condições de ingressar na fase seguinte da evolução dos sistemas tributários, aquela em que predominam os impostos internos sobre produtos (VARSANO, 1996, p. 3).

Importante ressaltar que, com a Segunda Guerra Mundial, o imposto de importação, de fato, deixou de ser uma fonte importante de receita. E a principal tarefa da Constituição de 1946 com relação ao direito tributário foi modificar profundamente a discriminação de rendas entre as esferas do governo (VARSAÑO, 1996, p. 5), mas o Sistema Tributário Nacional ganhou força a partir de 1966, ano da promulgação do Código Tributário Nacional, que, no âmbito infraconstitucional, passou a concentrar as principais normas reguladoras da tributação do País.

Com a Constituição de 1988, que inundou a Constituição com princípios e regras atinentes ao Direito tributário, observamos que somos um país cuja Constituição é a mais extensa, minuciosa, isto é, “rica” nesse ramo (COÊLHO, 2005, p. 47). O nosso direito tributário é pautado na Constituição, onde vem positivado entre os arts. 145 a 162 da CF/88. Esses dispositivos regulam a competência para arrecadar e distribuir os tributos entre os Entes - União, Estados, Municípios e Distrito Federal -, os princípios e os limites ao poder de tributar, inclusive em seu art. 146, *in verbis*:

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239 (BRASIL, 1988).

Em tempos de insustentabilidade econômica, merecem destaque meios previstos na Constituição e na legislação tributária que prezam por um tratamento diferenciado para as empresas de pequeno e médio porte, por meio de institutos balizadores do Estado Fiscal brasileiro: os incentivos e as isenções fiscais.

5. Incentivos e isenções fiscais no Brasil: conceito e distinção

A redução de receita como forma de incentivo fiscal deve se dar de maneira racional, pois os Entes políticos não podem abrir mão de modo absoluto das arrecadações para manter os interesses do coletivo. Em que pese isenção e incentivos fiscais possam vir a ser concebidos como sinônimos, faz-se importante destacar a sua diferenciação.

Na isenção fiscal, existe a hipótese de incidência de determinado tributo, isto é, a norma, mas o fato gerador é isento, escusando-se, assim, a cobrança do tributo. Ou ainda,

conforme Maíza Alves (2016, p. 61-62), altera-se indistintamente o critério quantitativo da regra-matriz de incidência, exonerando a carga tributária de um determinado grupo de contribuintes, sem qualquer contrapartida. Oportuno dizer, ainda, que é possível saber qual o recurso despendido pelo Ente, podendo ser revogado quando as causas da benesse se findarem. Assim,

a isenção é a autolimitação do poder fiscal derogatória da incidência, fundada na ideia de justiça, tendo por origem o direito positivo e por fonte a lei ordinária; possui eficácia constitutiva, é revogável com efeito restaurador da incidência e abrange apenas a obrigação principal (TORRES, 2005, p. 491-492).

O tributo e a política fiscal têm como principal finalidade arrecadar. Entretanto, em alguns momentos, o Estado tem a possibilidade de relativizar e afastar a tributação, a cobrança. E isto se perfaz nos incentivos fiscais, benefícios fiscais com o objetivo de eliminar a exigibilidade, precisando de uma contrapartida para que de fato a carga tributária seja reduzida, com objetivo de aquecer a economia e intervir em índices de investimento ou desemprego. No contexto da Pandemia do Covid-19, têm sido utilizados para evitar fechamentos de estabelecimentos e agravamento da crise econômica vivida no Brasil.

Portanto, os incentivos fiscais são instrumentos provisórios de interferência econômica como um estímulo, a saber:

Os incentivos fiscais são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através do veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico. Trata-se de uma suspensão parcial ou total, mas sempre provisória, do poder que lhe é inerente, a fim de conformar determinadas situações, diferindo a tributação para o momento em que a captação de riquezas (imposição fiscal) possa ser efetuada de maneira mais efetiva, eficiente e justa (CATÃO, 2004, p. 13).

Nota-se, portanto, que ambos os benefícios fiscais são subvenções diretas, mas que diferem na natureza. Na isenção, o tributo sequer é cobrado ao contribuinte. Já nos incentivos fiscais, há a flexibilização do fluxo de recursos a ser arrecadado por determinado fator externo e que precisa da intervenção do Ente político.

6. A pandemia da Covid-19 e o Estado Fiscal: um estudo de caso da relação entre medidas de restrição de circulação de pessoas e incentivos fiscais no Estado de Pernambuco

6.1. O advento da pandemia da Covid-19 e as principais políticas de saúde coletiva adotadas no Brasil e em Pernambuco

Ainda em Dezembro de 2019, os primeiros casos de Corona Vírus já haviam sido registrados em Wuhan, na China. Até então se lidava com uma “pneumonia de causa desconhecida” conforme afirmava a comunidade médica (SANAR, 2021).

Em 09 de Janeiro de 2020, foi divulgado o código genético do Sars-Cov-2 e a Organização Mundial da Saúde emitiu alerta sobre o risco de pandemia mundial em todos os principais veículos de comunicação do mundo (SANAR, 2021).

No início de março foi confirmada a primeira transmissão interna no Brasil. Ainda neste mês, a OMS, em seu principal veículo, declara Pandemia Mundial do Coronavírus e os casos não pararam de subir. No dia 16, as autoridades entraram em nova fase da estratégia de contenção da covid-19. Na ocasião, o Ministério da Saúde anunciou a liberação de 432 milhões de reais para estados reforçarem o plano de contingência encaminhado para ser usado em ações de assistência na abertura de novos hospitais de Campanha, ou custeio de leitos já existentes, contratação de profissionais multidisciplinares da saúde. Paralelamente, o Governo de Pernambuco iniciou as medidas de combate à Covid-19 no Estado, mediante o Decreto nº 48.809 de 14/03/2020.

Ainda em março de 2020, o Supremo Tribunal Federal julgou a ADI 6.341, reconhecendo aos Entes Estaduais e Municipais terem prerrogativas de tomarem medidas necessárias ao combate à pandemia de modo concorrente ao Governo Federal, conferindo, assim, autonomia a esses entes típica do modelo federalista, quando o ente central não promove todas as políticas públicas necessárias num cenário de pandemia. Vale destacar o seguinte trecho da decisão:

Vê-se que a medida provisória, ante quadro revelador de urgência e necessidade de disciplina, foi editada com a finalidade de mitigar-se a crise internacional que chegou ao Brasil, muito embora no território brasileiro ainda esteja, segundo alguns técnicos, embrionária. Há de ter-se a visão voltada ao coletivo, ou seja, à saúde pública, mostrando-se interessados todos os cidadãos. O artigo 3º, cabeça, remete às atribuições, das autoridades, quanto às medidas a serem implementadas. Não se pode ver transgressão a preceito da Constituição Federal. As providências não afastam atos a serem praticados por Estado, o Distrito Federal e Município

considerada a competência concorrente na forma do artigo 23, inciso II, da Lei Maior. Também não vinga o articulado quanto à reserva de lei complementar (BRASIL, 2020-B).

Em Abril de 2020, mais uma política adotada pelo Governo Federal: o Auxílio Emergencial, editado pela Lei de nº 13.982, consistente no pagamento de parcelas de 600 reais mensais a trabalhadores informais e de baixa renda, microempreendedores individuais e também contribuintes individuais do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) por um período que se estendeu por cinco meses. Posteriormente, a parcela foi diminuída para 300 reais mensais até o final de 2020 (BRASIL, 2020-A). O principal objetivo do auxílio foi suavizar os impactos econômicos causados pela Pandemia de COVID-19 no Brasil, de forma a auxiliar os desempregados, aquecer a economia e aumentar o poder de compra da população mais afetada.

Em Pernambuco, o governo decretou lockdown e rodízio de carros na capital, Recife, e em quatro cidades da região metropolitana: Olinda, Jaboatão dos Guararapes, Camaragibe e São Lourenço da Mata. Conforme dados do Sanar, o estado tinha, à época, 13.768 diagnósticos de Covid-19 e 1.087 óbitos (PE, 2020-B).

Em Setembro, foi registrado queda na média de mortes por Covid-19 e o Brasil aderiu ao plano Covax Facility, com a liberação de 2,5 bilhões do Governo para integrar o programa global de vacinas, apto a permitir o acesso a 9 vacinas em desenvolvimento (SANAR, 2021). Em Janeiro de 2021, a Anvisa concedeu aprovação para uso emergencial de duas vacinas, a CoronaVac e a Vacina de Oxford, fato considerado como pontapé inicial da vacinação no Brasil, principal medida cabível para erradicar a pandemia (VARGAS; CAMBRICOLI, 2021).

Em 2021, os números de contagiados voltaram a subir em todo Brasil, não sendo diferente em Pernambuco. Com isso, através do Decreto nº 50.446 de 18 de março, o Governo do Estado impôs novamente políticas para incentivar o isolamento social. A partir desta data, iniciou-se *lockdown*, que durou até o dia 31, com comércio tido como “não essencial” fechado e aplicadas medidas restritivas de circulação.

6.2. Os incentivos fiscais concedidos em Pernambuco durante a pandemia

Em Março de 2020, o governo de Pernambuco adotou algumas medidas que impactaram diversos setores, através do Decreto de nº 48.875, como a prorrogação de prazos relativos ao cumprimento de obrigações tributárias e contestações, suspensão de execuções fiscais e notificações de débitos, inclusive sem penalidade, e dos procedimentos que possam resultar no descredenciamento dos contribuintes do Imposto sobre Circulação de mercadorias e serviços - ICMS (PE, 2020-A).

Ainda dentro desse pacote de incentivos fiscais, o governo de Pernambuco permitiu a importação e o desembaraço de insumos em aeroportos e portos, sem prejuízo dos incentivos, e suspendeu pelo prazo de 90 dias as fiscalizações aos estabelecimentos comerciais, cujas atividades restaram comprometidas nesse período de 2020 (PE, 2020-A).

Para minimizar os danos decorrentes, o Governo de Pernambuco anunciou um pacote de medidas fiscais que vão reduzir a alíquota do ICMS, o Imposto sobre Circulação de mercadoria e serviços, e que é a principal fonte de receita dos Estados, de 3,14% para 2,12%; e a prorrogação em um ano da vigência do Convênio Federal ICMS 91/2012, incentivo onde a base de cálculo do ICMS é reduzida (G1-PE, 2021).

Em fevereiro 2021, para as empresas que não se enquadram no Simples Nacional, concedeu-se descontos nos juros e multas, e a possibilidade de parcelamento em até 24 meses para quem busca regularizar débitos (PERNAMBUCO, 2021-A). Além disso, prorrogou os pagamentos de tributos de empresas enquadradas no Simples Nacional para o segundo semestre. (PERNAMBUCO, 2021-B).

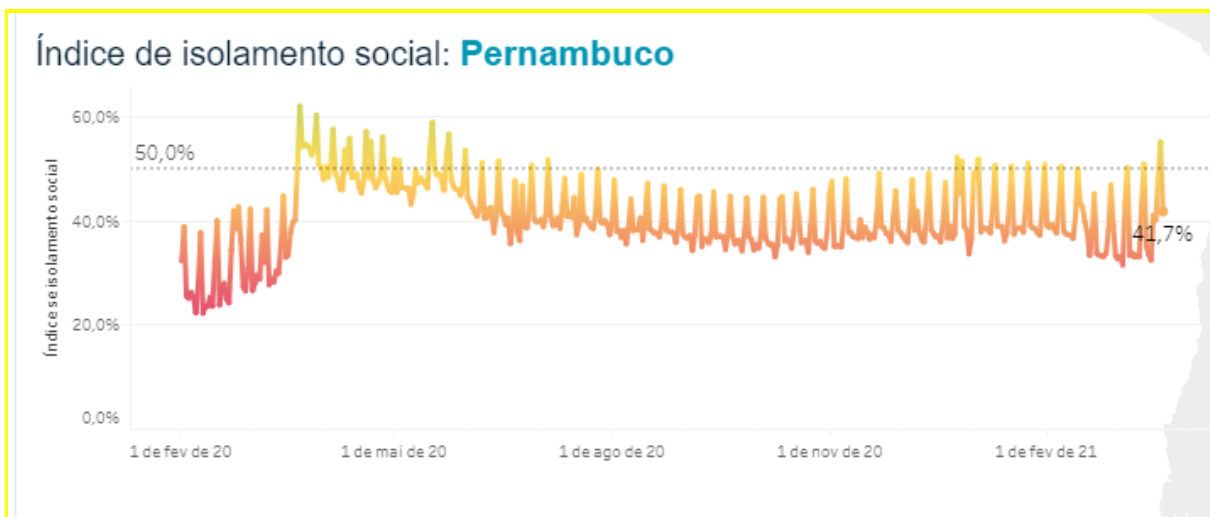
Com essa política, é preciso salientar, do ponto de vista jurídico, que o governo de Pernambuco passou a não auferir parte da renda usual e necessária para manter as despesas públicas básicas, principalmente em tempo em que grandes investimentos na saúde se faziam necessários.

6.3. Incentivos fiscais são uma medida de saúde? Analisando políticas de incentivos fiscal em momentos críticos da pandemia no Estado de Pernambuco

Em momentos de crise e que ameaçam a sustentabilidade econômica já tratada anteriormente, tão importante quanto medidas sanitárias, são as fiscais. No Estado de Pernambuco em particular, é possível identificar que as medidas fiscais adotadas são aprovadas em momentos de elevação dos índices de isolamento social.

Como apontado no item anterior, é possível destacar dois momentos importantes em se tratando de incentivos fiscais na pandemia em Pernambuco: março de 2020 e março de 2021. Trata-se de momentos em que os índices preocupavam e se aventava com mais afinco o fortalecimento de medidas restritivas e aplicação de lockdown no Estado.

Analisando o gráfico abaixo, percebe-se que os melhores índices de isolamento social em Pernambuco ocorreram em março de 2020 (melhor percentual de isolamento da população no dia 22, em 62%, mantendo boa média até meados de maio) e em março de 2021 quando, após vários meses com isolamento abaixo de 50%, superou o percentual de 55% de isolamento no dia 21 daquele mês. Isso se percebe do gráfico abaixo:



Fonte: INLOCO, 2021.

Dos dados trazidos ao longo deste capítulo, pode se perceber que o Governo de Pernambuco aprovou incentivos fiscais em períodos de descontrole dos índices de contágio, quando se acentuava a necessidade de isolamento social. E, nesses momentos, conseguiu elevar os índices de isolamento social.

Os incentivos fiscais são medidas importantíssimas não só para permitir que empresas - especialmente as de menor porte e os microempreendedores - possam desafogar seus custos quando o funcionamento deve parar, total ou parcialmente. Mas o que se percebe, é que, para além das benesses econômicas, isto é, permitindo a subsistência de diversas famílias e empresas, os incentivos são medidas de estímulo ao isolamento social, podendo ser identificadas como verdadeiras medidas sanitárias.

Eis porque incentivos fiscais são medidas que cooperam com a sustentabilidade do Estado Fiscal, em sua dupla faceta.

É dizer, apercebendo-se da estratégia de aprovar incentivos para controlar o fluxo de pessoas em situações de contágio em descontrole e hospitais lotados, podem os Estados valer-se de medida com potencialidade de obtenção de bons resultados tanto do ponto de vista econômico, quanto social - este caracterizado no verdadeiro investimento em saúde pública que se pode constatar mediante o bom uso dos incentivos fiscais.

7. Conclusões

No presente trabalho, estudando o Estado Fiscal, identificamos uma característica importantíssima, a saber: a sustentabilidade. Adentrando brevemente no regramento do Estado Fiscal brasileiro previsto na Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, percebemos que há mais do que a tradicional política de cobrar tributos. Dentre as possibilidades existentes, destacamos os incentivos fiscais.

A cautela necessária com o manejo dos incentivos fiscais leva em consideração a própria sustentabilidade fiscal. Não é sempre e ilimitadamente que incentivos serão aprovados. Por outro lado, eles devem ser utilizados estrategicamente pelo Fisco.

Assim sendo, realizou-se estudo de caso no Estado de Pernambuco no contexto temporal de mais de 1 ano de pandemia, destacando-se duas unidades de análise: a) os momentos de recrudescimento das medidas de isolamento social e; b) os principais incentivos fiscais aprovados pelo Governo do Estado. Identificou-se que ambas unidades de análise operaram-se em períodos semelhantes: março de 2020 e março de 2021.

A partir disso, é possível concluir que os incentivos fiscais foram aprovados em momentos estratégicos de maior necessidade de controle de fluxo de pessoas. Também foi possível vislumbrar a elevação do índice de isolamento social no Estado estudado nos períodos em que os principais incentivos foram aprovados.

Desta feita, incentivos fiscais são instrumentos estratégicos no controle do fluxo de pessoas em cenário de pandemia, podendo ser classificados como verdadeira medida sanitária.

Isso porque, ao permitir o sustento de famílias e a saúde financeira de empresas, estimula pessoas a cumprirem as medidas estatais de isolamento social.

Referências

ALVES, Maíza Costa de Almeida. **Normas jurídicas concessivas de incentivos fiscais e as facultatividades no direito tributário brasileiro**. 2016.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2007.

BORJA, Sérgio. **A Constituição Político-Liberal. Direito & Justiça**, Porto Alegre, v. 33, n. 2, p. 186-210, dez. 2007.

BRASIL, Ministério da Cidadania. **Governo Federal divulga calendário de pagamento da extensão do Auxílio Emergencial**. 28 set 2020. 2020-A Disponível em <https://www.gov.br/cidadania/pt-br/noticias-e-conteudos/desenvolvimento-social/noticias-desenvolvimento-social/governo-federal-divulga-calendario-de-pagamento-da-extensao-do-auxilio-emergencial>. Acesso em 16 abr 2021.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.341/DF**. Recorrente: Partido Democrático Trabalhista. Recorrido: Presidente da República. Relator: Min. Marco Aurélio, 24 mar de 2020. 2020-B Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=441447>. Acesso em 16 abr 2021.

CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime jurídico dos incentivos fiscais**. São Paulo: Renovar, 2004.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. 8. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2005.

DALLEGRAVE NETO, José Affonso. **O Estado neoliberal e seu impacto sócio-jurídico**. In: MACCALÓZ, Salete Maria, et al. *Globalização Neoliberalismo e Direitos Sociais*. Destaque, 1997.

DANTAS, Ivo. **Teoria do Estado Contemporâneo**. 3. ed. Curitiba, Juruá, 2016.

GADELHA, Gustavo de Paiva Gadelha. **Isenção tributária: crise de paradigma do federalismo fiscal cooperativo**. 2006. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2006.

GONÇALVES, Oksandro Osdival; RIBEIRO, Marcelo Miranda. **Incentivos fiscais: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito**. *Economic Analysis of Law Review*, Brasília, v. 4, n. 1, p. 79-102, jan./jun. 2013.

GOVERNO de PE anuncia redução de ICMS para bares e restaurantes por causa da piora da pandemia. G1-PE Mar. 2021. Disponível em:

<https://g1.globo.com/pe/pernambuco/noticia/2021/03/19/governo-de-pe-anuncia-reducao-de-icms-para-bares-e-restaurantes-por-causa-da-piora-da-pandemia.ghtml>. Acesso em: 16 abr. 2021.

GRASSANO, Luciana Melo; NETTO, Pedro Dias de Oliveira. **Os Desafios para Alcançar a Sustentabilidade do Estado Fiscal em Período de Crise Econômica**. *Revista Jurídica- Unicuritiba*, v. 1, p. 1, 2019.

HORTA, Raul Machado. **Direito Constitucional**. 5 ed. (rev. por HORTA, Juliana Campos). Belo Horizonte: Del. Rey, 2010.

INLOCO. **Mapa brasileiro da COVID-19**. 2021. Disponível em:

<https://mapabrasileirodacovid.inloco.com.br/pt/>. Acesso em: 16 abr. 2021.

LOCKE, John. **Ensaio acerca do entendimento humano**. Trad.: Anoar Aiex. São Paulo: Editora Nova Cultural, 1999.

MONCADA, Luís Cabral de. **Direito Econômico**. 5. ed, Coimbra: Editora Coimbra, 2007.

MOURA, Maria Aparecida Vera Cruz Bruni de. **Incentivos Fiscais Através das Isenções**. In: NOGUEIRA, Ruy Barbosa (Coord.). *Estudos de Problemas Tributários*. São Paulo: José Bushatsky, 1971.

NABAIS, José Casalta. **Por um estado fiscal suportável: estudos de direito fiscal**. Coimbra: Almedina, 2005.

PE prorroga prazos fiscais e contábeis e suspende execuções e fiscalizações por causa de pandemia. G1 PE. 31 Março 2020. 2020-A. Disponível em:

<https://g1.globo.com/pe/pernambuco/noticia/2020/03/31/pe-prorroga-prazos-de-pagamento-de-impostos-e-suspende-execucoes-e-fiscalizacoes-por-causa-de-pandemia.ghtml>. Acesso em: 16 abr. 2021.

PE restringe circulação de pessoas e implanta rodízio de veículos no Recife e mais quatro cidades. G1 PE. 2020-B. 11 maio 2020. Disponível em:

<https://g1.globo.com/pe/pernambuco/noticia/2020/05/11/pernambuco-decreta-quarentena-em-cinco-municipios-do-grande-recife.ghtml>. Acesso em 16 abr. 2021.

PERNAMBUCO, Secretaria da Fazenda. **Pernambuco lança programa para renegociar dívidas dos contribuintes por conta da pandemia**. Fev. 2021. 2021-A Disponível em:

<https://www.sefaz.pe.gov.br/Noticias/Paginas/Pernambuco-lan%C3%A7a-programa-p>

[ara-renegociar-d%C3%ADvidas-dos-contribuintes-por-conta-da-pandemia.aspx](#).

Acesso em: 16 abr. 2021.

PERNAMBUCO, Secretaria da Fazenda. **Prorrogação dos prazos de pagamento do ICMS devido no Simples Nacional**. Mar. 2021. 2021-B. Disponível em:

<https://www.sefaz.pe.gov.br/Noticias/Paginas/Prorroga%C3%A7%C3%A3o-dos-prazos-de-pagamento-do-ICMS.aspx>. Acesso em: 16 abr. 2021.

REIS, José (Coord.). **A economia política do retrocesso: crise, causas e objectivos**. Coimbra: Almedina, 2014.

SANAR. **Linha do tempo do Coronavírus no Brasil**. 2021. Disponível em:

<https://www.sanarmed.com/linha-do-tempo-do-coronavirus-no-brasil>. Acesso em: 14 abr. 2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normais tributárias Indutoras e Intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **Os direitos humanos e a tributação**. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VARGAS, Mateus; CAMBRICOLI, Fabiana. **Anvisa aprova, por unanimidade, uso emergencial das vacinas Coronavac e Oxford**. O Estado de São Paulo. 17 jan. 2021. Disponível em:

<https://saude.estadao.com.br/noticias/geral,anvisa-decide-sobre-uso-emergencial-da-coronavac-e-vacina-de-oxford,70003584051>. Acesso em 16 abr. 2021.

VARSANO, Ricardo. **Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**. Rio de Janeiro editora, 1996.