

**A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19**
**THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC**

Bianca Cândia Bomfim¹

Ricardo Simões Xavier dos Santos²

RESUMO: O presente artigo destina-se a analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com a importância do Direito Tributário e a sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução das alíquotas de determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIO ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

¹ Graduanda em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

² Doutorando e Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSAL Email: ricardo.santos@pro.ucsal.br

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que em dezembro de 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil em janeiro de 2020 e à data de 19 de outubro de 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido a sua dimensão, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial levando em consideração a incidência em tributo de grande relevância aos cofres públicos.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente com o que é interpretado no direito ou utilizado de forma a favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser repassado ao consumidor final, gerando uma diminuição ou estabilização do preço do produto.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o mais próximo de equivalência de poder de compra de itens essenciais, a partir de consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem ao princípio da seletividade tributária. Por se tratar de uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam a

incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população durante a pandemia do Covid-19.

Atreladas as informações sobre os impostos e o princípio, uma análise sobre a reforma tributária que é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes do processo de análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo.

Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em banco de dados disponíveis online no sítio da Câmara dos Deputados, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos os critérios de distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O Princípio da Seletividade Tributária está previsto na Constituição Federal de 1988 em seus Art. 153, § 3º, I³, referente ao imposto de produtos industrializados, o IPI e no Art. 155, §2º, III⁴, referente ao imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, o ICMS. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito para que seja abraçado pelo princípio, seja do produto, mercadoria ou serviço.

É por meio do princípio da seletividade que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos. Tal princípio determina que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

³ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

⁴ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

A seletividade visa isentar ou privilegiar com alíquotas mais baixas os bens e serviços essenciais à população. De modo que o imposto seletivo é aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais ele incide, escolhendo-se esses bens em razão de sua essencialidade a uma vida digna.

O que ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor. Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias ou serviços de primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, mercadoria ou serviço considerado supérfluo, arcará com a mesma carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado em relação à sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração da carga tributária sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, mercadorias e serviços indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, mercadorias e serviços se realiza na tributação.

Então temos como função principal desse princípio controlar a alíquota de acordo com a essencialidade do bem, de forma que essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível por toda a população. Então ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor e, para o bem de menor essencialidade, a alíquota é maior. Sendo uma forma direta de controle e incentivo comercial aos bens ou serviços de grande necessidade. Sendo assim, uma modificação da carga tributária com o intuito de interferir no preço que repercute no consumidor final.

O Princípio da Seletividade em seu âmago, tem o poder de controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando em conjunto com o intuito de alcançar a justiça social.

No âmbito do sistema tributário nacional, conforme Danilevicz (2009, p. 235), “um dos mais importantes modos de aferição da igualdade é a capacidade contributiva

dos contribuintes, porquanto, se todos são iguais perante a lei, todos serão tributados, sendo o critério de igualação ou desigualação dos recursos financeiros de cada um”.

Em observância ao momento atual, não há o que se discutir em relação a novas utilidades de bens e serviços que anteriormente não eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade com o intuito de minorar os efeitos da pandemia na vida da população.

Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de interpretação e integração do Direito. No dizer de Ricardo Lobo Torres (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.

2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA;

Como visto no capítulo anterior, o princípio da seletividade que é previsto na Constituição Federal e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam o princípio da seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “trata-se de instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que a função do fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[..] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos de proteção individual e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, em razão de seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda,

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das alíquotas dos impostos incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social. Assim, o princípio da essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica.

Iremos tratar de forma separada sobre cada um dos dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados é previsto no Artigo 153, IV⁵ da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do Poder Público, com isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele também existe o poder em mãos do Estado como forma de evitar que a indústria seja enfraquecida.

A alíquota do IPI não é fixa, cada produto tem a sua própria quantia, o critério da essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha em que o presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses os produtos que são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo de um determinado produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

⁵ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;

Podemos dizer que o Imposto sobre Produtos Industrializados tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população a determinados produtos, ou seja, um papel de poder direto no que tange a regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos nocivos à saúde, que será trazido posteriormente para análise prática a partir da perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente cobrado e pago pela indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre em face do princípio da não-cumulatividade e do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos sobre o consumo”. O imposto é cobrado “do agente econômico, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas no consumo de produtos industrializados”. Desse modo, o IPI incide sobre o consumo e é “pago pelos consumidores de produtos industrializados”. Diante dessa realidade, o princípio da seletividade visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS) está previsto no Art. 155, II⁶, da Carta Magna, e estabelece competência aos Estados Membros e ao Distrito Federal a instituição do ICMS.

De acordo com o texto constitucional, quando o legislador ordinário instituir concretamente o ICMS, deverá considerar que o imposto poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em sendo adotada a seletividade pelo legislador ordinário estadual, é obrigatório o estabelecimento de alíquotas graduadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço.

⁶ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da circulação de mercadorias. Ou seja, são emitidas notas fiscais em cada uma das suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos no Brasil, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A alíquota do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o Imposto sobre Produtos Industrializados, o ICMS faz parte da exceção que corresponde a seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas de acordo com sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem a possibilidade de ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda não há uma conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito as alíquotas do IPI que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero a alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) aos

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação do princípio da seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas utilidades e necessidades de cada item a partir desse momento atípico de pandemia.

Ao levar em consideração a essencialidade dos produtos dando razão a isenção do IPI, foi utilizado o Princípio da Seletividade Tributária referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos de proteção individual, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e de todos os materiais descritos no decreto levando em consideração a utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia.

Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o Decreto de nº 10.302 de 1º de abril de 2020, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos no rol dos contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para artigos de laboratório e farmácia, luvas e termômetros clínicos.

Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar as alíquotas de forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas pelo Ministério da Saúde como essenciais ao enfrentamento da crise.

Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI até o dia 01 de outubro de 2020 mas, foi editado o Decreto de nº 10.503 de 02 de outubro de 2020 para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento das alíquotas do IPI anteriormente incidentes aos produtos ao que se referem os Decretos de nº 10.285 e 10.302 para o dia 1º de janeiro de 2021, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício do Princípio da Seletividade Tributária como combatente a pandemia.

Em razão da isenção do IPI, Segundo a Receita Federal, a medida emergencial tem por objetivo a redução do custo tributário de produtos utilizados na prevenção e tratamento do corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida é de R\$ 634,05 milhões durante o seu período de vigência e por se tratar de tributo

regulatório dispensa a necessidade de medidas compensatórias, conforme o artigo 14, §3º, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular a produção e importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, e tem um papel de suma importância econômica para cada um dos entes, diante do grau de significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% da arrecadação do ICMS no segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam bem heterogêneas as situações de cada estado em específico, devido as assimetrias profundas na distribuição da produção e atividade econômica dos estados brasileiros.

⁷ Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Levando em consideração que a União tem o dever Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa responsabilidade da União perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais por conta de um choque externo, nesse caso a crise mundial por conta da pandemia, reforça a obrigação de amparo.

Contudo, faz-se necessário adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão a base para a análise das concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado com o animus relacionado a pandemia foi o de nº 42/20 de 16 de abril de 2020, referente a autorização de isenção do ICMS relativo a tarifa de energia elétrica mas, somente para a parcela inferior ou igual a 220kWh (duzentos e vinte quilo watts) por mês, em 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul e São Paulo, no período de 1º de abril a 30 de junho de 2020, como medida de enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia de Coronavírus.

Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza os Estados e o Distrito Federal a não exigir o ICMS devido pelo descumprimento de compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, conforme dispuser a legislação interna dos Estados e do Distrito Federal, que o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, direta ou indiretamente, ao estado de calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a reemitir e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados.

No convênio ICMS 63/20, temos a concessão de isenção do ICMS nas operações e correspondentes prestações de serviço de transporte realizadas no âmbito das medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, os Estados do Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba,

Paraná, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio que se refere a operação de aquisição, seja interna ou importação, pessoa física ou jurídica, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras de serviço de saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos até o dia 31 de dezembro de 2020.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios que regem a regra de cada um dos estados, como no caso do convênio ICMS 65/20 de 30 de julho de 2020, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, Rio Grande do Norte e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos do período de isolamento social por motivo de força maior decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com os fatos geradores entre 1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de 2020.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza os Estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina e o Distrito Federal autorizados a não exigir, total ou parcialmente, o crédito tributário relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação devido pelo descumprimento de compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida à concessão de benefícios fiscais ou financeiro-fiscais. Os contribuintes deverão comprovar junto à Administração Tributária que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 de 2 de setembro de 2020 incluiu os Estados de Alagoas e Sergipe no convênio anteriormente citado.

No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICM e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS,

vencidos até 31 de julho de 2020, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas as condições e limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 de julho de 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto cada vez mais dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Falar sobre reforma no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”

Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade evolutiva. No que tange falar sobre o sistema tributário brasileiro, existe o consenso este carece de uma reforma.

Quando na Constituição de 1988 em seu Art. 3º dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece a necessidade de uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre a Reforma Tributária no Brasil.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança deve ser feita e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser uma reforma tributária diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação dos impostos sobre o consumo.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 que tem como premissa o confronto com a complexidade do sistema tributário, especialmente em relação aos tributos incidentes sobre a circulação de bens e serviços.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, uma vez que com a reunião desses cinco tributos que referem-se sobre o consumo, hoje administrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em apenas um, tornaria mais fácil a gestão fiscal das empresas, que ao invés de analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal entre Estados e Municípios, seria apenas um imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto passaria a ser competência da União, instituído por Lei Complementar, com a repartição da receita tributária entre os três entes federativos.

A impossibilidade de concessão de benefício fiscal no IBS, é tido como outra forma de barrar a guerra fiscal, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização do princípio da seletividade tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo as desigualdades sociais serem encargo apenas pela União, e não pelos Estados e Municípios.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas em relação aos bens de consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por majoração de impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens e serviços nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda a concessão de benefícios fiscais ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente para o consumidor final, levando em consideração os decretos de isenção de IPI e convênios ICMS para a prestação de atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois não se pode assegurar que uma nova crise como a atual não se repetirá, ou qual será a sua constância e impactos causados por elas.

Por essa razão, a garantia da essencialidade do bem e os incentivos e subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da saúde, higiene e energia elétrica. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente sob a forma de agravamento da tributação de bens essenciais.

O princípio da seletividade tributária diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, como forma de alcançar a justiça social, deve ser observada diante da capacidade contributiva dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas em função da essencialidade do produto ou da mercadoria a partir do grau de necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita em relação aos bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana.

Deste modo, a supressão da seletividade da tributação sobre o consumo, promovida pela proposta em análise, faz com que a capacidade contributiva deixe de ser verificada em relação ao IBS, uma vez que a tributação apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera um efeito regressivo, agravando a falta de igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar a Proposta de Ementa Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário para que a União institua acréscimo aos impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens, uma vez

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida de que o combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise da saúde e econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, a reforma tributária realmente tem fatores muito positivos no que se refere a simplificação do sistema como um todo, principalmente para as empresas. Mas, seus efeitos regressivos no que tange a seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico.

Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de períodos de crise como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária para que o Estado obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir a sua finalidade, prevista na Constituição, de promover o bem comum.

Com o presente artigo foi constada a importância do arcabouço normativo da Constituição Federal, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus pressupostos como o da igualdade, da capacidade contributiva e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes para aqueles que se encontram em situação diversa de forma diferenciada como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para o ordenamento jurídico, considera-se como uma norma dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado em consideração, a capacidade contributiva das pessoas, uma vez que a partir desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre a partir do princípio da seletividade.

Com isso, considerando a capacidade contributiva que corresponda à realidade e que não fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se como um elemento para identificar a adequação da tributação, na medida em que uma parcela das receitas do contribuinte se destina a suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna e de sua família, visto que o direito ao mínimo existencial deriva do princípio fundamental da dignidade da pessoa humana.

A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas de vida e, quando observada, prestigia princípio da dignidade da pessoa humana, contexto no qual o mínimo existencial está inserido. A essencialidade pode ser considerada um princípio constitucional à tributação, na medida em que a sua exclusão do ordenamento jurídico, no caso da Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível a necessidade de Reforma Tributária, mas, no que tange a Reforma Tributária em período atípico da pandemia Covid-19 não é um cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a essencialidade do produto ou serviço, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, a sua finalidade é arrecadar receitas para o Estado, ou seja, fiscal. Visto que o IPI e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, mercadorias, bens e serviços na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo contribuinte de direito ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à capacidade contributiva do contribuinte de fato já que bens ou serviços essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro.

Foi a partir do princípio da seletividade que foi viável, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos, com isso, possibilitou que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção do IPI para diversos produtos indispensáveis para assegurar a saúde da população e os convênios ICMS como forma de incentivo fiscal a fim de garantir a disponibilidade dos produtos em território nacional para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.

A utilização do princípio da seletividade tributária na reanálise das alíquotas do IPI e ICMS tornou-se um grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais aos bens de maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados a saúde e higiene de forma quantitativamente maior, assegurando o direito de a toda a população de acesso aos produtos e com isso, a dignidade humana.

Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva da justiça social proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade como é o caso do Brasil e a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma justa e solidária, pensando na base da sociedade que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro. Forense, 11ª ed, 2010

BARROSO, L. R. **Curso de direito constitucional Contemporâneo**: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. **Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de emenda constitucional nº 45**, 2019. Brasília, DF Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>> . Acesso em 12 de outubro de 2020.

CANTO, Gilberto de Ulhôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. **Princípio da legalidade: Cadernos de Pesquisas Tributárias**, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p. 289;

CONAZARO, F. **A Essencialidade Tributária**: Norma de Promoção da Igualdade nos Impostos sobre o Consumo. Disponível em: <http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. **ICM na Constituição e na lei complementar**. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. **O Princípio da essencialidade na tributação**. Disponível em: <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o Imposto sobre Produtos**

FUSO, Rafael Correia. **Seletividade Tributária**. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. **ICMS: Doutrina e Prática**. 2ª Edição. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 88 – **Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 para o Brasil**. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 98 – **Tributos e Finanças em tempos de pandemia**. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 37 – **Tributação, Pandemia e Reforma Tributária**. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. **A Ética da justiça fiscal**. Tradução de Pedro Adamy. Revista de Direito Tributário Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral. Disponível em <<https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>> Acesso em 20/10/2020

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos**. São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 2. 2013.

VIEIRA, Anderson. **Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo trimestre de 2020.** Agência Senado. 2020



Relatório do Software Anti-plágio CopySpider

Para mais detalhes sobre o CopySpider, acesse: <https://copyspider.com.br>

Instruções

Este relatório apresenta na próxima página uma tabela na qual cada linha associa o conteúdo do arquivo de entrada com um documento encontrado na internet (para "Busca em arquivos da internet") ou do arquivo de entrada com outro arquivo em seu computador (para "Pesquisa em arquivos locais"). A quantidade de termos comuns representa um fator utilizado no cálculo de Similaridade dos arquivos sendo comparados. Quanto maior a quantidade de termos comuns, maior a similaridade entre os arquivos. É importante destacar que o limite de 3% representa uma estatística de semelhança e não um "índice de plágio". Por exemplo, documentos que citam de forma direta (transcrição) outros documentos, podem ter uma similaridade maior do que 3% e ainda assim não podem ser caracterizados como plágio. Há sempre a necessidade do avaliador fazer uma análise para decidir se as semelhanças encontradas caracterizam ou não o problema de plágio ou mesmo de erro de formatação ou adequação às normas de referências bibliográficas. Para cada par de arquivos, apresenta-se uma comparação dos termos semelhantes, os quais aparecem em vermelho.

Veja também:

[Analisando o resultado do CopySpider](#)

[Qual o percentual aceitável para ser considerado plágio?](#)



Relatório gerado por: canciobomfim@gmail.com

| Arquivos | Termos comuns | Similaridade |
|--|--|--------------|
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=399421 | 122 | 1,63 |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u100/tributos_e_m_especie_2014-1.pdf | 535 | 0,97 |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X https://jus.com.br/artigos/72309/os-criterios-material-e-pessoal-do-ipi-sobre-a-importacao-de-produtos-industrializados-do-externo | 87 | 0,95 |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-33002018000200213 | 170 | 0,95 |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X https://www.projuris.com.br/direito-tributario | 69 | 0,85 |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm | 437 | 0,69 |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=848447 | 38 | 0,61 |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X https://diniznascimento.jusbrasil.com.br/artigos/657550451/o-principio-da-essencialidade-tributaria | - - Parece que o documento não existe ou não pode ser acessado. HTTP response code: 403 - Server returned HTTP response code: 403 for URL: https://diniznascimento.jusbrasil.com.br/artigos/657550451/o-principio-da-essencialidade-tributaria | |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X https://www.jusbrasil.com.br/topicos/3539219/competencia-aos-estados-e-ao-distrito-federal-instituir-impostos-sobre-ii | - - Parece que o documento não existe ou não pode ser acessado. HTTP response code: 403 - Server returned HTTP response code: 403 for URL: https://www.jusbrasil.com.br/topicos/3539219/competencia-aos-estados-e-ao-distrito-federal-instituir-impostos-sobre-ii | |
| TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf X https://www.ucsal.br | 0 | 0 |



=====

Arquivo 1: [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf \(5784 termos\)](#)

Arquivo 2: <https://www legisweb.com.br/legislacao/?id=399421> (1796 termos)

Termos comuns: 122

Similaridade: 1,63%

O texto abaixo é o conteúdo do documento [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#). **Os termos em vermelho foram encontrados no documento**

<https://www legisweb.com.br/legislacao/?id=399421>

=====

1

A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19

THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC

Bianca Cândia Bomfim¹

Ricardo Simões Xavier dos Santos²

RESUMO: O presente artigo destina-se a analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com a importância do Direito Tributário e a sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução das alíquotas de determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDÊNCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O



ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

1 Graduanda em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

2 Doutorando e Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSAL Email:

ricardo.santos@pro.ucsal.br

2

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que em dezembro de 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil em janeiro de 2020 e à data de 19 de outubro de 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido a sua dimensão, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial levando em consideração a incidência em tributo de grande relevância aos cofres públicos.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente com o que é interpretado no direito ou utilizado de forma a favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser repassado ao consumidor final, gerando uma diminuição ou estabilização do preço do produto.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o **mais próximo de** equivalência de poder de compra de itens essenciais, a partir de consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem ao princípio da seletividade tributária. Por se tratar de uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam a

3



incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população durante a pandemia do Covid-19.

Areladas as informações sobre os impostos e o princípio, uma análise sobre a reforma tributária que é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes do processo de análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo. Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em **banco de dados** disponíveis online no sítio da Câmara dos Deputados, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos os critérios de distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O Princípio da Seletividade Tributária está previsto na Constituição Federal de 1988 em seus Art. 153, § 3º, I3, referente ao imposto de produtos industrializados, o IPI e no Art. 155, §2º, III4, referente ao imposto sobre **circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação**, o ICMS. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito para que seja abraçado pelo princípio, seja do produto, mercadoria ou serviço.

É por meio do princípio da seletividade que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos. Tal princípio determina que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

3 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

4 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - **operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação**, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

4

A seletividade visa isentar ou privilegiar com alíquotas mais baixas os bens e serviços essenciais à população. De modo que o imposto seletivo é aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais ele incide, escolhendo-se esses bens em razão de sua essencialidade a uma vida digna.

O que ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de



existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor. Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias ou serviços de primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, mercadoria ou serviço considerado supérfluo, arcará com a mesma carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado em relação à sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração da carga tributária sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, mercadorias e serviços indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, mercadorias e serviços se realiza na tributação. Então temos como função principal desse princípio controlar a alíquota de acordo com a essencialidade do bem, de forma que essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível por toda a população. Então ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor e, para o bem de menor essencialidade, a alíquota é maior. Sendo uma forma direta de controle e incentivo comercial aos bens ou serviços de grande necessidade. Sendo assim, uma modificação da carga tributária com o intuito de interferir no preço que repercute no consumidor final.

O Princípio da Seletividade em seu âmago, tem o poder de controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando em conjunto com o intuito de alcançar a justiça social.

No âmbito do sistema tributário nacional, conforme Danilevicz (2009, p. 235), “um dos mais importantes modos de aferição da igualdade é a capacidade contributiva

5

dos contribuintes, porquanto, se todos são iguais perante a lei, todos serão tributados, sendo o critério de igualação ou desigualação dos recursos financeiros de cada um”. Em observância ao momento atual, não há o que se discutir em relação a novas utilidades de bens e serviços que anteriormente não eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade com o intuito de minorar os efeitos da pandemia na vida da população. Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de interpretação e integração do Direito. No dizer de Ricardo Lobo Torres (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.

2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA;



Como visto no capítulo anterior, o princípio da seletividade que é previsto na Constituição Federal e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam o princípio da seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “trata-se de instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que a função do fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[...] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos **de proteção individual** e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, em razão de seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda, 6

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das alíquotas dos impostos incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social. Assim, o princípio da essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica. Iremos tratar de forma separada sobre **cada um dos** dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados é previsto no Artigo 153, IV5 da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do Poder Público, com isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele também existe o poder em mãos do Estado como forma de evitar que a indústria seja



enfraquecida.

A alíquota do IPI não é fixa, cada produto tem a sua própria quantia, o critério da essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha em que o presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses os produtos que são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo de um determinado produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

5 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;

7

Podemos dizer que o Imposto sobre Produtos Industrializados tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população a determinados produtos, ou seja, um papel de poder direto no que tange a regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos nocivos à saúde, que será trazido posteriormente para análise prática a partir da perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente cobrado e pago pela indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre em face do princípio da não-cumulatividade e do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos sobre o consumo”. O imposto é cobrado “do agente econômico, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas no consumo de produtos industrializados”. Desse modo, o IPI incide sobre o consumo e é “pago pelos consumidores de produtos industrializados”. Diante dessa realidade, o princípio da seletividade visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O **Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços** (ICMS) está previsto no Art. 155, II6, da Carta Magna, e estabelece competência aos Estados Membros e ao Distrito Federal a instituição do ICMS.

De acordo com o texto constitucional, quando o legislador ordinário instituir concretamente o ICMS, deverá considerar que o imposto poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em sendo adotada a seletividade pelo legislador ordinário estadual, é obrigatório o estabelecimento de alíquotas graduadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço.

6 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - **operações relativas**



à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

8

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da circulação de mercadorias. Ou seja, são emitidas notas fiscais em cada uma das suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos no Brasil, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A alíquota do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o Imposto sobre Produtos Industrializados, o ICMS faz parte da exceção que corresponde a seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas de acordo com sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem a possibilidade de ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda não há uma conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito as alíquotas do IPI que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero a alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) aos

9

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação do princípio da seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas utilidades e necessidades de cada item a partir desse momento atípico de pandemia.



Ao levar em consideração a essencialidade dos produtos dando razão a isenção do IPI, foi utilizado o Princípio da Seletividade Tributária referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos **de proteção individual**, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e de todos os materiais descritos no decreto levando em consideração a utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia.

Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o Decreto de nº 10.302 **de 1º de abril** de 2020, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos no rol dos contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para **artigos de laboratório** e farmácia, luvas e termômetros clínicos.

Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar as alíquotas de forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas pelo Ministério da Saúde como essenciais ao enfrentamento da crise.

Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI até o dia 01 de outubro de 2020 mas, foi editado o Decreto de nº 10.503 **de 02 de outubro** de 2020 para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento das alíquotas do IPI anteriormente incidentes aos produtos ao que se referem os Decretos de nº 10.285 e 10.302 para o dia **1º de janeiro** de 2021, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício do Princípio da Seletividade Tributária como combatente a pandemia.

Em razão da isenção do IPI, Segundo a Receita Federal, a medida emergencial tem por objetivo a redução do custo tributário de produtos utilizados na prevenção e tratamento do corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida é de R\$ 634,05 milhões durante o seu período de vigência e por se tratar de tributo

regulatório dispensa a necessidade de medidas compensatórias, conforme o artigo 14, §3º, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular a produção e importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O imposto sobre **circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação**, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, e tem um papel de suma importância econômica para **cada um dos** entes, diante do grau de significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% da arrecadação do ICMS no segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo



Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam bem heterogênicas as situações de cada estado em específico, decido as assimetrias profundas na distribuição da produção e atividade econômica dos estados brasileiros.

7 Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao **disposto na lei** de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou **benefício de que trata** o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos **nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da** Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

11

Levando em consideração que a União tem o dever Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa responsabilidade da União perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais por conta de um choque externo, nesse caso a crise mundial por conta da pandemia, reforça a obrigação de amparo.

Contudo, faz-se necessário adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão a base para a análise das concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado com o animus relacionado a pandemia foi o de **nº 42/20 de 16 de** abril de 2020, referente a autorização de **isenção do ICMS** relativo a tarifa de energia elétrica mas, somente para a parcela **inferior ou igual a 220kWh** (duzentos e vinte quilo watts) por mês, em 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, **Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul** e São Paulo, **no período de 1º de** abril a 30 de junho de 2020, como medida de enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia



de Coronavírus.

Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza os Estados e o Distrito Federal a não exigir o ICMS devido pelo descumprimento de compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, conforme dispuser a legislação interna dos Estados e do Distrito Federal, que o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, direta ou indiretamente, ao estado de calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a remittir e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados.

No convênio ICMS 63/20, temos a concessão de isenção do ICMS nas operações e correspondentes prestações de serviço de transporte realizadas no âmbito das medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, os Estados do Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, 12

Paraná, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio que se refere a operação de aquisição, seja interna ou importação, pessoa física ou jurídica, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras de serviço de saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos até o dia 31 de dezembro de 2020.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios que regem a regra de cada um dos estados, como no caso do convênio ICMS 65/20 de 30 de julho de 2020, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, Rio Grande do Norte e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos do período de isolamento social por motivo de força maior decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com os fatos geradores entre 1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de 2020.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza os Estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina e o Distrito Federal autorizados a não exigir, total ou parcialmente, o crédito tributário relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação devido pelo descumprimento de compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida à concessão de benefícios fiscais ou financeiro-fiscais. Os contribuintes deverão comprovar junto à Administração Tributária que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 de 2 de setembro de 2020 incluiu os Estados de Alagoas e Sergipe no convênio anteriormente citado.



No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICM e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS,

vencidos até 31 de julho de 2020, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas as condições e limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 de julho de 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto cada vez mais dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Falar sobre reforma no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”

14

Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade evolutiva. No que tange falar sobre o sistema tributário brasileiro, existe o consenso



este carece de uma reforma.

Quando na Constituição de 1988 em seu Art. 3º dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece a necessidade de uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre a Reforma Tributária no Brasil.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança deve ser feita e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser uma reforma tributária diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação dos impostos sobre o consumo.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 que tem como premissa o confronto com a complexidade do sistema tributário, especialmente em relação aos tributos incidentes sobre a circulação de bens e serviços.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, uma vez que com a reunião desses cinco tributos que referem-se sobre o consumo, hoje administrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em apenas um, tornaria mais fácil a gestão fiscal das empresas, que ao invés de analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal entre Estados e Municípios, seria apenas um imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto passaria a ser competência da União, instituído por Lei Complementar, com a repartição da receita tributária entre os três entes federativos.

A impossibilidade de concessão de benefício fiscal no IBS, é tido como outra forma de barrar a guerra fiscal, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização do princípio da seletividade tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo as desigualdades sociais serem encargo apenas pela União, e não pelos Estados e Municípios.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas em relação aos bens de consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única

15

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por majoração de impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens e serviços nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda a concessão de benefícios fiscais ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente para o consumidor final, levando em consideração os decretos de isenção de IPI e convênios ICMS para a prestação de atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois não se pode assegurar que uma nova crise como a atual não se repetirá, ou qual será a sua constância e impactos causados por elas.



Por essa razão, a garantia da essencialidade do bem e os incentivos e subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da saúde, higiene e energia elétrica. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente sob a forma de agravamento da tributação de bens essenciais.

O princípio da seletividade tributária diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, como forma de alcançar a justiça social, deve ser observada diante da capacidade contributiva dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas em função da essencialidade do produto ou da mercadoria a partir do grau de necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita em relação aos bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana.

Deste modo, a supressão da seletividade da tributação sobre o consumo, promovida pela proposta em análise, faz com que a capacidade contributiva deixe de ser verificada em relação ao IBS, uma vez que a tributação apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera um efeito regressivo, agravando a falta de igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar a Proposta de Ementa Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário para que a União institua acréscimo aos impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens, uma vez

16

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida de que o combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise da saúde e econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, a reforma tributária realmente tem fatores muito positivos no que se refere a simplificação do sistema como um todo, principalmente para as empresas.

Mas, seus efeitos regressivos no que tange a seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico. Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de períodos de crise como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária para que o Estado obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir a sua finalidade, prevista na Constituição, de promover o bem comum.

Com o presente artigo foi constada a importância do arcabouço normativo da



Constituição Federal, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus pressupostos como o da igualdade, da capacidade contributiva e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes para aqueles que se encontram em situação diversa de forma diferenciada como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para o ordenamento jurídico, considera-se como uma norma dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado em consideração, a capacidade contributiva das pessoas, uma vez que a partir desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre a partir do princípio da seletividade.

17

Com isso, considerando a capacidade contributiva que corresponda à realidade e que não fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se como um elemento para identificar a adequação da tributação, na medida em que uma parcela das receitas do contribuinte se destina a suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna e de sua família, visto que o direito ao mínimo existencial deriva do princípio fundamental da dignidade da pessoa humana. A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas de vida e, quando observada, prestigia princípio da dignidade da pessoa humana, contexto no qual o mínimo existencial está inserido. A essencialidade pode ser considerada um princípio constitucional à tributação, na medida em que a sua exclusão do ordenamento jurídico, no caso da Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível a necessidade de Reforma Tributária, mas, no que tange a Reforma Tributária em período atípico da pandemia Covid-19 não é um cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a essencialidade do produto ou serviço, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, a sua finalidade é arrecadar receitas para o Estado, ou seja, fiscal. Visto que o IPI e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, mercadorias, bens e serviços na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo contribuinte de direito ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à capacidade contributiva do contribuinte de fato já que bens ou serviços essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro. Foi a partir do princípio da seletividade que foi viável, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos, com isso, possibilitou que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção



do IPI para diversos produtos indispensáveis para assegurar a saúde da população e os convênios ICMS como forma de incentivo fiscal a fim de garantir a disponibilidade dos produtos em território nacional para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.

18

A utilização do princípio da seletividade tributária na reanálise das alíquotas do IPI e ICMS tornou-se um grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais aos bens de maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados a saúde e higiene de forma quantitativamente maior, assegurando o direito de a toda a população de acesso aos produtos e com isso, a dignidade humana.

Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva da justiça social proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade como é o caso do Brasil e a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma justa e solidária, pensando na base da sociedade que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro. Forense, 11ª ed, 2010

BARROSO, L. R. Curso de direito constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de emenda constitucional nº 45, 2019. Brasília, DF Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>; . Acesso em 12 de outubro de 2020.

CANTO, Gilberto de Uihôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. Princípio da legalidade: Cadernos de Pesquisas Tributárias, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p.



289;

19

CONAZARO, F. A Essencialidade Tributária: Norma de Promoção da Igualdade nos Impostos sobre o Consumo. Disponível em:
<http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. ICM na Constituição e **na lei complementar**. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. O Princípio da essencialidade na tributação. Disponível em: <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o Imposto sobre Produtos

FUSO, Rafael Correia. Seletividade Tributária. Disponível em:
<https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ICMS: Doutrina e Prática. 2ª Edição. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 88 – Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 para o Brasil. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 98 – Tributos e Finanças em tempos de pandemia. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfkFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 37 – Tributação, Pandemia e Reforma Tributária. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. A Ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. Revista de Direito Tributário Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral. Disponível em <<https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>> Acesso



em 20/10/2020

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos. São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 2. 2013.

20

VIEIRA, Anderson. Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo trimestre de 2020. Agência Senado



=====

Arquivo 1: [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf \(5784 termos\)](#)

Arquivo 2: https://direitorio.fgv.br/sites/direitorio.fgv.br/files/u100/tributos_em_especie_2014-1.pdf (49444 termos)

Termos comuns: 535

Similaridade: 0,97%

O texto abaixo é o conteúdo do documento [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#). Os termos em vermelho foram encontrados no documento https://direitorio.fgv.br/sites/direitorio.fgv.br/files/u100/tributos_em_especie_2014-1.pdf

=====

1

A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19
THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC

Bianca Cância Bomfim1
Ricardo Simões Xavier dos Santos2

RESUMO: O presente artigo destina-se a analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com a importância **do Direito Tributário e** a sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução **das alíquotas de** determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 **TRIBUTOS QUE SE**



APROPRIAM **DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE** TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O **PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE**; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

1 Graduanda em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

2 Doutorando e Mestre em **Políticas Sociais e** Cidadania pela UCSAL Email: ricardo.santos@pro.ucsal.br

2

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que **em dezembro de** 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil **em janeiro de** 2020 e à data **de 19 de outubro de** 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido **a sua dimensão**, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base **ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de** medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial **levando em consideração a** incidência em tributo de grande relevância **aos cofres públicos**.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente **com o que é** interpretado no direito ou utilizado **de forma a** favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser **repassado ao consumidor** final, gerando uma diminuição ou estabilização **do preço do produto**.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o mais próximo de equivalência **de poder de compra de** itens essenciais, **a partir de** consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem **ao princípio da seletividade tributária**. **Por se tratar de** uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam **a**

3



incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população durante a pandemia do Covid-19.

Atreladas as informações sobre os impostos e o princípio, uma análise sobre a reforma tributária que é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes **do processo de** análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo.

Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em banco de dados disponíveis online no sítio da Câmara dos Deputados, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos os critérios de distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O **Princípio da Seletividade** Tributária está **previsto na Constituição Federal de 1988** em seus Art. 153, § 3º, I3, referente **ao imposto de produtos industrializados, o IPI e no Art. 155, §2º, III4**, referente ao **imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, o ICMS**. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito **para que seja** abraçado pelo princípio, seja do produto, mercadoria ou serviço.

É **por meio do princípio da seletividade** que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância **da capacidade contributiva** nos impostos indiretos. Tal princípio **determina que o legislador** gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias **ou serviços de acordo com** sua essencialidade, **de modo que, quanto maior a** importância social do bem consumido, **menor será a carga tributária** incidente sobre eles.

3 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

4 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

4

A seletividade visa isentar ou privilegiar com alíquotas mais baixas **os bens e serviços** essenciais à população. **De modo que o imposto seletivo é aquele que onera** diferentemente os bens sobre os quais ele incide, escolhendo-se esses bens **em razão de sua** essencialidade a uma vida digna.



O que ocorre através da aplicação da **seletividade** é uma presunção de existência de riqueza, reveladora de potencial **capacidade contributiva do** consumidor. Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias **ou serviços de** primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, mercadoria ou serviço considerado supérfluo, arcará **com a mesma** carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado **em relação à** sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração **da carga tributária** sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, **mercadorias e serviços** indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, **mercadorias e serviços** se realiza na tributação.

Então temos como função principal desse princípio controlar **a alíquota de acordo com a essencialidade do bem, de forma que** essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível **por toda a** população. Então **ao se deparar com** um bem de maior essencialidade, **a alíquota será** menor e, para o bem de menor essencialidade, **a alíquota é maior**. Sendo uma forma direta **de controle e** incentivo comercial aos **bens ou serviços de** grande necessidade. Sendo assim, uma modificação **da carga tributária com o intuito de** interferir no preço que repercute no consumidor final.

O **Princípio da Seletividade** em seu âmago, tem **o poder de** controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando **em conjunto com o intuito de** alcançar a justiça social.

No âmbito **do sistema tributário nacional**, conforme Danilevich (2009, p. 235), “um dos mais importantes modos de aferição da igualdade é **a capacidade contributiva**”
5

dos contribuintes, porquanto, se todos são iguais perante a lei, todos serão tributados, sendo **o critério de** igualação ou desigualação dos recursos financeiros **de cada um**”. Em observância ao momento atual, não há **o que se** discutir **em relação a** novas utilidades **de bens e serviços que anteriormente não** eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade **com o intuito de** minorar os efeitos da pandemia na vida da população. Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de **interpretação e integração** do Direito. No dizer de **Ricardo Lobo Torres** (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.

2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE



TRIBUTÁRIA;

Como visto no capítulo anterior, o princípio da seletividade que é previsto na Constituição Federal e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam o princípio da seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “trata-se de instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que a função do fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[..] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos de proteção individual e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, em razão de seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda, 6

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das alíquotas dos impostos incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social.

Assim, o princípio da essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica.

Iremos tratar de forma separada sobre cada um dos dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados é previsto no Artigo 153, IV5 da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do Poder Público, com isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele



também existe o poder em mãos do Estado **como forma de evitar** que a indústria seja enfraquecida.

A **alíquota do IPI não é** fixa, cada produto **tem a sua** própria quantia, **o critério da** essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha **em que o** presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses **os produtos que** são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo **de um determinado** produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

5 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;

7

Podemos **dizer que o Imposto sobre Produtos Industrializados** tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população **a determinados produtos, ou seja, um** papel de poder direto **no que tange** a regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos nocivos à saúde, que será trazido posteriormente para análise prática **a partir da** perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente **cobrado e pago pela** indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre **em face do princípio da não-cumulatividade e** do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos **sobre o consumo**”. **O imposto é** cobrado “**do agente econômico**, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas no consumo **de produtos industrializados**”. Desse modo, **o IPI incide sobre o consumo** e é “pago pelos consumidores **de produtos industrializados**”. Diante dessa realidade, **o princípio da seletividade** visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS) está **previsto no Art. 155, II6, da Carta Magna**, e estabelece competência aos Estados Membros **e ao Distrito Federal a instituição do ICMS**.

De acordo com o texto constitucional, quando o legislador ordinário instituir concretamente o ICMS, deverá considerar **que o imposto** poderá ser **seletivo, em função da essencialidade** das mercadorias e dos serviços. **Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em** sendo adotada a seletividade pelo legislador ordinário estadual, é obrigatório **o estabelecimento de** alíquotas graduadas conforme a essencialidade **da mercadoria ou serviço**.



6 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

8

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da circulação de mercadorias. Ou seja, são emitidas notas fiscais em cada uma das suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos no Brasil, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A alíquota do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o Imposto sobre Produtos Industrializados, o ICMS faz parte da exceção que corresponde a seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas de acordo com sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem a possibilidade de ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda não há uma conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito as alíquotas do IPI que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero a alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) aos

9

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação do princípio da seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas



utilidades e necessidades de cada item a partir desse momento atípico de pandemia. Ao **levar em consideração a** essencialidade dos produtos dando razão a isenção do IPI, foi utilizado o **Princípio da Seletividade** Tributária referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos de proteção individual, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e **de todos os** materiais descritos no decreto **levando em consideração a** utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia. Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o Decreto de nº 10.302 **de 1º de abril de 2020**, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos **no rol dos** contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para artigos de laboratório e farmácia, luvas e termômetros clínicos. Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar **as alíquotas de** forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas pelo Ministério da Saúde como essenciais ao enfrentamento da crise. Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI até o dia 01 **de outubro de 2020** mas, foi editado o Decreto de nº 10.503 **de 02 de outubro de 2020** para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento das **alíquotas do IPI** anteriormente incidentes aos produtos ao que se referem os Decretos de nº 10.285 e 10.302 para o dia 1º **de janeiro de 2021**, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício **do Princípio da Seletividade** Tributária como combatente a pandemia. **Em razão da** isenção do IPI, Segundo **a Receita Federal**, a medida emergencial tem por objetivo **a redução do** custo tributário de produtos utilizados na prevenção e **tratamento do** corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida **é de R\$ 634,05 milhões** durante o seu **período de vigência** e **por se tratar de tributo**

regulatório dispensa **a necessidade de** medidas compensatórias, conforme o **artigo 14, §3º, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal**.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular a produção e importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de **transporte interestadual e intermunicipal e** comunicação, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, **e tem um** papel de suma importância econômica para **cada um dos entes**, diante **do grau de** significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% **da arrecadação do ICMS no** segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período



do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam bem heterogênicas as situações **de cada estado** em específico, decido as assimetrias profundas na distribuição **da produção e** atividade econômica dos estados brasileiros.

7 Art. 14. A concessão **ou ampliação de** incentivo ou benefício **de natureza tributária da qual decorra** renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no **exercício em que** deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente **de que a** renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, **na forma do art. 12, e de que não** afetar as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio **da lei de** diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, **por meio do** aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, **ampliação da base de cálculo**, majoração ou criação **de tributo ou contribuição**.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação **de base de cálculo que** implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se **o ato de concessão ou** ampliação do incentivo ou benefício **de que trata o** caput deste artigo decorrer da condição contida **no inciso II**, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º **O disposto neste artigo não se aplica:**

I - às alterações das **alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da** Constituição, **na forma do** seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

11

Levando em consideração que a União tem o dever Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa responsabilidade da União perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais **por conta de** um choque externo, **nesse caso a crise mundial** por conta da pandemia, reforça **a obrigação de** amparo.

Contudo, **faz-se necessário** adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão **a base para a** análise das concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado **com o animus** relacionado a pandemia foi o de nº 42/20 **de 16 de abril de** 2020, referente a autorização de isenção **do ICMS relativo** a tarifa **de energia elétrica** mas, somente **para a parcela** inferior ou igual a 220kWh (duzentos e vinte quilo watts) **por mês, em** 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, **Mato Grosso do Sul**, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e **Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul** e São Paulo, no período **de 1º de abril** a 30 de junho de 2020, como medida de



enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia de Coronavírus.

Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza **os Estados e o Distrito Federal** a não exigir **o ICMS devido pelo descumprimento de** compromissos assumidos como requisito à **concessão de benefícios** fiscais especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, conforme dispuser a legislação interna **dos Estados e do Distrito Federal**, **que** o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, **direta ou indiretamente**, ao estado de calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam **os Estados e o Distrito Federal** autorizados a remitar e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados.

No convênio ICMS 63/20, temos **a concessão de isenção do ICMS nas operações e** correspondentes prestações **de serviço de transporte** realizadas no âmbito das medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, os Estados do Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, 12

Paraná, **Rio Grande do Sul**, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio **que se refere a operação de** aquisição, seja interna ou importação, **pessoa física ou jurídica**, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras **de serviço de** saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos até o **dia 31 de dezembro de 2020**.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios **que regem a regra de cada um dos** estados, **como no caso do** convênio ICMS 65/20 **de 30 de julho de 2020**, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, **Rio Grande do Norte** e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos **do período de** isolamento social por motivo de força maior decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com **os fatos geradores** entre **1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de 2020**.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza os Estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, **Rio Grande do Norte**, **Rio Grande do Sul**, Roraima e Santa Catarina **e o Distrito Federal** autorizados a não exigir, total ou parcialmente, o crédito tributário relativo ao **Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação** devido **pelo descumprimento de** compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida à **concessão de benefícios** fiscais ou financeiro-fiscais. Os contribuintes deverão comprovar junto à **Administração Tributária** que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 de **2 de setembro de 2020** incluiu os Estados de Alagoas e Sergipe no convênio



anteriormente citado.

No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICM e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS,

13

vencidos até 31 de julho de 2020, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas as condições e limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 de julho de 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto cada vez mais dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Falar sobre reforma no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”

14

Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade



evolutiva. **No que tange** falar sobre o sistema tributário brasileiro, existe o consenso este carece de uma reforma.

Quando na Constituição de 1988 **em seu Art. 3º** dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece **a necessidade de** uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre a Reforma Tributária no Brasil.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança **deve ser feita** e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser uma reforma tributária diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação dos **impostos sobre o consumo**.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 **que tem como** premissa o confronto com a complexidade **do sistema tributário**, especialmente em relação aos tributos **incidentes sobre a circulação de bens e serviços**.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar **o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)**, nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, **uma vez que** com a reunião desses cinco tributos que referem-se **sobre o consumo**, hoje administrados pela **União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em apenas um**, tornaria mais fácil a gestão fiscal das empresas, que ao invés de analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal entre Estados e Municípios, seria apenas um imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto passaria a ser **competência da União, instituído por Lei Complementar, com a repartição** da receita tributária entre os três entes federativos.

A impossibilidade de concessão de benefício fiscal no IBS, é tido como **outra forma de** barrar a guerra fiscal, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização **do princípio da seletividade** tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo as desigualdades sociais serem encargo apenas pela União, e não **pelos Estados e Municípios**.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas em **relação aos bens** de consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única

15

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por majoração de impostos seletivos **com o intuito de desestimular** o consumo de determinados **bens e serviços** nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda **a concessão de benefícios** fiscais ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente **para o consumidor** final, **levando em consideração os** decretos de isenção de IPI e convênios ICMS **para a prestação de** atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois **não se pode** assegurar que uma nova crise como a atual não se repetirá, ou **qual será a** sua constância e impactos



causados por elas.

Por essa razão, a garantia da essencialidade do bem e os incentivos e subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da saúde, higiene e energia elétrica. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente sob a forma de agravamento da tributação de bens essenciais.

O princípio da seletividade tributária diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, como forma de alcançar a justiça social, deve ser observada diante da capacidade contributiva dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas em função da essencialidade do produto ou da mercadoria a partir do grau de necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita em relação aos bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana. Deste modo, a supressão da seletividade da tributação sobre o consumo, promovida pela proposta em análise, faz com que a capacidade contributiva deixe de ser verificada em relação ao IBS, uma vez que a tributação apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera um efeito regressivo, agravando a falta de igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar a Proposta de Ementa Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário para que a União institua acréscimo aos impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens, uma vez

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida de que o combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise da saúde e econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, a reforma tributária realmente tem fatores muito positivos no que se refere a simplificação do sistema como um todo, principalmente para as empresas.

Mas, seus efeitos regressivos no que tange a seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico. Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de períodos de crise como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária para que o Estado obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir a sua finalidade, prevista na Constituição, de promover o bem comum.



Com o presente artigo foi constada a importância do arcabouço normativo da **Constituição Federal**, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus pressupostos como o da igualdade, da **capacidade contributiva** e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes para aqueles **que se encontram** em situação diversa de forma diferenciada como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para o **ordenamento jurídico**, **considera-se como uma norma** dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado **em consideração**, a **capacidade contributiva** das pessoas, **uma vez que a partir** desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre **a partir do princípio da seletividade**.

17

Com isso, considerando a **capacidade contributiva** que corresponda à realidade **e que não** fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se **como um elemento** para identificar a adequação da tributação, **na medida em que uma** parcela das receitas **do contribuinte se destina a** suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna **e de sua família**, visto **que o direito ao** mínimo existencial deriva do princípio fundamental da dignidade da pessoa humana. A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas **de vida e**, quando observada, prestigia princípio da dignidade da pessoa humana, contexto **no qual o** mínimo existencial está inserido. A essencialidade **pode ser considerada** um princípio constitucional **à tributação**, **na medida em que a sua** exclusão do ordenamento jurídico, **no caso da** Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível **a necessidade de** Reforma Tributária, mas, **no que tange** a Reforma Tributária em período atípico da pandemia Covid-19 **não é um** cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a **essencialidade do produto ou serviço**, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, a sua finalidade é arrecadar receitas **para o Estado**, ou seja, fiscal. Visto **que o IPI** e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, **mercadorias, bens e serviços** na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo **contribuinte de direito** ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à **capacidade contributiva do contribuinte de fato** já que **bens ou serviços** essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro. Foi **a partir do princípio da seletividade** que foi viável, ainda que minimamente, a observância **da capacidade contributiva** nos impostos indiretos, com isso, possibilitou **que o legislador** gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias **ou serviços de acordo com** sua essencialidade, **de modo que**, quanto maior a importância social do bem consumido, **menor será a carga tributária** incidente sobre eles.



Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção do IPI para diversos produtos indispensáveis para assegurar a saúde da população e os convênios ICMS **como forma de** incentivo fiscal a fim **de garantir a** disponibilidade dos produtos **em território nacional** para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.
18

A utilização **do princípio da seletividade** tributária na reanálise das **alíquotas do IPI e ICMS tornou-se um** grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais aos bens de maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados a saúde e higiene de forma quantitativamente maior, assegurando **o direito de** a toda a população de acesso aos produtos **e com isso**, a dignidade humana.

Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva **da justiça social** proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade **como é o caso do Brasil** e a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma justa e solidária, pensando na base da sociedade que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro. Forense, 11^a ed, 2010

BARROSO, L. R. **Curso de direito constitucional** Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. **Constituição da República** Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. **Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta **de emenda constitucional nº 45**, 2019. Brasília, DF Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>; . Acesso em 12 de outubro de 2020.

CANTO, Gilberto de Ulhôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. **Princípio da legalidade:**



Cadernos de Pesquisas Tributárias, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p. 289;

19

CONAZARO, F. A Essencialidade Tributária: Norma de Promoção da Igualdade nos **Impostos sobre o Consumo**. Disponível em: <http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. ICM **na Constituição e na lei complementar**. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. **O Princípio da** essencialidade na tributação. Disponível em: <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o **Imposto sobre Produtos**

FUSO, Rafael Correia. Seletividade Tributária. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ICMS: Doutrina e Prática. 2ª **Edição**. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 88 – Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 **para o Brasil**. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 98 – Tributos e Finanças em tempos de pandemia. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfkFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 37 – Tributação, Pandemia e Reforma Tributária. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. A Ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. **Revista de Direito Tributário** Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral.



Disponível em <<https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>>; Acesso em 20/10/2020

SABBAG, Eduardo. Manual **de Direito Tributário**: ideal para concursos públicos. São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado **de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Valores e princípios** constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 2. 2013.
20

VIEIRA, Anderson. Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo trimestre de 2020. Agência Senado



=====

Arquivo 1: [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf \(5784 termos\)](#)

Arquivo 2: <https://jus.com.br/artigos/72309/os-criterios-material-e-pessoal-do-ipi-sobre-a-importacao-de-produtos-industrializados-do-exterior> (3366 termos)

Termos comuns: 87

Similaridade: 0,95%

O texto abaixo é o conteúdo do documento [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#). **Os termos em vermelho foram encontrados no documento**

<https://jus.com.br/artigos/72309/os-criterios-material-e-pessoal-do-ipi-sobre-a-importacao-de-produtos-industrializados-do-exterior>

=====

1

A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19
THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC

Bianca Cância Bomfim¹
Ricardo Simões Xavier dos Santos²

RESUMO: **O presente artigo** destina-se a analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com a importância do Direito Tributário e a sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução das alíquotas de determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA



APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

1 Graduanda em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

2 Doutorando e Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSAL Email:

ricardo.santos@pro.ucsal.br

2

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que em dezembro de 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil em janeiro de 2020 e à data de 19 de outubro de 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido a sua dimensão, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial levando em consideração a incidência em tributo de grande relevância aos cofres públicos.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente com o que é interpretado no direito ou utilizado de forma a favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser repassado ao consumidor final, gerando uma diminuição ou estabilização do preço do produto.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o mais próximo de equivalência de poder de compra de itens essenciais, a partir de consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem ao princípio da seletividade tributária. Por se tratar de uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam a



3

incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população durante a pandemia do Covid-19.

Atreladas as informações sobre os impostos e o princípio, uma análise sobre a reforma tributária que é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes do processo de análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo. Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em banco de dados disponíveis online no sítio da Câmara dos Deputados, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos os critérios de distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O Princípio da Seletividade Tributária está previsto na Constituição Federal de 1988 em seus Art. 153, § 3º, I3, referente ao imposto de produtos industrializados, o IPI e no Art. 155, §2º, III4, referente ao imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, o ICMS. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito para que seja abraçado pelo princípio, seja do produto, mercadoria ou serviço.

É por meio do princípio da seletividade que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos. Tal princípio determina que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

3 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

4 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

4

A seletividade visa isentar ou privilegiar com alíquotas mais baixas os bens e serviços essenciais à população. De modo que o imposto seletivo é aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais ele incide, escolhendo-se esses bens em razão



de sua essencialidade a uma vida digna.

O que ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor. Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias ou serviços de primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, mercadoria ou serviço considerado supérfluo, arcará com a mesma carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado em relação à sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração da carga tributária sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, mercadorias e serviços indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, mercadorias e serviços se realiza na tributação. Então temos como função principal desse princípio controlar a alíquota de acordo com a essencialidade do bem, de forma que essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível por toda a população. Então ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor e, para o bem de menor essencialidade, a alíquota é maior. Sendo uma forma direta de controle e incentivo comercial aos bens ou serviços de grande necessidade. Sendo assim, uma modificação da carga tributária com o intuito de interferir no preço que repercute no consumidor final.

O Princípio da Seletividade em seu âmago, tem o poder de controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando em conjunto com o intuito de alcançar a justiça social.

No âmbito do sistema tributário nacional, conforme Danilevicz (2009, p. 235), “um dos mais importantes modos de aferição da igualdade é a capacidade contributiva

5

dos contribuintes, porquanto, se todos são iguais perante a lei, todos serão tributados, sendo o critério de igualação ou desigualação dos recursos financeiros de cada um”.

Em observância ao momento atual, não há o que se discutir em relação a novas utilidades de bens e serviços que anteriormente não eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade com o intuito de minorar os efeitos da pandemia na vida da população. Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de interpretação e integração do Direito. No dizer de Ricardo Lobo Torres (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.



2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA;

Como visto no capítulo anterior, o princípio da seletividade que é previsto na Constituição Federal e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam o princípio da seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “trata-se de instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que a função do fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[..] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos de proteção individual e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, em razão de seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda, 6

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das alíquotas dos impostos incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social. Assim, o princípio da essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica. Iremos tratar de forma separada sobre cada um dos dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados é previsto no Artigo 153, IV5 da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do Poder



Público, com isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele também existe o poder em mãos do Estado como forma de evitar que a indústria seja enfraquecida.

A alíquota do IPI não é fixa, cada produto tem a sua própria quantia, o critério da essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha em que o presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses os produtos que são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo de um determinado produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

5 Art. 153. **Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;**

7

Podemos dizer que o **Imposto sobre Produtos Industrializados** tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população a determinados produtos, ou seja, um papel de poder direto no que tange a regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos nocivos à saúde, que será trazido posteriormente para análise prática a partir da perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente cobrado e pago pela indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre em face do **princípio da não-cumulatividade** e do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos **sobre o consumo**”. O imposto é cobrado “do agente econômico, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas no consumo **de produtos industrializados**”. Desse modo, **o IPI incide sobre o consumo** e é “pago pelos consumidores **de produtos industrializados**”. Diante dessa realidade, **o princípio da seletividade** visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O **Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS)** está previsto no Art. 155, II6, da Carta Magna, e estabelece competência aos Estados Membros e ao Distrito Federal a instituição do ICMS.

De acordo com o texto constitucional, quando o **legislador ordinário** instituir concretamente o ICMS, deverá considerar que o imposto poderá ser **seletivo, em função da essencialidade** das mercadorias e dos serviços. Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em sendo adotada a seletividade **pelo legislador ordinário** estadual, é obrigatório o estabelecimento de alíquotas graduadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço.



6 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal **instituir impostos sobre**: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
8

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da circulação de mercadorias. Ou seja, são emitidas notas fiscais em **cada uma das** suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos no Brasil, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A alíquota do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o **Imposto sobre Produtos Industrializados**, o ICMS faz parte da exceção que corresponde a seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas **de acordo com** sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem **a possibilidade de** ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda não há uma conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito **as alíquotas do IPI** que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero a alíquota **do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI)** aos
9

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação **do princípio da** seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos



tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas utilidades e necessidades de cada item a partir desse momento atípico de pandemia. Ao levar em consideração a essencialidade dos produtos dando razão a isenção do IPI, foi utilizado o **Princípio da** Seletividade Tributária referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos de proteção individual, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e de todos os materiais descritos no decreto levando em consideração a utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia.

Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o Decreto de nº 10.302 de 1º de abril de 2020, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos no rol dos contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para artigos de laboratório e farmácia, luvas e termômetros clínicos.

Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar as alíquotas de forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas pelo Ministério da Saúde como essenciais ao enfrentamento da crise.

Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI até o dia 01 de outubro de 2020 mas, foi editado o Decreto de nº 10.503 de 02 de outubro de 2020 para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento das **alíquotas do IPI** anteriormente incidentes aos produtos ao que se referem os Decretos de nº 10.285 e 10.302 para o dia 1º de janeiro de 2021, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício **do Princípio da** Seletividade Tributária como combatente a pandemia.

Em razão da isenção do IPI, Segundo a Receita Federal, a medida emergencial tem por objetivo a redução do custo tributário de produtos utilizados na prevenção e tratamento do corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida é de R\$ 634,05 milhões durante o seu período de vigência e por se tratar de tributo

regulatório dispensa a necessidade de medidas compensatórias, conforme o artigo 14, §3º, inciso **I da Lei** de Responsabilidade Fiscal.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular a produção e importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O **imposto sobre** circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, e tem um papel de suma importância econômica para cada um dos entes, diante do grau de significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% da



arrecadação do ICMS no segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam bem heterogêneas as situações de cada estado em específico, decido as assimetrias profundas na distribuição da produção e atividade econômica dos estados brasileiros.

7 Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, **por meio do** aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da **base de cálculo**, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1o A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de **base de cálculo** que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2o Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3o O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V **do art. 153 da** Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

11

Levando em consideração que a União tem o dever Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa responsabilidade da União perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais por conta de um choque externo, nesse caso a crise mundial por conta da pandemia, reforça **a obrigação de** amparo.

Contudo, faz-se necessário adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão a base para a análise das concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado com o animus relacionado a pandemia foi o de nº 42/20 de 16 de abril de 2020, referente a autorização de isenção do ICMS relativo a tarifa de energia elétrica mas, somente para a parcela inferior ou igual a 220kWh (duzentos e vinte quilo watts) por mês, em 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande



do Sul e São Paulo, no período de 1º de abril a 30 de junho de 2020, como medida de enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia de Coronavírus.

Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza os Estados e o Distrito Federal a não exigir o ICMS devido pelo descumprimento de compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, conforme dispuser a legislação interna dos Estados e do Distrito Federal, que o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, direta ou indiretamente, ao estado de calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a reemitir e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados.

No convênio ICMS 63/20, temos a concessão de isenção do ICMS nas operações e correspondentes prestações de serviço de transporte realizadas no âmbito das medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, os Estados do Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, 12

Paraná, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio que se refere a operação de aquisição, seja interna ou importação, pessoa física ou jurídica, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras de serviço de saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos até o dia 31 de dezembro de 2020.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios que regem a regra de cada um dos estados, como no caso do convênio ICMS 65/20 de 30 de julho de 2020, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, Rio Grande do Norte e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos do período de isolamento social por motivo de força maior decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com os fatos geradores entre 1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de 2020.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza os Estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina e o Distrito Federal autorizados a não exigir, total ou parcialmente, o crédito tributário relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação devido pelo descumprimento de compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida à concessão de benefícios fiscais ou financeiro-fiscais. Os contribuintes deverão comprovar junto à Administração Tributária que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 de 2



de setembro de 2020 incluiu os Estados de Alagoas e Sergipe no convênio anteriormente citado.

No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICM e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, 13

vencidos até 31 de julho de 2020, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas as condições e limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 de julho de 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto cada vez mais dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Falar sobre reforma no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”



Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade evolutiva. No que tange falar sobre o sistema tributário brasileiro, existe o consenso este carece de uma reforma.

Quando na Constituição de 1988 em seu Art. 3º dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece a necessidade de uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre a Reforma Tributária no Brasil.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança deve ser feita e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser uma reforma tributária diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação dos impostos **sobre o consumo**.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 **que tem como** premissa o confronto com a complexidade do sistema tributário, especialmente em relação aos tributos incidentes sobre a circulação de bens e serviços.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar **o Imposto sobre** Bens e Serviços (IBS), nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, **uma vez que** com a reunião desses cinco tributos que referem-se **sobre o consumo**, hoje administrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em apenas um, tornaria mais fácil a gestão fiscal das empresas, que **ao invés de** analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal entre Estados e Municípios, **seria apenas um** imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto passaria a ser **competência da União**, instituído por Lei Complementar, com a repartição da receita tributária entre os três entes federativos.

A impossibilidade de concessão de benefício fiscal no IBS, é tido como outra forma de barrar a guerra fiscal, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização **do princípio da** seletividade tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo as desigualdades sociais serem encargo apenas pela União, e não pelos Estados e Municípios.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas em relação aos bens de consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única

15

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por majoração de impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens e serviços nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda a concessão de benefícios fiscais ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente para o consumidor final, levando em consideração os decretos de isenção de IPI e convênios ICMS para a prestação de atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois não se pode assegurar que uma



nova crise como a atual não se repetirá, ou qual será a sua constância e impactos causados por elas.

Por essa razão, a garantia da **essencialidade do bem** e os incentivos e subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da saúde, higiene e energia elétrica. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente sob a forma de agravamento da tributação de bens essenciais.

O **princípio da seletividade tributária** diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, como forma de alcançar a justiça social, deve ser observada diante da capacidade contributiva dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas **em função da essencialidade do produto ou da mercadoria a partir do** grau de necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita em relação aos bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana. Deste modo, a supressão da seletividade da tributação **sobre o consumo**, promovida pela proposta em análise, faz com que a capacidade contributiva deixe de ser verificada em relação ao IBS, **uma vez que** a tributação apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera um efeito regressivo, agravando a falta de igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar a Proposta de Ementa Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário para que a União institua acréscimo aos impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens, **uma vez**
16

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida de que o combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise da saúde e econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, a reforma tributária realmente tem fatores muito positivos no que se refere a simplificação do sistema como um todo, principalmente para as empresas. Mas, seus efeitos regressivos no que tange a seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico. Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de períodos de crise como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária para que o Estado obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir



a sua finalidade, prevista na Constituição, de promover o bem comum.

Com o presente artigo foi constada a importância do arcabouço normativo da Constituição Federal, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus pressupostos como o da igualdade, da capacidade contributiva e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes para aqueles que se encontram em situação diversa de forma diferenciada como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para o ordenamento jurídico, considera-se como uma norma dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado em consideração, a capacidade contributiva das pessoas, uma vez que a partir desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre a partir do princípio da seletividade.

17

Com isso, considerando a capacidade contributiva que corresponda à realidade e que não fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se como um elemento para identificar a adequação da tributação, na medida em que uma parcela das receitas do contribuinte se destina a suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna e de sua família, visto que o direito ao mínimo existencial deriva do princípio fundamental da dignidade da pessoa humana. A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas de vida e, quando observada, prestigia princípio da dignidade da pessoa humana, contexto no qual o mínimo existencial está inserido. A essencialidade pode ser considerada um princípio constitucional à tributação, na medida em que a sua exclusão do ordenamento jurídico, no caso da Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível a necessidade de Reforma Tributária, mas, no que tange a Reforma Tributária em período atípico da pandemia Covid-19 não é um cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a essencialidade do produto ou serviço, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, a sua finalidade é arrecadar receitas para o Estado, ou seja, fiscal. Visto que o IPI e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, mercadorias, bens e serviços na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo contribuinte de direito ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à capacidade contributiva do contribuinte de fato já que bens ou serviços essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro. Foi a partir do princípio da seletividade que foi viável, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos, com isso, possibilitou que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre



eles.

Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção do IPI para diversos produtos indispensáveis para assegurar a saúde da população e os convênios ICMS como forma de incentivo fiscal a fim de garantir a disponibilidade dos produtos em território nacional para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.

18

A utilização **do princípio da** seletividade tributária na reanálise das **alíquotas do IPI** e ICMS tornou-se um grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais aos bens de maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados a saúde e higiene de forma quantitativamente maior, assegurando o direito de a toda a população de acesso aos produtos e com isso, a dignidade humana.

Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva da justiça social proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade como é o caso do Brasil e a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma justa e solidária, pensando na base da sociedade que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro. Forense, 11^a ed, 2010

BARROSO, L. R. Curso de direito constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de **emenda constitucional nº 45**, 2019. Brasília, DF Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833> . Acesso em 12 de outubro de 2020.



CANTO, Gilberto de Ulhôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. **Princípio da legalidade:** Cadernos de Pesquisas Tributárias, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p. 289;

19

CONAZARO, F. A Essencialidade Tributária: Norma de Promoção da Igualdade nos Impostos **sobre o Consumo**. Disponível em:
<http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. ICM na Constituição e na lei complementar. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. **O Princípio da** essencialidade na tributação. **Disponível em:** <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o **Imposto sobre Produtos**

FUSO, Rafael Correia. Seletividade Tributária. **Disponível em:**
<https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ICMS: Doutrina e Prática. 2ª Edição. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 88 – Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 para o Brasil. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 98 – Tributos e Finanças em tempos de pandemia. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfkFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 37 – Tributação, Pandemia e Reforma Tributária. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. A Ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. Revista de



Direito Tributário Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral.
Disponível em <<https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>> Acesso em 20/10/2020

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos. São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 2. 2013.

20

VIEIRA, Anderson. Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo trimestre de 2020. Agência Senado



=====
Arquivo 1: [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf \(5784 termos\)](#)
Arquivo 2: https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-33002018000200213 (12243 termos)

Termos comuns: 170

Similaridade: 0,95%

O texto abaixo é o conteúdo do documento [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#). **Os termos em vermelho foram encontrados no documento** https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-33002018000200213

1

A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19
THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC

Bianca Cância Bomfim¹

Ricardo Simões Xavier dos Santos²

RESUMO: O presente artigo destina-se a analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com a importância do Direito Tributário e a sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução das alíquotas de determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 TRIBUTOS QUE SE



APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

1 Graduada em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

2 Doutorando e Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSAL Email:

ricardo.santos@pro.ucsal.br

2

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que em dezembro de 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil em janeiro de 2020 e à data de 19 de outubro de 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido a sua dimensão, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial levando em consideração a incidência em tributo de grande relevância aos cofres públicos.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente com o que é interpretado no direito ou utilizado de forma a favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser repassado ao consumidor final, gerando uma diminuição ou estabilização do preço do produto.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o mais próximo de equivalência de poder de compra de itens essenciais, a partir de consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem ao princípio da seletividade tributária. Por se tratar de uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam a

3



incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população durante a pandemia do Covid-19.

Atreladas as informações sobre os impostos e o princípio, uma análise sobre a **reforma tributária que** é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes **do processo de** análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo.

Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em banco de dados disponíveis online no sítio **da Câmara dos Deputados**, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos **os critérios de** distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O **Princípio da** Seletividade Tributária está previsto na **Constituição Federal de** 1988 em seus Art. 153, § 3º, I3, referente ao imposto de produtos industrializados, **o IPI e no Art. 155, §2º, III4**, referente **ao imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de** transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, o ICMS. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito para que seja abraçado pelo princípio, seja do produto, mercadoria ou serviço.

É por meio do princípio da seletividade que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos. Tal princípio determina que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços **de acordo com** sua essencialidade, **de modo que**, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será **a carga tributária** incidente sobre eles.

3 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

4 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas **à circulação de mercadorias e** sobre prestações **de serviços de** transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

4

A seletividade visa isentar ou privilegiar **com alíquotas mais baixas os bens e serviços** essenciais à população. **De modo que o** imposto seletivo é aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais ele incide, escolhendo-se esses bens em razão de sua essencialidade a uma vida digna.



O que ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor. Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias ou serviços de primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, mercadoria ou serviço considerado supérfluo, arcará com a mesma carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado **em relação à** sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração **da carga tributária** sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, **mercadorias e serviços** indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, **mercadorias e serviços** se realiza na tributação. Então temos como função principal desse princípio controlar **a alíquota de acordo com** a essencialidade do bem, de forma que essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível por toda a população. Então ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor e, para o bem de menor essencialidade, a alíquota é maior. Sendo uma forma direta de controle e incentivo comercial aos bens ou serviços de grande necessidade. Sendo assim, uma modificação **da carga tributária** com o intuito de interferir no preço que repercute no consumidor final.

O Princípio da Seletividade em seu âmago, tem o poder de controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando em conjunto com o intuito de alcançar a justiça social.

No âmbito **do sistema tributário nacional**, conforme Danilevich (2009, p. 235), **“um dos mais** importantes modos de aferição da igualdade é a capacidade contributiva

5
dos contribuintes, porquanto, se todos são iguais perante a lei, todos serão tributados, sendo o critério de igualação ou desigualação dos recursos financeiros de cada um”. Em observância ao momento atual, não há o que se discutir em relação a novas utilidades **de bens e serviços que** anteriormente não eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade com o intuito de minorar os efeitos da pandemia na vida da população. Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de interpretação e integração do Direito. No dizer de Ricardo Lobo Torres (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.

2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE



TRIBUTÁRIA;

Como visto no capítulo anterior, o princípio da seletividade que é previsto na Constituição Federal e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam o princípio da seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “trata-se de instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que a função do fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[..] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos de proteção individual e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, em razão de seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda, 6

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das alíquotas dos impostos incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social. Assim, o princípio da essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica. Iremos tratar de forma separada sobre cada um dos dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados é previsto no Artigo 153, IV5 da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do Poder Público, com isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele



também existe o poder em mãos do Estado como forma de evitar que a indústria seja enfraquecida.

A alíquota do IPI não é fixa, cada produto tem a sua própria quantia, o critério da essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha em que o presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses os produtos que são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo de um determinado produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

5 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;

7

Podemos dizer que o Imposto sobre Produtos Industrializados tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população a determinados produtos, ou seja, um papel de poder direto no que tange a regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos nocivos à saúde, que será trazido posteriormente para análise prática a partir da perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente cobrado e pago pela indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre em face do princípio da não-cumulatividade e do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos sobre o consumo”. O imposto é cobrado “do agente econômico, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas no consumo de produtos industrializados”. Desse modo, o IPI incide sobre o consumo e é “pago pelos consumidores de produtos industrializados”. Diante dessa realidade, o princípio da seletividade visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS) está previsto no Art. 155, II6, da Carta Magna, e estabelece competência aos Estados Membros e ao Distrito Federal a instituição do ICMS.

De acordo com o texto constitucional, quando o legislador ordinário instituir concretamente o ICMS, deverá considerar que o imposto poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em sendo adotada a seletividade pelo legislador ordinário estadual, é obrigatório o estabelecimento de alíquotas graduadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço.



6 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à **circulação de mercadorias** e sobre prestações **de serviços** de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

8

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum **de cobrança do** imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da **circulação de mercadorias** separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da **circulação de mercadorias**. Ou seja, são emitidas notas fiscais em cada uma das suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos **no Brasil**, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A **alíquota** do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição **entre os governos estaduais**, que podem oferecer **alíquotas mais baixas** para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o **Imposto sobre Produtos Industrializados**, o ICMS faz parte da exceção **que corresponde a** seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas **de acordo com** sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem **a possibilidade de** ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda **não há uma** conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito **as alíquotas do** IPI que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero **a alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI)** aos

9

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação do princípio da seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas



utilidades e necessidades de cada item **a partir desse** momento atípico de pandemia. Ao levar em consideração a essencialidade dos produtos dando razão a isenção do IPI, foi utilizado **o Princípio da** Seletividade Tributária referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos de proteção individual, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e de todos os materiais descritos no decreto levando em consideração a utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia. Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o Decreto de nº 10.302 de 1º de abril de 2020, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos no rol dos contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para artigos de laboratório e farmácia, luvas e termômetros clínicos. Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar as alíquotas de forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas **pelo Ministério da** Saúde como essenciais ao enfrentamento da crise. Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI até o dia 01 de outubro de 2020 mas, foi editado o Decreto de nº 10.503 de 02 de outubro de 2020 para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento **das alíquotas do** IPI anteriormente incidentes aos produtos ao que se referem os Decretos de nº 10.285 e 10.302 para o dia 1º de janeiro de 2021, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício do Princípio da Seletividade Tributária como combatente a pandemia. Em razão da isenção do IPI, Segundo a Receita Federal, a medida emergencial tem por objetivo **a redução do custo tributário de** produtos utilizados na prevenção e tratamento do corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida é de R\$ 634,05 milhões durante o seu período de vigência e por se tratar de tributo

regulatório dispensa **a necessidade de** medidas compensatórias, conforme o artigo 14, §3º, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular **a produção e** importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, e tem um papel de suma importância econômica **para cada um** dos entes, diante **do grau de** significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% da **arrecadação do ICMS** no segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período



do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam bem heterogênicas as situações de cada estado em específico, decido as assimetrias profundas na distribuição da produção e atividade econômica dos estados brasileiros.

7 Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente **de que a** renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e **de que não** afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, **ampliação da base de** cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1o A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2o Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3o O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante **seja inferior ao dos** respectivos custos de cobrança.

11

Levando em consideração que a União tem o dever Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa responsabilidade da União perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais por conta de um choque externo, nesse caso a crise mundial por conta da pandemia, reforça a obrigação de amparo.

Contudo, **faz-se necessário** adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão a base para a análise das concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado com o animus relacionado a pandemia foi o de nº 42/20 de 16 de abril de 2020, referente a autorização **de isenção do** ICMS relativo a tarifa de energia elétrica mas, somente para a parcela inferior ou igual a 220kWh (duzentos e vinte quilo watts) por mês, em 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e **Rio de Janeiro**, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul e São Paulo, no período de 1º de abril a 30 de junho de 2020, como medida de



enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia de Coronavírus.

Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza os Estados e o Distrito Federal a não exigir o ICMS devido pelo descumprimento de compromissos assumidos como requisito à **concessão de benefícios fiscais** especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, conforme dispuser a legislação interna dos Estados e do Distrito Federal, que o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, direta ou indiretamente, ao estado de calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a remitar e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados.

No convênio ICMS 63/20, temos a concessão **de isenção do ICMS** nas operações e correspondentes prestações de serviço de transporte realizadas no âmbito das medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, os Estados do Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, 12

Paraná, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio que se refere a operação de aquisição, seja interna ou importação, pessoa física ou jurídica, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras de serviço de saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos até o dia 31 de dezembro de 2020.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios que regem a regra de cada um dos estados, **como no caso do** convênio ICMS 65/20 de 30 **de julho de 2020**, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, Rio Grande do Norte e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos do período de isolamento social por motivo de força maior decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com os fatos geradores entre 1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de 2020.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza os Estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina e o Distrito Federal autorizados a não exigir, **total ou parcialmente**, o crédito tributário relativo **ao Imposto sobre Operações** relativas à **Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação** devido pelo descumprimento de compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida à **concessão de benefícios fiscais** ou financeiros. Os contribuintes deverão comprovar junto à Administração Tributária que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 de 2 de setembro de 2020 incluiu os Estados de Alagoas e Sergipe no convênio



anteriormente citado.

No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o **Imposto sobre Operações** relativas à **Circulação de Mercadorias - ICM** e o **Imposto sobre Operações** Relativas à **Circulação de Mercadorias** e sobre **Prestações de Serviços de** Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, 13

vencidos até 31 **de julho de** 2020, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas as condições e limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 **de julho de** 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto **cada vez mais** dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E **O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE**

Falar sobre reforma no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”

14

Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade



evolutiva. No que tange falar **sobre o sistema tributário brasileiro**, existe o consenso este carece **de uma reforma**.

Quando na Constituição de 1988 em seu Art. 3º dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece **a necessidade de** uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre **a Reforma Tributária no Brasil**.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança deve ser feita e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser **uma reforma tributária** diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação **dos impostos sobre o consumo**.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 que tem como premissa o confronto com a complexidade **do sistema tributário**, especialmente **em relação aos** tributos incidentes sobre a circulação **de bens e serviços**.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar **o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)**, nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, uma vez que com a reunião desses cinco tributos que referem-se **sobre o consumo**, hoje administrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em apenas um, tornaria mais fácil a gestão fiscal **das empresas, que** ao invés de analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal entre **Estados e Municípios**, seria apenas um imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto **passaria a ser** competência da União, instituído por Lei Complementar, com a repartição da receita tributária entre os três entes federativos.

A impossibilidade **de concessão de** benefício fiscal no IBS, é tido como outra forma de barrar **a guerra fiscal**, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização do princípio da seletividade tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo as desigualdades sociais serem encargo apenas pela União, e não pelos **Estados e Municípios**.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas **em relação aos** bens de consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única

15

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por majoração de impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de **determinados bens e serviços** nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda a **concessão de benefícios fiscais** ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente para o consumidor final, levando em consideração os decretos de isenção de IPI e convênios ICMS para a prestação de atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois não se pode assegurar que uma nova crise como a atual não se repetirá, ou qual será a sua constância e impactos



causados por elas.

Por essa razão, a garantia da essencialidade do bem e os incentivos e subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da saúde, higiene e energia elétrica. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente sob a forma de agravamento **da tributação de bens** essenciais.

O **princípio da** seletividade tributária diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, como forma de alcançar a justiça social, deve ser observada diante da capacidade contributiva dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas em função da essencialidade do produto ou da mercadoria a partir **do grau de** necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita **em relação aos** bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana.

Deste modo, a supressão da seletividade **da tributação sobre o consumo**, promovida pela proposta em análise, **faz com que** a capacidade contributiva deixe de ser verificada **em relação ao** IBS, uma vez **que a tributação** apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera **um efeito regressivo**, agravando a falta de igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar **a Proposta de** Ementa Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário para que a União institua acréscimo aos impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens, uma vez

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida **de que o** combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise da saúde e econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, **a reforma tributária** realmente tem fatores muito positivos no que se refere a simplificação **do sistema como** um todo, principalmente **para as empresas**.

Mas, seus efeitos regressivos no que tange a seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico. Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de **períodos de crise** como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária para que o Estado obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir a sua finalidade, prevista na Constituição, de promover o bem comum.



Com o presente artigo foi constada a importância do arcabouço normativo da Constituição Federal, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus pressupostos como o da igualdade, da capacidade contributiva e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes para aqueles que se encontram em situação diversa de forma diferenciada como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para o ordenamento jurídico, considera-se como uma norma dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado em consideração, a capacidade contributiva das pessoas, uma vez que a partir desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre a partir do princípio da seletividade.

17

Com isso, considerando a capacidade contributiva que corresponda à realidade e que não fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se como um elemento para identificar a adequação da tributação, na medida em que uma parcela das receitas do contribuinte se destina a suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna e de sua família, visto que o direito ao mínimo existencial deriva do princípio fundamental da dignidade da pessoa humana. A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas de vida e, quando observada, prestigia princípio da dignidade da pessoa humana, contexto no qual o mínimo existencial está inserido. A essencialidade pode ser considerada um princípio constitucional à tributação, na medida em que a sua exclusão do ordenamento jurídico, no caso da Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível a necessidade de Reforma Tributária, mas, no que tange a Reforma Tributária em período atípico da pandemia Covid-19 não é um cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a essencialidade do produto ou serviço, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, a sua finalidade é arrecadar receitas para o Estado, ou seja, fiscal. Visto que o IPI e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, mercadorias, bens e serviços na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo contribuinte de direito ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à capacidade contributiva do contribuinte de fato já que bens ou serviços essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro. Foi a partir do princípio da seletividade que foi viável, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos, com isso, possibilitou que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.



Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção do IPI para diversos produtos indispensáveis para assegurar a saúde da população e os convênios ICMS como forma de incentivo fiscal a fim de garantir a disponibilidade dos produtos em território nacional para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.

18

A utilização do princípio da seletividade tributária na reanálise **das alíquotas do IPI e ICMS** tornou-se um grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais aos bens de maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados a saúde e higiene de forma quantitativamente maior, assegurando o direito de a toda a população de acesso aos produtos e com isso, a dignidade humana.

Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva da justiça social proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade **como é o caso do Brasil** e a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma justa e solidária, pensando na base da sociedade que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. **Rio de Janeiro**. Forense, 11^a ed, 2010

BARROSO, L. R. Curso de direito constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. **Disponível em:** http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm **Acesso em:** 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe **sobre o Sistema Tributário Nacional e** institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, **Estados e Municípios**. **Disponível em** http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. **Acesso em:** 20 de setembro de 2020.

BRASIL. **Câmara dos Deputados**. Proposta de emenda constitucional nº 45, 2019. Brasília, DF Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>; . Acesso em 12 de outubro de 2020.

CANTO, Gilberto de Ulhôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. Princípio da legalidade:



Cadernos de Pesquisas Tributárias, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p. 289;

19

CONAZARO, F. A Essencialidade Tributária: Norma de Promoção da Igualdade nos Impostos sobre o Consumo. Disponível em: <http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. ICM na Constituição e na lei complementar. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. O Princípio da essencialidade na tributação. Disponível em: <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o Imposto sobre Produtos

FUSO, Rafael Correia. Seletividade Tributária. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ICMS: Doutrina e Prática. 2ª Edição. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 88 – Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 para o Brasil. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 98 – Tributos e Finanças em tempos de pandemia. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfkFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 37 – Tributação, Pandemia e Reforma Tributária. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. A Ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. Revista de Direito Tributário Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral.



Disponível em <<https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>>; Acesso em 20/10/2020

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos. São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 2. 2013.
20

VIEIRA, Anderson. Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo trimestre de 2020. Agência Senado



=====

Arquivo 1: [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf \(5784 termos\)](#)

Arquivo 2: <https://www.projuris.com.br/direito-tributario> (2398 termos)

Termos comuns: 69

Similaridade: 0,85%

O texto abaixo é o conteúdo do documento [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#). **Os termos em vermelho foram encontrados no documento**

<https://www.projuris.com.br/direito-tributario>

=====

1

A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19
THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC

Bianca Cândia Bomfim¹

Ricardo Simões Xavier dos Santos²

RESUMO: O presente artigo destina-se a analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com **a importância do Direito Tributário e a** sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução das alíquotas de determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDÊNCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O



ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

1 Graduanda em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

2 Doutorando e Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSAL Email:

ricardo.santos@pro.ucsal.br

2

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que em dezembro de 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil em janeiro de 2020 e à data de 19 de outubro de 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido a sua dimensão, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial levando em consideração a incidência em tributo de grande relevância aos cofres públicos.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente com o que é interpretado no direito ou utilizado de forma a favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser repassado ao consumidor final, gerando uma diminuição ou estabilização do preço do produto.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o mais próximo de equivalência de poder de compra de itens essenciais, a partir de consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem ao princípio da seletividade tributária. Por se tratar de uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam a

3



incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população durante a pandemia do Covid-19.

Areladas as informações sobre os impostos e o princípio, uma análise sobre **a reforma tributária** que é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes do processo de análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo. Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em banco de dados disponíveis online no sítio da Câmara dos Deputados, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos os critérios de distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O **Princípio da Seletividade Tributária** está previsto **na Constituição Federal de 1988** em seus Art. 153, § 3º, I3, referente ao imposto de produtos industrializados, o IPI e no Art. 155, §2º, III4, referente ao imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, o ICMS. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito para que seja abraçado pelo princípio, seja do produto, mercadoria ou serviço.

É **por meio do** princípio da seletividade que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância **da capacidade contributiva** nos impostos indiretos. Tal princípio determina que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços **de acordo com** sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

3 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto **previsto no inciso IV**: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

4 Art. 155. Compete aos Estados e **ao Distrito Federal** instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto **previsto no inciso II** atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

4

A seletividade visa isentar ou privilegiar com alíquotas mais baixas os bens e serviços essenciais à população. De modo que o imposto seletivo é aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais ele incide, escolhendo-se esses bens **em razão de** sua essencialidade a uma vida digna.

O que ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de



existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor. Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias ou serviços de primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, mercadoria ou serviço considerado supérfluo, arcará com a mesma carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado em relação à sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração da carga tributária sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, mercadorias e serviços indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, mercadorias e serviços se realiza na tributação. Então temos como função principal desse princípio controlar a alíquota **de acordo com** a essencialidade do bem, de forma que essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível por toda a população. Então ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor e, para o bem de menor essencialidade, a alíquota é maior. Sendo uma forma direta de controle e incentivo comercial aos bens ou serviços de grande necessidade. Sendo assim, uma modificação da carga **tributária com o intuito de** interferir no preço que repercute no consumidor final.

O Princípio da Seletividade em seu âmbito, tem o poder de controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando em conjunto **com o intuito de** alcançar a justiça social.

No âmbito do sistema tributário nacional, conforme Danilevicz (2009, p. 235), “um dos mais importantes modos de aferição da igualdade é a capacidade contributiva
5

dos contribuintes, porquanto, se todos são iguais perante a lei, todos serão tributados, sendo o critério de igualação ou desigualação dos recursos financeiros de cada um”.

Em observância ao momento atual, não há o que se discutir **em relação a** novas utilidades de bens e serviços que anteriormente não eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade **com o intuito de** minorar os efeitos da pandemia na vida da população. Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de interpretação e integração **do Direito**. No dizer de **Ricardo Lobo Torres** (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.

2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA;



Como visto no capítulo anterior, **o princípio da** seletividade que é previsto **na Constituição Federal** e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam **o princípio da** seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “**trata-se de** instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que **a função do** fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[...] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos de proteção individual e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, **em razão de** seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda, 6

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das alíquotas dos impostos incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social. Assim, **o princípio da** essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica. Iremos tratar de forma separada sobre cada um dos dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados é previsto no Artigo 153, IV5 da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do **Poder Público**, **com** isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele também existe o poder em mãos **do Estado como** forma de evitar que a indústria seja



enfraquecida.

A alíquota do IPI não é fixa, cada produto **tem a sua** própria quantia, o critério da essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha em que o presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses os produtos que são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo de um determinado produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

5 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;

7

Podemos dizer que o Imposto sobre Produtos Industrializados tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população a determinados produtos, ou seja, um papel de poder direto **no que tange** a regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos nocivos à saúde, que será trazido posteriormente para análise prática **a partir da** perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente cobrado e pago pela indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre em face do princípio da não-cumulatividade e do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos sobre o consumo”. O imposto é cobrado “do agente econômico, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas **no consumo de** produtos industrializados”. Desse modo, o IPI incide sobre o consumo e é “pago pelos consumidores de produtos industrializados”. Diante dessa realidade, **o princípio da** seletividade visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS) **está previsto no** Art. 155, II6, **da Carta Magna**, e estabelece competência aos Estados Membros e **ao Distrito Federal** a instituição do ICMS.

De acordo com o texto constitucional, quando o legislador ordinário instituir concretamente o ICMS, deverá considerar que o imposto poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em sendo adotada a seletividade pelo legislador ordinário estadual, é obrigatório o estabelecimento de alíquotas graduadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço.

6 Art. 155. Compete aos Estados e **ao Distrito Federal** instituir impostos sobre: II - operações relativas



à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

8

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da circulação de mercadorias. Ou seja, são emitidas notas fiscais em cada uma das suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos no Brasil, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A alíquota do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o Imposto sobre Produtos Industrializados, o ICMS faz parte da exceção que corresponde a seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas **de acordo com** sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem a possibilidade de ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda não há uma conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito as alíquotas do IPI que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero a alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) aos

9

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação do princípio da seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas utilidades e necessidades de cada item a partir desse momento atípico de pandemia.



Ao levar **em consideração a** essencialidade dos produtos dando razão a isenção do IPI, foi utilizado **o Princípio da** Seletividade Tributária referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos de proteção individual, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e de todos os materiais descritos no decreto **levando em consideração a** utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia.

Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o Decreto de nº 10.302 de 1º de abril de 2020, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos no rol dos contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para artigos de laboratório e farmácia, luvas e termômetros clínicos.

Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar as alíquotas de forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas pelo Ministério da Saúde como essenciais ao enfrentamento da crise.

Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI até o dia 01 de outubro de 2020 mas, foi editado o Decreto de nº 10.503 de 02 de outubro de 2020 para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento das alíquotas do IPI anteriormente incidentes aos produtos ao que se referem os Decretos de nº 10.285 e 10.302 para o dia 1º de janeiro de 2021, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício do Princípio da Seletividade Tributária como combatente a pandemia.

Em razão da isenção do IPI, Segundo a Receita Federal, a medida emergencial tem por objetivo a redução do custo tributário de produtos utilizados na prevenção e tratamento do corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida é de R\$ 634,05 milhões durante o seu período de vigência e por se tratar de tributo

regulatório dispensa **a necessidade de** medidas compensatórias, conforme o artigo 14, §3º, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular a produção e importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, e tem um papel de suma importância econômica para cada um dos entes, diante do grau de significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% da arrecadação do ICMS no segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo



Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam bem heterogênicas as situações de cada estado em específico, decido as assimetrias profundas na distribuição da produção e atividade econômica dos estados brasileiros.

7 Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, **por meio do** aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida **no inciso II**, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

11

Levando em consideração que a União tem o dever Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa responsabilidade da União perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais por conta de um choque externo, nesse caso a crise mundial por conta da pandemia, reforça a obrigação de amparo.

Contudo, faz-se necessário adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão a base **para a análise das** concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado com o animus relacionado a pandemia foi o de nº 42/20 de 16 de abril de 2020, referente a autorização de isenção do ICMS relativo a tarifa de energia elétrica mas, somente para a parcela inferior ou igual a 220kWh (duzentos e vinte quilo watts) por mês, em 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul e São Paulo, no período de 1º de abril a 30 de junho de 2020, como medida de enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia



de Coronavírus.

Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza os Estados e o Distrito Federal a não exigir o ICMS devido pelo descumprimento de compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, conforme dispuser a legislação interna dos Estados e do Distrito Federal, que o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, direta ou indiretamente, ao estado de calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a reemitir e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados.

No convênio ICMS 63/20, temos a concessão de isenção do ICMS nas operações e correspondentes prestações de serviço de transporte realizadas no âmbito das medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, os Estados do Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, 12

Paraná, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio que se refere a operação de aquisição, seja interna ou importação, pessoa física ou jurídica, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras de serviço de saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos até o dia 31 de dezembro de 2020.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios que regem a regra de cada um dos estados, como no caso do convênio ICMS 65/20 de 30 de julho de 2020, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, Rio Grande do Norte e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos do período de isolamento social por motivo de força maior decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com os fatos geradores entre 1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de 2020.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza os Estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina e o Distrito Federal autorizados a não exigir, total ou parcialmente, o crédito tributário relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação devido pelo descumprimento de compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida à concessão de benefícios fiscais ou financeiro-fiscais. Os contribuintes deverão comprovar junto à **Administração Tributária** que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 de 2 de setembro de 2020 incluiu os Estados de Alagoas e Sergipe no convênio anteriormente citado.



No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICM e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, 13

vencidos até 31 de julho de 2020, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas as condições e limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 de julho de 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto cada vez mais dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Falar sobre reforma no âmbito **do ordenamento jurídico brasileiro** é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”

14

Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade evolutiva. **No que tange** falar sobre o sistema tributário brasileiro, existe o consenso



este carece de uma reforma.

Quando na Constituição de 1988 em seu Art. 3º dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece a **necessidade de** uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre a **Reforma Tributária** no Brasil.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança deve ser feita e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser uma reforma tributária diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação dos impostos sobre o consumo.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 **que tem como** premissa o confronto com a complexidade do sistema tributário, especialmente em relação aos tributos incidentes sobre a circulação de bens e serviços.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, **uma vez que** com a reunião desses cinco tributos que referem-se sobre o consumo, hoje administrados pela União, Estados, **Distrito Federal e** Municípios, em apenas um, tornaria mais fácil a gestão fiscal das empresas, que ao invés de analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal entre Estados e Municípios, seria apenas um imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto passaria a ser competência da União, instituído por Lei Complementar, com a repartição da receita tributária entre os três entes federativos.

A impossibilidade de concessão de benefício fiscal no IBS, é tido como outra forma de barrar a guerra fiscal, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização do princípio da seletividade tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo as desigualdades sociais serem encargo apenas pela União, e não pelos Estados e Municípios.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas em relação aos bens de consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única
15

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por majoração de impostos seletivos **com o intuito de** desestimular o consumo de determinados bens e serviços nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda a concessão de benefícios fiscais ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente para o consumidor final, **levando em consideração os** decretos de isenção de IPI e convênios ICMS para a prestação de atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois não se pode assegurar que uma nova crise como a atual não se repetirá, ou qual será a sua constância e impactos causados por elas.



Por essa razão, a garantia da essencialidade do bem e os incentivos e subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da saúde, higiene e energia elétrica. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente sob **a forma de** agravamento da tributação de bens essenciais.

O **princípio da** seletividade tributária diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, como forma de alcançar a justiça social, deve ser observada diante **da capacidade contributiva** dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas em função da essencialidade do produto ou da mercadoria a partir do grau de necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita em relação aos bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana. Deste modo, a supressão da seletividade da tributação sobre o consumo, promovida pela proposta em análise, faz com que a capacidade contributiva deixe de ser verificada em relação ao IBS, **uma vez que a tributação** apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera um efeito regressivo, agravando a falta de igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar a Proposta de Ementa Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário **para que a** União institua acréscimo aos impostos seletivos **com o intuito de** desestimular o consumo de determinados bens, **uma vez**

16

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida de que o combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise da saúde e econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, **a reforma tributária** realmente tem fatores muito positivos no que se refere a simplificação do sistema como um todo, principalmente para as empresas. Mas, seus efeitos regressivos **no que tange** a seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico. Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de períodos de crise como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária para **que o Estado** obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir a sua finalidade, prevista na Constituição, de promover o bem comum.

Com o presente artigo foi constada **a importância do** arcabouço normativo **da**



Constituição Federal, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus pressupostos como o da igualdade, **da capacidade contributiva** e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes **para aqueles que** se encontram em situação diversa de forma diferenciada como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para **o ordenamento jurídico**, considera-se como uma norma dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado **em consideração, a capacidade** contributiva das pessoas, **uma vez que** a partir desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre a partir do princípio da seletividade.

17

Com isso, considerando a capacidade contributiva que corresponda à realidade e que não fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se como um elemento para identificar a adequação da tributação, na medida em que uma parcela das receitas do contribuinte se destina a suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna e de sua família, visto **que o direito** ao mínimo existencial deriva do princípio fundamental da dignidade da pessoa humana. A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas de vida e, quando observada, prestigia princípio da dignidade da pessoa humana, contexto no qual o mínimo existencial está inserido. A essencialidade pode ser considerada um princípio constitucional à tributação, na medida em que a sua exclusão **do ordenamento jurídico**, no caso da Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível **a necessidade de** Reforma Tributária, mas, **no que tange a Reforma Tributária** em período atípico da pandemia Covid-19 não é um cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a essencialidade do produto ou serviço, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, a sua finalidade é arrecadar receitas para o Estado, ou seja, fiscal. Visto que o IPI e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, mercadorias, bens e serviços na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo contribuinte de direito ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à capacidade contributiva do contribuinte de fato já que bens ou serviços essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro. Foi a partir do princípio da seletividade que foi viável, ainda que minimamente, a observância **da capacidade contributiva** nos impostos indiretos, com isso, possibilitou que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços **de acordo com** sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção



do IPI para diversos produtos indispensáveis para assegurar a saúde da população e os convênios ICMS como forma de incentivo fiscal a fim de garantir a disponibilidade dos produtos em território nacional para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.

18

A utilização do princípio da seletividade tributária na reanálise das alíquotas do IPI e ICMS tornou-se um grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais aos bens de maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados a saúde e higiene de forma quantitativamente maior, assegurando o direito de a toda a população de acesso aos produtos e com isso, a dignidade humana.

Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva da justiça social proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade como é o caso do Brasil e a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma justa e solidária, pensando na base da sociedade que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro. Forense, 11^a ed, 2010

BARROSO, L. R. Curso **de direito constitucional** Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de emenda constitucional nº 45, 2019. Brasília, DF Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>; . Acesso em 12 de outubro de 2020.

CANTO, Gilberto de Uihôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. **Princípio da legalidade:** Cadernos de Pesquisas Tributárias, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p.



289;

19

CONAZARO, F. A Essencialidade Tributária: Norma de Promoção da Igualdade nos Impostos sobre o Consumo. Disponível em: <http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. ICM na Constituição e na lei complementar. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. **O Princípio da** essencialidade na tributação. Disponível em: <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o Imposto sobre Produtos

FUSO, Rafael Correia. Seletividade Tributária. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ICMS: Doutrina e Prática. 2ª Edição. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 88 – Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 para o Brasil. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 98 – Tributos e Finanças em tempos de pandemia. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfkFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 37 – Tributação, Pandemia e Reforma Tributária. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. A Ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. Revista de Direito Tributário Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral. Disponível em < <https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>> Acesso



em 20/10/2020

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos. São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 2. 2013.

20

VIEIRA, Anderson. Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo trimestre de 2020. Agência Senado



=====

Arquivo 1: [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#) (5784 termos)

Arquivo 2: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm (57677 termos)

Termos comuns: 437

Similaridade: 0,69%

O texto abaixo é o conteúdo do documento [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#). **Os termos em vermelho foram encontrados no documento**

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm

=====

1

A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19

THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC

Bianca Cândia Bomfim¹

Ricardo Simões Xavier dos Santos²

RESUMO: O presente artigo **destina-se a** analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com a importância do Direito Tributário e a sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução das alíquotas de determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDÊNCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O



ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

1 Graduanda em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

2 Doutorando e Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSAL Email: ricardo.santos@pro.ucsal.br

2

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que em dezembro de 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil em janeiro de 2020 e à data de 19 de outubro de 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido a sua dimensão, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial levando em consideração a incidência em tributo de grande relevância aos cofres públicos.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente com o que é interpretado no direito ou utilizado de forma a favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser repassado ao consumidor final, gerando uma diminuição ou estabilização do preço do produto.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o mais próximo de equivalência de poder de compra de itens essenciais, a partir de consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem ao princípio da seletividade tributária. Por se tratar de uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam a

3



incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população durante a pandemia do Covid-19.

Atreladas as informações sobre **os impostos e** o princípio, uma análise sobre a reforma tributária que é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes **do processo de** análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo. Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em banco de dados disponíveis online no sítio **da Câmara dos Deputados**, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos **os critérios de** distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O **Princípio da Seletividade Tributária** está **previsto na Constituição Federal** de 1988 em seus Art. 153, § 3º, I3, referente **ao imposto de produtos industrializados**, o IPI e no Art. 155, §2º, III4, referente ao **imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e** comunicação, o ICMS. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito para que seja abraçado pelo princípio, seja do produto, **mercadoria ou serviço**.

É **por meio do** princípio da seletividade que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos. Tal princípio determina que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços **de acordo com** sua essencialidade, **de modo que**, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

3 Art. 153. **Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;**

4 Art. 155. **Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;**

4

A seletividade visa isentar ou privilegiar com alíquotas mais baixas os **bens e serviços** essenciais à população. **De modo que o imposto** seletivo é aquele que onera diferentemente os bens **sobre os quais** ele incide, escolhendo-se esses bens **em razão de sua** essencialidade a uma vida digna.

O que ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de



existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor. Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias ou serviços de primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, **mercadoria ou serviço** considerado supérfluo, arcará **com a mesma** carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado **em relação à** sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração da carga tributária sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, **mercadorias e serviços** indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, **mercadorias e serviços** se realiza na tributação. Então temos como função principal desse princípio controlar a alíquota **de acordo com a** essencialidade do bem, de forma que essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível **por toda a** população. Então ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor **e, para o bem de** menor essencialidade, a alíquota é maior. Sendo uma forma direta **de controle e** incentivo comercial aos **bens ou serviços** de grande necessidade. Sendo assim, uma modificação da carga tributária com o intuito de interferir no preço que repercute no consumidor final.

O Princípio da Seletividade em seu âmago, tem o poder de controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando em conjunto com o intuito de alcançar a justiça social.

No âmbito do sistema tributário nacional, conforme Danilevicz (2009, p. 235), “um dos mais importantes modos de aferição da igualdade é a capacidade contributiva
5

dos contribuintes, porquanto, se **todos são iguais perante a lei**, todos serão tributados, sendo **o critério de** igualação ou desigualação dos **recursos financeiros de cada um**”.

Em observância ao momento atual, não há o que se discutir **em relação a** novas utilidades **de bens e serviços que** anteriormente não eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade com o intuito de minorar os efeitos da pandemia na vida da população. Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de interpretação e integração do Direito. No dizer de Ricardo Lobo Torres (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.

2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA;



Como visto no capítulo anterior, o princípio da seletividade que é previsto na Constituição Federal e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam o princípio da seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “trata-se de instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que a função do fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[...] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos de proteção individual e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, em razão de seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda, 6

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das alíquotas dos impostos incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social. Assim, o princípio da essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica. Iremos tratar de forma separada sobre cada um dos dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados é previsto no Artigo 153, IV5 da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do Poder Público, com isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele também existe o poder em mãos do Estado como forma de evitar que a indústria seja



enfraquecida.

A alíquota do IPI não é fixa, cada produto tem a sua própria quantia, o critério da essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha **em que o** presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses os produtos que são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo de um determinado produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

5 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;

7

Podemos dizer **que o Imposto sobre Produtos Industrializados** tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população a determinados produtos, ou seja, um papel de poder direto **no que tange a** regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos **nocivos à saúde, que será** trazido posteriormente para análise prática **a partir da** perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente cobrado e pago pela indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre em face do princípio da não-cumulatividade e do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos sobre o consumo”. O imposto é cobrado “do agente econômico, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas no consumo **de produtos industrializados**”. Desse modo, o IPI incide sobre o consumo e é “pago pelos consumidores **de produtos industrializados**”. Diante dessa realidade, **o princípio da** seletividade visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS) está **previsto no Art. 155, II6,** da Carta Magna, e estabelece competência aos Estados Membros **e ao Distrito Federal a instituição do ICMS.**

De acordo com o texto constitucional, quando o legislador ordinário instituir concretamente o ICMS, deverá considerar **que o imposto poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.** Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em sendo adotada a seletividade pelo legislador ordinário estadual, é obrigatório o estabelecimento de alíquotas graduadas conforme a essencialidade **da mercadoria ou serviço.**

6 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas



à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

8

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da circulação de mercadorias. Ou seja, são emitidas notas fiscais em cada uma das suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos no Brasil, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A alíquota do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o Imposto sobre Produtos Industrializados, o ICMS faz parte da exceção que corresponde a seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas de acordo com sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem a possibilidade de ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda não há uma conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito as alíquotas do IPI que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero a alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) aos

9

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação do princípio da seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas utilidades e necessidades de cada item a partir desse momento atípico de pandemia.



Ao levar em consideração a essencialidade dos produtos dando razão a isenção do IPI, foi utilizado o **Princípio da Seletividade Tributária** referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos de proteção individual, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e **de todos os** materiais descritos no decreto levando em consideração a utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia. Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o **Decreto de nº 10.302 de 1º de abril de 2020**, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos no rol dos contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para artigos de laboratório e farmácia, luvas e termômetros clínicos. Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar as alíquotas de forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas **pelo Ministério da Saúde** como essenciais ao enfrentamento da crise. Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI **até o dia 01 de outubro de 2020** mas, foi **editado o Decreto de nº 10.503 de 02 de outubro de 2020** para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento das alíquotas do IPI anteriormente incidentes aos produtos ao **que se referem os** Decretos de nº 10.285 e 10.302 **para o dia 1º de janeiro de 2021**, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício do Princípio da Seletividade Tributária como combatente a pandemia.

Em razão da isenção do IPI, Segundo a Receita Federal, a medida emergencial **tem por objetivo a** redução do custo tributário de produtos utilizados na prevenção e tratamento do corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida é de R\$ 634,05 milhões durante o seu **período de vigência e por se tratar de** tributo

regulatório dispensa a necessidade de medidas compensatórias, conforme o artigo 14, §3º, inciso I **da Lei de Responsabilidade Fiscal**.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular **a produção e** importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, e tem um papel de suma importância econômica para **cada um dos** entes, diante do grau de significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% **da arrecadação do** ICMS no segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo



Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam bem heterogênicas as situações **de cada estado em** específico, decido as assimetrias profundas na distribuição **da produção e** atividade econômica dos estados brasileiros.

7 Art. 14. **A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária** da qual decorra **renúncia de receita deverá** estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender **ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e** a pelo menos uma das **seguintes condições:**

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita **da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de** que não afetará **as metas de** resultados fiscais previstas no anexo próprio **da lei de diretrizes orçamentárias;**

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, **por meio do** aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação **da base de cálculo,** majoração ou criação de **tributo ou contribuição.**

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação **de base de cálculo** que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º **Se o ato de concessão ou** ampliação do **incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo** decorrer da condição contida **no inciso II, o benefício só entrará em vigor** quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º **O disposto neste artigo não se aplica:**

I - às alterações das **alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do** seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

11

Levando em consideração **que a União tem o dever** Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa **responsabilidade da União** perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais por conta de um choque externo, nesse caso a crise mundial por conta da pandemia, reforça **a obrigação de** amparo.

Contudo, faz-se necessário adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão a base para a análise das concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado com o animus relacionado a pandemia foi o de nº 42/20 **de 16 de** abril de 2020, referente **a autorização de** isenção do ICMS relativo a tarifa **de energia elétrica** mas, somente para a parcela inferior ou igual a 220kWh (duzentos e vinte quilo watts) por mês, em 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, **Mato Grosso do Sul,** Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e **Rio de Janeiro,** Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul e São Paulo, **no período de 1º de abril a 30 de junho de 2020,** como medida de enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia



de Coronavírus.

Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza **os Estados e o Distrito Federal** a não exigir o ICMS devido pelo descumprimento de compromissos assumidos como requisito **à concessão de benefícios** fiscais especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, **conforme dispuser a legislação** interna **dos Estados e do Distrito Federal**, que o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, **direta ou indiretamente, ao estado de** calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam **os Estados e o Distrito Federal** autorizados a reemitir e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados. No convênio ICMS 63/20, temos **a concessão de** isenção do ICMS **nas operações e** correspondentes **prestações de serviço de** transporte realizadas **no âmbito das** medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, **os Estados do** Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, 12

Paraná, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio **que se refere a** operação de aquisição, seja interna ou importação, **pessoa física ou jurídica**, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras **de serviço de** saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos **até o dia 31 de dezembro de** 2020.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios que regem **a regra de cada um dos** estados, como **no caso do** convênio ICMS 65/20 **de 30 de julho de** 2020, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, Rio Grande do Norte e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos do período de isolamento social **por motivo de força maior** decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com os fatos geradores **entre 1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de** 2020.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza **os Estados do** Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima e **Santa Catarina e o Distrito Federal** autorizados a não exigir, **total ou parcialmente**, o crédito tributário relativo ao **Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação** devido pelo descumprimento de compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida **à concessão de benefícios** fiscais ou financeiro-fiscais. Os contribuintes deverão comprovar junto **à Administração Tributária** que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 **de 2 de setembro de** 2020 incluiu **os Estados de** Alagoas e Sergipe no convênio anteriormente citado.

No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICM e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS,

vencidos até 31 de julho de 2020, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas as condições e limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 de julho de 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto cada vez mais dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Falar sobre reforma no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”

14

Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade evolutiva. No que tange falar sobre o sistema tributário brasileiro, existe o consenso



este carece de uma reforma.

Quando na **Constituição de 1988** em seu Art. 3º dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece a necessidade de uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre a Reforma Tributária no Brasil.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança deve ser feita e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser uma reforma tributária diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação **dos impostos sobre** o consumo.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 que tem como premissa o confronto com **a complexidade do sistema tributário**, especialmente **em relação aos tributos incidentes sobre a circulação de bens e serviços**.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar **o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)**, nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, uma vez que com a reunião desses cinco tributos que referem-se sobre o consumo, hoje administrados **pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios**, em apenas um, tornaria mais fácil a gestão fiscal das empresas, que ao invés de analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal **entre Estados e Municípios**, seria apenas um imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto passaria a ser **competência da União, instituído por Lei Complementar, com** a repartição **da receita tributária** entre os três entes federativos.

A impossibilidade **de concessão de** benefício fiscal no IBS, é tido como **outra forma de** barrar a guerra fiscal, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização do princípio da seletividade tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo **as desigualdades sociais** serem encargo apenas **pela União, e não pelos Estados e Municípios**.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas **em relação aos bens de** consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única

15

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por **majoração de impostos** seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados **bens e serviços** nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda **a concessão de benefícios** fiscais ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente para o consumidor final, levando em consideração os decretos de isenção de IPI e convênios ICMS **para a prestação de** atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois não se pode assegurar que uma nova crise como a atual não se repetirá, ou qual será a sua constância e impactos causados por elas.

Por essa razão, a **garantia da essencialidade do bem** e os incentivos e subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da **saúde, higiene e energia elétrica**. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente **sob a forma de** agravamento da tributação de bens essenciais.

O **princípio da** seletividade tributária diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, **como forma de** alcançar a justiça social, deve ser observada diante da capacidade contributiva dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas **em função da essencialidade do produto** ou da mercadoria **a partir do** grau de necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita **em relação aos** bens necessários à sobrevivência biológica **e social do** cidadão em condições mínimas de dignidade humana. Deste modo, a supressão da seletividade da tributação sobre o consumo, promovida pela proposta em análise, faz com que a capacidade contributiva deixe de ser verificada **em relação ao** IBS, uma vez que a tributação apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera um efeito regressivo, agravando **a falta de** igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar **a Proposta de** Ementa Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário para **que a União** institua acréscimo aos impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens, uma vez

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida **de que o** combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise **da saúde e** econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, a reforma tributária realmente tem fatores muito positivos **no que se refere a simplificação do** sistema como um todo, principalmente **para as empresas**.

Mas, seus efeitos regressivos **no que tange a** seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico. Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de períodos de crise como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária **para que o Estado** obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir **a sua finalidade**, prevista **na Constituição, de promover o bem** comum.

Com o presente artigo foi constada a importância do arcabouço normativo **da**



Constituição Federal, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus pressupostos como o da igualdade, da capacidade contributiva e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes para aqueles **que se encontram em situação diversa de forma diferenciada** como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para o ordenamento jurídico, considera-se como uma norma dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado em consideração, a capacidade contributiva das pessoas, uma vez **que a partir** desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre **a partir do** princípio da seletividade.

17

Com isso, considerando a capacidade contributiva que corresponda à realidade **e que não** fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se como um elemento para identificar a adequação da tributação, na medida em que uma parcela das receitas do contribuinte se destina a suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna **e de sua família**, visto que o direito ao mínimo existencial deriva do princípio fundamental **da dignidade da pessoa humana**. A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas **de vida e**, quando observada, prestigia princípio **da dignidade da pessoa humana**, contexto no qual o mínimo existencial está inserido. A essencialidade pode ser considerada um princípio constitucional à tributação, na medida **em que a** sua exclusão do ordenamento jurídico, **no caso da** Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível a necessidade de Reforma Tributária, mas, **no que tange a** Reforma Tributária em período atípico da pandemia Covid-19 não é um cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a **essencialidade do produto** ou serviço, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, **a sua finalidade** é arrecadar receitas **para o Estado**, ou seja, fiscal. Visto que o IPI e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, mercadorias, **bens e serviços** na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo contribuinte de direito ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à capacidade contributiva do contribuinte de fato já que **bens ou serviços** essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro. Foi **a partir do** princípio da seletividade que foi viável, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos, com isso, possibilitou que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços **de acordo com** sua essencialidade, **de modo que**, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção



do IPI para diversos produtos indispensáveis **para assegurar a saúde da população e os convênios ICMS como forma de incentivo fiscal a fim de garantir a** disponibilidade dos produtos **em território nacional** para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.
18

A utilização do princípio da seletividade tributária na reanálise das alíquotas do IPI e ICMS tornou-se um grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais **aos bens de** maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados **a saúde e** higiene de forma quantitativamente maior, assegurando **o direito de** a toda a população de acesso aos produtos e com isso, a dignidade humana. Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva **da justiça social** proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade como é o caso **do Brasil e** a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma **justa e solidária**, pensando na **base da sociedade** que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. **Rio de Janeiro**. Forense, 11^a ed, 2010

BARROSO, L. R. Curso de direito constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Constituição **da República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: **20 de setembro de 2020**.

BRASIL. **Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre **o Sistema Tributário Nacional** e institui **normas gerais de** direito tributário aplicáveis à União, **Estados e Municípios**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: **20 de setembro de 2020**.

BRASIL. **Câmara dos Deputados. Proposta de emenda constitucional nº 45, 2019**. Brasília, DF Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>; . Acesso em **12 de outubro de 2020**.

CANTO, Gilberto de Uihôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. Princípio da legalidade: Cadernos de Pesquisas Tributárias, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p.



289;

19

CONAZARO, F. A Essencialidade Tributária: Norma de Promoção da Igualdade nos Impostos sobre o Consumo. Disponível em:
<http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. ICM **na Constituição e na lei complementar**. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. **O Princípio da** essencialidade na tributação. Disponível em: <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o **Imposto sobre Produtos**

FUSO, Rafael Correia. Seletividade Tributária. Disponível em:
<https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ICMS: Doutrina e Prática. 2ª Edição. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas **e Sociais da** Pandemia. Painel 88 – Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 para o Brasil. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas **e Sociais da** Pandemia. Painel 98 – Tributos e Finanças em tempos de pandemia. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfkFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas **e Sociais da** Pandemia. Painel 37 – Tributação, Pandemia e Reforma Tributária. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. A Ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. Revista de Direito Tributário Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral. Disponível em <<https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>> Acesso



em 20/10/2020

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos. São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 2. 2013.

20

VIEIRA, Anderson. Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo trimestre de 2020. Agência Senado



=====

Arquivo 1: [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#) (5784 termos)

Arquivo 2: http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=848447 (426 termos)

Termos comuns: 38

Similaridade: 0,61%

O texto abaixo é o conteúdo do documento [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#). **Os termos em vermelho foram encontrados no documento** http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=848447

=====

1

A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19
THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC

Bianca Cândia Bomfim1
Ricardo Simões Xavier dos Santos2

RESUMO: O presente artigo destina-se a analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com a importância do Direito Tributário e a sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução das alíquotas de determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDÊNCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O



ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

1 Graduanda em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

2 Doutorando e Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSAL Email:

ricardo.santos@pro.ucsal.br

2

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que em dezembro de 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil em janeiro de 2020 e à data de 19 de outubro de 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido a sua dimensão, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial levando em consideração a incidência em tributo de grande relevância aos cofres públicos.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente com o que é interpretado no direito ou utilizado **de forma a** favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser repassado ao consumidor final, gerando uma diminuição ou estabilização do preço do produto.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o mais próximo de equivalência de poder de compra de itens essenciais, a partir de consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem ao princípio da seletividade tributária. Por se tratar de uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam a

3



incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população durante a pandemia do Covid-19.

Atreladas as informações sobre os impostos e o princípio, uma análise sobre a reforma tributária que é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes do processo de análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo. Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em banco de dados disponíveis online no sítio da Câmara dos Deputados, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos os critérios de distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O Princípio da Seletividade Tributária está previsto na Constituição Federal de 1988 em seus Art. 153, § 3º, I3, referente ao imposto de produtos industrializados, o IPI e no Art. 155, §2º, III4, referente ao imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, o ICMS. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito para que seja abraçado pelo princípio, seja do produto, mercadoria ou serviço.

É por meio do princípio da seletividade que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos. Tal princípio determina que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

3 Art. 153. **Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;**

4 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal **instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;**

4

A seletividade visa isentar ou privilegiar com alíquotas mais baixas os bens e serviços essenciais à população. De modo que o imposto seletivo é aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais ele incide, escolhendo-se esses bens em razão de sua essencialidade a uma vida digna.

O que ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de



existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor. Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias ou serviços de primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, mercadoria ou serviço considerado supérfluo, arcará com a mesma carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado em relação à sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração da carga tributária sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, mercadorias e serviços indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, mercadorias e serviços se realiza na tributação. Então temos como função principal desse princípio controlar a alíquota de acordo com a essencialidade do bem, de forma que essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível por toda a população. Então ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor e, para o bem de menor essencialidade, a alíquota é maior. Sendo uma forma direta de controle e incentivo comercial aos bens ou serviços de grande necessidade. Sendo assim, uma modificação da carga tributária com o intuito de interferir no preço que repercute no consumidor final.

O Princípio da Seletividade em seu âmago, tem o poder de controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando em conjunto com o intuito de alcançar a justiça social.

No âmbito do sistema tributário nacional, conforme Danilevicz (2009, p. 235), “um dos mais importantes modos de aferição da igualdade é a capacidade contributiva

5

dos contribuintes, porquanto, se todos são iguais perante a lei, todos serão tributados, sendo o critério de igualação ou desigualação dos recursos financeiros de cada um”.

Em observância ao momento atual, não há o que se discutir em relação a novas utilidades de bens e serviços que anteriormente não eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade com o intuito de minorar os efeitos da pandemia na vida da população. Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de interpretação e integração do Direito. No dizer de Ricardo Lobo Torres (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.

2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA;



Como visto no capítulo anterior, o princípio da seletividade que é previsto na Constituição Federal e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam o princípio da seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “trata-se de instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que a função do fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[...] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos de proteção individual e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, em razão de seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda, 6

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das **alíquotas dos impostos** incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social. Assim, o princípio da essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica. Iremos tratar de forma separada sobre cada um dos dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto **sobre Produtos Industrializados** é previsto no Artigo 153, IV5 da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do Poder Público, com isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele também existe o poder em mãos do Estado como forma de evitar que a indústria seja



enfraquecida.

A alíquota do IPI não é fixa, cada produto tem a sua própria quantia, o critério da essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha em que o presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses os produtos que são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo de um determinado produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

5 Art. 153. **Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;**

7

Podemos dizer que o Imposto **sobre Produtos Industrializados** tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população a determinados produtos, ou seja, um papel de poder direto no que tange a regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos nocivos à saúde, que será trazido posteriormente para análise prática a partir da perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente cobrado e pago pela indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre em face do princípio da não-cumulatividade e do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos sobre o consumo”. O imposto é cobrado “do agente econômico, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas no consumo de produtos industrializados”. Desse modo, o IPI incide sobre o consumo e é “pago pelos consumidores de produtos industrializados”. Diante dessa realidade, o princípio da seletividade visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS) está previsto no Art. 155, II6, da Carta Magna, e estabelece competência aos Estados Membros e ao Distrito Federal a instituição do ICMS.

De acordo com o texto constitucional, quando o legislador ordinário instituir concretamente o ICMS, deverá considerar que o imposto poderá ser **seletivo, em função da essencialidade** das mercadorias e dos serviços. Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em sendo adotada a seletividade pelo legislador ordinário estadual, é obrigatório o estabelecimento de alíquotas graduadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço.

6 Art. 155. **Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas**



à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

8

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da circulação de mercadorias. Ou seja, são emitidas notas fiscais em cada uma das suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos no Brasil, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A alíquota do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o Imposto **sobre Produtos Industrializados**, o ICMS faz parte da exceção que corresponde a seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas de acordo com sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem a possibilidade de ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda não há uma conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito as alíquotas do IPI que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero a alíquota do Imposto **Sobre Produtos Industrializados** (IPI) aos

9

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação do princípio da seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas utilidades e necessidades de cada item a partir desse momento atípico de pandemia.



Ao levar em consideração a essencialidade dos produtos dando razão a isenção do IPI, foi utilizado o Princípio da Seletividade Tributária referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos de proteção individual, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e de todos os materiais descritos no decreto levando em consideração a utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia.

Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o Decreto de nº 10.302 de 1º de abril de 2020, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos no rol dos contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para artigos de laboratório e farmácia, luvas e termômetros clínicos.

Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar as alíquotas de forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas pelo Ministério da Saúde como essenciais ao enfrentamento da crise.

Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI até o dia 01 de outubro de 2020 mas, foi editado o Decreto de nº 10.503 de 02 de outubro de 2020 para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento das alíquotas do IPI anteriormente incidentes aos produtos ao que se referem os Decretos de nº 10.285 e 10.302 para o dia 1º de janeiro de 2021, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício do Princípio da Seletividade Tributária como combatente a pandemia.

Em razão da isenção do IPI, Segundo a Receita Federal, a medida emergencial tem por objetivo a redução do custo tributário de produtos utilizados na prevenção e tratamento do corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida é de R\$ 634,05 milhões durante o seu período de vigência e por se tratar de tributo

regulatório dispensa a necessidade de medidas compensatórias, conforme o artigo 14, §3º, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular a produção e importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, e tem um papel de suma importância econômica para cada um dos entes, diante do grau de significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% da arrecadação do ICMS no segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo



Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam bem heterogênicas as situações de cada estado em específico, decido as assimetrias profundas na distribuição da produção e atividade econômica dos estados brasileiros.

7 Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da **base de cálculo**, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de **base de cálculo** que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício **de que trata o caput deste artigo** decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das **alíquotas dos impostos** previstos **nos incisos I, II, IV e V** do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

11

Levando em consideração que a União tem o dever Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa responsabilidade da União perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais por conta de um choque externo, nesse caso a crise mundial por conta da pandemia, reforça a obrigação de amparo.

Contudo, faz-se necessário adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão a base para a análise das concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado com o animus relacionado a pandemia foi o de nº 42/20 de 16 de abril de 2020, referente a autorização de isenção do ICMS relativo a tarifa de energia elétrica mas, somente para a parcela inferior ou igual a 220kWh (duzentos e vinte quilo watts) por mês, em 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul e São Paulo, no período de 1º de abril a 30 de junho de 2020, como medida de enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia



de Coronavírus.

Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza os Estados e o **Distrito Federal** a não exigir o ICMS devido pelo descumprimento de compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, conforme dispuser a legislação interna dos Estados e do Distrito Federal, que o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, direta ou indiretamente, ao estado de calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam os Estados e o **Distrito Federal** autorizados a reemitir e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados. No convênio ICMS 63/20, temos a concessão de isenção do ICMS nas operações e correspondentes prestações de serviço de transporte realizadas no âmbito das medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, os Estados do Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, 12

Paraná, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio que se refere a operação de aquisição, seja interna ou importação, pessoa física ou jurídica, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras de serviço de saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos até o dia 31 de dezembro de 2020.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios que regem a regra de cada um dos estados, como no caso do convênio ICMS 65/20 de 30 de julho de 2020, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, Rio Grande do Norte e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos do período de isolamento social por motivo de força maior decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com os fatos geradores entre 1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de 2020.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza os Estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina e o **Distrito Federal** autorizados a não exigir, total ou parcialmente, o crédito tributário relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação devido pelo descumprimento de compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida à concessão de benefícios fiscais ou financeiro-fiscais. Os contribuintes deverão comprovar junto à Administração Tributária que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 de 2 de setembro de 2020 incluiu os Estados de Alagoas e Sergipe no convênio anteriormente citado.



No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICM e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS,

13

vencidos até 31 de julho de 2020, constituídos ou não, inscritos **ou não em** Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas **as condições e** limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 de julho de 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto cada vez mais dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Falar sobre reforma no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”

14

Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade evolutiva. No que tange falar sobre o sistema tributário brasileiro, existe o consenso



este carece de uma reforma.

Quando na Constituição de 1988 em seu Art. 3º dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece a necessidade de uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre a Reforma Tributária no Brasil.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança deve ser feita e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser uma reforma tributária diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação dos impostos sobre o consumo.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 que tem como premissa o confronto com a complexidade do sistema tributário, especialmente em relação aos tributos incidentes sobre a circulação de bens e serviços.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, uma vez que com a reunião desses cinco tributos que referem-se sobre o consumo, hoje administrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em apenas um, tornaria mais fácil a gestão fiscal das empresas, que ao invés de analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal entre Estados e Municípios, seria apenas um imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto passaria a ser competência da União, instituído por Lei Complementar, com a repartição da receita tributária entre os três entes federativos.

A impossibilidade de concessão de benefício fiscal no IBS, é tido como **outra forma de** barrar a guerra fiscal, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização do princípio da seletividade tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo as desigualdades sociais serem encargo apenas pela União, e não pelos Estados e Municípios.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas em relação aos bens de consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única

15

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por majoração de impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens e serviços nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda a concessão de benefícios fiscais ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente para o consumidor final, levando em consideração os decretos de isenção de IPI e convênios ICMS para a prestação de atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois não se pode assegurar que uma nova crise como a atual não se repetirá, ou qual será a sua constância e impactos causados por elas.



Por essa razão, a garantia da **essencialidade do bem** e os incentivos e subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da saúde, higiene e energia elétrica. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente sob a forma de agravamento da tributação de bens essenciais.

O princípio da seletividade tributária diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, como forma de alcançar a justiça social, deve ser observada diante da capacidade contributiva dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas **em função da essencialidade do produto** ou da mercadoria a partir do grau de necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita em relação aos bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana.

Deste modo, a supressão da seletividade da tributação sobre o consumo, promovida pela proposta em análise, faz com que a capacidade contributiva deixe de ser verificada em relação ao IBS, uma vez que a tributação apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera um efeito regressivo, agravando a falta de igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar a Proposta de Ementa Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário para que a União institua acréscimo aos impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens, uma vez

16

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida de que o combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise da saúde e econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, a reforma tributária realmente tem fatores muito positivos no que se refere a simplificação do sistema como um todo, principalmente para as empresas.

Mas, seus efeitos regressivos no que tange a seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico. Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de períodos de crise como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária para que o Estado obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir a sua finalidade, prevista na Constituição, de promover o bem comum.

Com o presente artigo foi constada a importância do arcabouço normativo da



Constituição Federal, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus pressupostos como o da igualdade, da capacidade contributiva e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes para aqueles que se encontram em situação diversa de forma diferenciada como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para o ordenamento jurídico, considera-se como uma norma dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado em consideração, a capacidade contributiva das pessoas, uma vez que a partir desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre a partir do princípio da seletividade.

17

Com isso, considerando a capacidade contributiva que corresponda à realidade e que não fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se como um elemento para identificar a adequação da tributação, na medida em que uma parcela das receitas do contribuinte se destina a suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna e de sua família, visto que o direito ao mínimo existencial deriva do princípio fundamental da dignidade da pessoa humana. A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas de vida e, quando observada, prestigia princípio da dignidade da pessoa humana, contexto no qual o mínimo existencial está inserido. A essencialidade pode ser considerada um princípio constitucional à tributação, na medida em que a sua exclusão do ordenamento jurídico, no caso da Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível a necessidade de Reforma Tributária, mas, no que tange a Reforma Tributária em período atípico da pandemia Covid-19 não é um cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a **essencialidade do produto** ou serviço, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, a sua finalidade é arrecadar receitas **para o Estado**, ou seja, fiscal. Visto que o IPI e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, mercadorias, bens e serviços na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo contribuinte de direito ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à capacidade contributiva do contribuinte de fato já que bens ou serviços essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro. Foi a partir do princípio da seletividade que foi viável, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos, com isso, possibilitou que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção



do IPI para diversos produtos indispensáveis para assegurar a saúde da população e os convênios ICMS como forma de incentivo fiscal a fim de garantir a disponibilidade dos produtos em território nacional para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.

18

A utilização do princípio da seletividade tributária na reanálise das alíquotas do IPI e ICMS tornou-se um grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais aos bens de maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados a saúde e higiene de forma quantitativamente maior, assegurando o direito de a toda a população de acesso aos produtos e com isso, a dignidade humana.

Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva da justiça social proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade como é o caso do Brasil e a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma justa e solidária, pensando na base da sociedade que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro. Forense, 11^a ed, 2010

BARROSO, L. R. Curso de direito constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Constituição da República **Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de **emenda constitucional nº 45**, 2019. Brasília, DF Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>; . Acesso em 12 de outubro de 2020.

CANTO, Gilberto de Uihôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. Princípio da legalidade: Cadernos de Pesquisas Tributárias, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p.



289;

19

CONAZARO, F. A Essencialidade Tributária: Norma de Promoção da Igualdade nos Impostos sobre o Consumo. Disponível em:
<http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. ICM na Constituição e na lei complementar. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. O Princípio da essencialidade na tributação. Disponível em: <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o Imposto sobre Produtos

FUSO, Rafael Correia. Seletividade Tributária. Disponível em:
<https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ICMS: Doutrina e Prática. 2ª Edição. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 88 – Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 para o Brasil. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 98 – Tributos e Finanças em tempos de pandemia. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfkFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 37 – Tributação, Pandemia e Reforma Tributária. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. A Ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. Revista de Direito Tributário Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral. Disponível em < <https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>> Acesso



em 20/10/2020

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos. São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 2. 2013.

20

VIEIRA, Anderson. Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo trimestre de 2020. Agência Senado



=====

Arquivo 1: [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf \(5784 termos\)](#)

Arquivo 2: <https://www.ucsal.br> (79 termos)

Termos comuns: 0

Similaridade: 0%

O texto abaixo é o conteúdo do documento [TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BIANCA CANCIO BOMFIM.pdf](#). Os termos em vermelho foram encontrados no documento <https://www.ucsal.br>

=====

1

A APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE
COMBATE A PANDEMIA DA COVID-19
THE APPLICABILITY OF TAX SELECTIVITY AS A MEASURE TO COMBAT THE
COVID-19 PANDEMIC

Bianca Cância Bomfim1
Ricardo Simões Xavier dos Santos2

RESUMO: O presente artigo destina-se a analisar o contexto atual da pandemia do COVID-19 correlacionando com a importância do Direito Tributário e a sua participação como combatente aos impactos causados neste cenário excepcional. A aplicação do Princípio Constitucional da seletividade tributária possibilita uma nova perspectiva sob o ICMS e o IPI com objetivo de análise da redução das alíquotas de determinados produtos e transporte destes diante a imprescindibilidade de amparo assistencial.

Palavras-Chave: seletividade tributária. calamidade pública. reforma tributária. ICMS. IPI. redução de alíquota.

ABSTRACT: This article aims to analyze the current context of the COVID-19 pandemic correlating with the importance of Tax Law and its participation as a combatant to the impacts caused in this exceptional scenario. The application of the Constitutional Principle of tax selectivity enables a new perspective under the ICMS and IPI in order to analyze the reduction in the rates of certain products and their transport in the face of the need for assistance.

Keywords: tax selectivity. public calamity. tax reform. ICMS. IPI. rate reduction

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA; 2.1.1 O IPI; 2.1.2 O ICMS; 3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS



ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19; 4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA; 5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 6 CONCLUSÃO; 7 REFERÊNCIAS

1 Graduada em Direito pela Universidade Católica do Salvador. Email: bianca.bomfim@ucsal.edu.br

2 Doutorando e Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSAL Email: ricardo.santos@pro.ucsal.br

2

1 INTRODUÇÃO

Para iniciar o presente trabalho, é de suma importância destacar o cenário atípico vivenciado desde que assolada a pandemia do Covid-19. As informações oficiais trazem que em dezembro de 2019, em Wuhan, China, foi identificado o vírus do Covid-19 que desenvolve pneumonia sem causa identificável na população infectada e devido a sua alta transmissibilidade, acarretou um surto global que chegou ao Brasil em janeiro de 2020 e à data de 19 de outubro de 2020 tinha resultado em 39.944.882 casos confirmados e 1.111.998 mortes em todo o mundo, segundo o World Health Organization.

Devido a sua dimensão, a pandemia desencadeou diversas teorias e diferentes perspectivas para a tentativa de minorar os impactos causados por ela. Muito além do que o número alarmante de mortes, temos os reflexos causados pela saúde, violência e desemprego – que impacta diretamente a questões tributárias e a economia.

No que tange o trabalho de combate a pandemia no quesito tributário, o presente artigo irá analisar com base ao Princípio da Seletividade Tributária como forma de medida de combate a pandemia do Covid-19, sendo ele contabilizado de forma substancial levando em consideração a incidência em tributo de grande relevância aos cofres públicos.

Deve-se observar o limite atuante do princípio de forma condizente com o que é interpretado no direito ou utilizado de forma a favorecer as grandes indústrias, sem a fiscalização de que esse benefício deve ser repassado ao consumidor final, gerando uma diminuição ou estabilização do preço do produto.

O princípio visa igualdade de tratamento, ofertando o mais próximo de equivalência de poder de compra de itens essenciais, a partir de consulta bibliográfica para análise do que acontece de fato sobre a perspectiva de igualdade de condições no presente momento.

Em primeiro momento irão ser tratados de forma introdutória a previsão legal dos tributos que correspondem ao princípio da seletividade tributária. Por se tratar de uma gama mínima de impostos, consegue ser analisado de forma individualizada posteriormente. Com isso, serão analisados os decretos em que regulamentam a

3

incidência da redução ou isenção das alíquotas dos produtos essenciais a população



durante a pandemia do Covid-19.

Atreladas as informações sobre os impostos e o princípio, uma análise sobre a reforma tributária que é pauta atual no legislativo consonante aos critérios utilizados como combate a pandemia e as suas possibilidades e impossibilidades.

Para finalizar, foram apresentadas conclusões obtidas decorrentes do processo de análise metodológica dos dados pesquisados para a construção deste estudo. Esta pesquisa, realizada durante a pandemia, teve como metodologia prevista a revisão bibliográfica de livros da área, artigos científicos, dissertações e teses, e bem como palestras atuais sobre a temática e pesquisa em banco de dados disponíveis online no sítio da Câmara dos Deputados, Senado Federal, Tesouro Nacional – totalmente feita de forma digital, respeitando todos os critérios de distanciamento social.

2 PREVISÃO LEGAL DA INCIDENCIA DA APLICABILIDADE DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA

O Princípio da Seletividade Tributária está previsto na Constituição Federal de 1988 em seus Art. 153, § 3º, I3, referente ao imposto de produtos industrializados, o IPI e no Art. 155, §2º, III4, referente ao imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, o ICMS. Em ambos os artigos, é destacada a essencialidade como requisito para que seja abraçado pelo princípio, seja do produto, mercadoria ou serviço.

É por meio do princípio da seletividade que se viabiliza, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos. Tal princípio determina que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

3 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

4 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

4

A seletividade visa isentar ou privilegiar com alíquotas mais baixas os bens e serviços essenciais à população. De modo que o imposto seletivo é aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais ele incide, escolhendo-se esses bens em razão de sua essencialidade a uma vida digna.

O que ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor.



Assim, a sua aplicação apresentará distorções quando a parcela mais favorecida da população também adquire produtos, mercadorias ou serviços de primeira necessidade, com reduzida ou nenhuma tributação, quando, na realidade, teria condições de suportar o ônus tributário.

De igual modo, o indivíduo economicamente menos favorecido, ao adquirir um produto, mercadoria ou serviço considerado supérfluo, arcará com a mesma carga tributária existente para os economicamente mais favorecidos, porém, o ônus suportado em relação à sua receita será proporcionalmente mais elevado.

Nos impostos indiretos – IPI e ICMS, a exoneração da carga tributária sobre as necessidades essenciais pode ser satisfeita pela isenção de produtos, mercadorias e serviços indispensáveis ou pela graduação da alíquota. É justamente nesse contexto que a essencialidade dos produtos, mercadorias e serviços se realiza na tributação. Então temos como função principal desse princípio controlar a alíquota de acordo com a essencialidade do bem, de forma que essa condição torne o bem, produto ou serviço algo tangível por toda a população. Então ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor e, para o bem de menor essencialidade, a alíquota é maior. Sendo uma forma direta de controle e incentivo comercial aos bens ou serviços de grande necessidade. Sendo assim, uma modificação da carga tributária com o intuito de interferir no preço que repercute no consumidor final.

O Princípio da Seletividade em seu âmago, tem o poder de controle, utilizado para minimizar possíveis efeitos negativos provocados por esses impostos em bens essenciais, por seu caráter inibitório de regressividade do sistema, trabalhando em conjunto com o intuito de alcançar a justiça social.

No âmbito do sistema tributário nacional, conforme Danilevicz (2009, p. 235), “um dos mais importantes modos de aferição da igualdade é a capacidade contributiva

5

dos contribuintes, porquanto, se todos são iguais perante a lei, todos serão tributados, sendo o critério de igualação ou desigualação dos recursos financeiros de cada um”. Em observância ao momento atual, não há o que se discutir em relação a novas utilidades de bens e serviços que anteriormente não eram essenciais. Contudo, o presente princípio discutido possibilita de forma previamente prevista como coadjuvante para dar acesso a população a esses novos itens de maior essencialidade com o intuito de minorar os efeitos da pandemia na vida da população. Vale dizer que os princípios jurídicos são ideias fundantes dos sistemas jurídicos constitucionais e eficazes instrumentos de interpretação e integração do Direito. No dizer de Ricardo Lobo Torres (2005, p.275), “os princípios são enunciados genéricos que concretizam valores morais e conduzem à elaboração, interpretação e aplicação das regras jurídicas”.

2.1 TRIBUTOS QUE SE APROPRIAM DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA;



Como visto no capítulo anterior, o princípio da seletividade que é previsto na Constituição Federal e abrange uma seleção mínima de impostos, apenas o ICMS e o IPI.

Em razão da função extrafiscal desses tributos que contemplam o princípio da seletividade, consoante Fuso (2006, p. 103), “trata-se de instrumento jurídico-tributário de que se vale o Estado para atingir metas que não sejam meramente arrecadatórias, apontando objetivos que buscam outras finalidades, não apenas engrossar os cofres públicos”.

Ou seja, por mais que a finalidade do tributo seja arrecadar receitas para sustentar a Administração do Estado e financiar políticas públicas, a função extrafiscal do tributo, demonstra, que a função do fisco, ultrapassa essa ceara. Corroborando com esse entendimento, Machado (2019, p. 69), asseverou que “[..] dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Podendo ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único”.

Nesse contexto de pandemia, remédios, equipamentos de proteção individual e produtos de limpeza, devem sofrer uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma, em razão de seu elevado nível de essencialidade. Impõe-se referir, ainda, 6

que a essencialidade, além de se apresentar sob a perspectiva do indivíduo, importando na exoneração da tributação incidente sobre o mínimo existencial, também se apresenta sob a perspectiva da coletividade, que, considerando as necessidades coletivas, não tributa ou tributa reduzidamente os bens de consumo generalizado da população.

Trata-se de um princípio constitucional à tributação, aplicado pela seletividade das alíquotas dos impostos incidentes sobre o consumo. Considerando que o princípio diz respeito a valores e fins, a essencialidade pode ser entendida como um princípio constitucional. Ela é um princípio na medida em que supõe a incorporação do valor justiça e atua como mecanismo de controle de tributação, determinando um estado de coisas, a par de apresentar um conteúdo muito vago e indeterminado e estabelecer um critério valorativo a ser perquirido sem expor a conduta adequada. A realização do princípio se faz mediante critérios de valoração da conjuntura econômica e social. Assim, o princípio da essencialidade se efetiva mediante ponderação axiológica. Iremos tratar de forma separada sobre cada um dos dois tributos como forma de compreensão individualizada sobre eles nos tópicos seguintes:

2.1.1 O IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados é previsto no Artigo 153, IV5 da nossa Carta Magna e estabelece competência à União para esse tributo que é tido como obrigação principal devida pelas indústrias. O IPI é de utilização do Poder Público, com isso, é um imposto que regula diretamente a indústria nacional, com ele também existe o poder em mãos do Estado como forma de evitar que a indústria seja enfraquecida.



A alíquota do IPI não é fixa, cada produto tem a sua própria quantia, o critério da essencialidade é um forte fator para determiná-la. Exatamente na linha em que o presente artigo trata referente a introdução da seletividade tributária aplicada nos itens de primeira necessidade, sendo esses os produtos que são fixadas as menores alíquotas, ou seja, quando se é necessário estimular o consumo de um determinado produto, o Governo tende a reduzir sua alíquota ou até mesmo isentá-lo do IPI.

5 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados;

7

Podemos dizer que o Imposto sobre Produtos Industrializados tem grande importância além do orçamento do Fisco, como também controle de impacto no consumo direto da população a determinados produtos, ou seja, um papel de poder direto no que tange a regulamentação no mercado, pois o Imposto onera artigos nocivos à saúde, que será trazido posteriormente para análise prática a partir da perspectiva atual.

O IPI é um imposto juridicamente cobrado e pago pela indústria, porém, é suportado pelo consumidor final. Isso ocorre em face do princípio da não-cumulatividade e do “princípio econômico” da “translação dos impostos indiretos sobre o consumo”. O imposto é cobrado “do agente econômico, porque apenas dele, operacionalmente, é possível” cobrá-lo e fiscalizá-lo. Com efeito, o imposto atinge aquilo que realmente deve ser atingido, “a renda gasta pelas pessoas no consumo de produtos industrializados”. Desse modo, o IPI incide sobre o consumo e é “pago pelos consumidores de produtos industrializados”. Diante dessa realidade, o princípio da seletividade visa proteger “um sacrifício menor das classes mais pobres ao adquirirem produtos essenciais”.

2.1.2 O ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS) está previsto no Art. 155, II6, da Carta Magna, e estabelece competência aos Estados Membros e ao Distrito Federal a instituição do ICMS.

De acordo com o texto constitucional, quando o legislador ordinário instituir concretamente o ICMS, deverá considerar que o imposto poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Ainda que tal dispositivo constitucional aparente uma facultatividade na adoção da seletividade, entende-se que, em sendo adotada a seletividade pelo legislador ordinário estadual, é obrigatório o estabelecimento de alíquotas graduadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço.

6 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal



e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
8

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" e transfere a cada Estado autonomia para estabelecer o quantum de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. Esse tributo tem o caráter não-cumulativo e incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. O ICMS incide separadamente sobre cada etapa da circulação de mercadorias. Ou seja, são emitidas notas fiscais em cada uma das suas etapas para que ao fim das operações seja calculada a arrecadação devida ao governo.

Contudo, a meio da importância do caráter não-cumulativo desse imposto, o ICMS ainda representa a maior porcentagem de arrecadação pelos cofres públicos no Brasil, a maior fatia entre todos os tributos, segundo levantamento feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

A alíquota do tributo varia em cada Estado, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimentos, a chamada "Guerra Fiscal".

Assim como o Imposto sobre Produtos Industrializados, o ICMS faz parte da exceção que corresponde a seletividade tributária, então as mercadorias são tributadas de acordo com sua essencialidade. Assim, para produtos básicos ou de maior essencialidade – nem que seja momentânea, tem a possibilidade de ter a sua alíquota reduzida.

De forma sucinta para elucidar o presente imposto em seu caráter seletivo a fim de trazer a influência deste no rol dos possíveis combatentes financeiros da crise que está sendo vivenciada e que ainda não há uma conclusão a vista.

3 A INTERFERÊNCIA GOVERNAMENTAL DIANTE A FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SOB O IPI DURANTE A PANDEMIA DO COVID-19

A escassez de materiais básicos de higiene e proteção dos profissionais de saúde para o atendimento de pacientes com suspeita do Corona vírus, além do desabastecimento de demais insumos essenciais para o combate aos efeitos da pandemia, levaram o Governo Federal a editar o primeiro ato regulatório em respeito as alíquotas do IPI que foi o Decreto nº 10.285/2020, publicado no dia 20 de março, que reduziu a zero a alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) aos
9

produtos compreendidos como essenciais ao enfrentamento da crise ocasionada pela pandemia.

Iremos analisar a aplicação do princípio da seletividade tributária e como foram fixadas as suas alíquotas em meio aos decretos legislativos referenciando os produtos tidos como essenciais em meio a pandemia instaurada baseando-se as novas utilidades e necessidades de cada item a partir desse momento atípico de pandemia. Ao levar em consideração a essencialidade dos produtos dando razão a



isenção do IPI, foi utilizado o Princípio da Seletividade Tributária referenciando a característica fundamental do princípio em questão, utilizamos o exemplo do álcool 70%, álcool em gel, equipamentos de proteção individual, aparelhos para controle de saturação da hemoglobina pelo oxigênio do sangue arterial - exame para detectar a gravidade de cada caso e de todos os materiais descritos no decreto levando em consideração a utilização em maior escala desde que iniciada a pandemia.

Pouco após instituído o ato regulatório anteriormente citado, o Decreto de nº 10.302 de 1º de abril de 2020, publica uma nova lista de produtos a serem incluídos no rol dos contemplados com a redução das suas alíquotas a zero, que nesse caso foi definido para artigos de laboratório e farmácia, luvas e termômetros clínicos.

Contudo, os dois decretos se basearam na mesma premissa, zerar as alíquotas de forma temporária referentes àqueles produtos em que, em meio a pandemia, foram consideradas pelo Ministério da Saúde como essenciais ao enfrentamento da crise.

Inicialmente o marco regulatório traria a isenção do IPI até o dia 01 de outubro de 2020 mas, foi editado o Decreto de nº 10.503 de 02 de outubro de 2020 para prorrogar a vigência dos supracitados atos, alterando o reestabelecimento das alíquotas do IPI anteriormente incidentes aos produtos ao que se referem os Decretos de nº 10.285 e 10.302 para o dia 1º de janeiro de 2021, sendo assim, até disposição em contrário, iniciaremos o próximo ano sem o benefício do Princípio da Seletividade Tributária como combatente a pandemia.

Em razão da isenção do IPI, Segundo a Receita Federal, a medida emergencial tem por objetivo a redução do custo tributário de produtos utilizados na prevenção e tratamento do corona vírus. É estimado que a renúncia fiscal decorrente desta medida é de R\$ 634,05 milhões durante o seu período de vigência e por se tratar de tributo

regulatório dispensa a necessidade de medidas compensatórias, conforme o artigo 14, §3º, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷.

Toda essa movimentação tributária, tem como intuito principal estimular a produção e importação, reduzindo custos para viabilizar o acesso da população em geral a esses determinados produtos essenciais para combate e proteção ao vírus transmitido durante a pandemia.

4 CONVÊNIOS ICMS ATUANDO NO COMBATE DA PANDEMIA

O imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação, ICMS, como foi anteriormente dito, é de responsabilidade estadual, e tem um papel de suma importância econômica para cada um dos entes, diante do grau de significância monetária do arrecadado.

Os estados brasileiros registraram uma diminuição média de 18% da arrecadação do ICMS no segundo trimestre de 2020 comparado ao mesmo período do ano passado, considerando a pandemia do covid-19. Nos dados apresentados pelo Comitê Nacional dos Secretários da Fazenda (Comsefaz) os números apresentam



bem heterogênicas as situações de cada estado em específico, decido as assimetrias profundas na distribuição da produção e atividade econômica dos estados brasileiros.

7 Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

11

Levando em consideração que a União tem o dever Constitucional de defender a Federação, a solidariedade federativa é o que fortalece essa responsabilidade da União perante os estados que devido a dificuldade financeira, problemas estruturais por conta de um choque externo, nesse caso a crise mundial por conta da pandemia, reforça a obrigação de amparo.

Contudo, faz-se necessário adentrar nos convênios regulatórios ativos no período da pandemia, que serão a base para a análise das concessões referentes ao ICMS durante a pandemia, com isso, iremos analisar aqueles que são de maior relevância neste período.

O primeiro convênio celebrado com o animus relacionado a pandemia foi o de nº 42/20 de 16 de abril de 2020, referente a autorização de isenção do ICMS relativo a tarifa de energia elétrica mas, somente para a parcela inferior ou igual a 220kWh (duzentos e vinte quilo watts) por mês, em 17 unidades federadas: Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Pernambuco, Piauí e Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul e São Paulo, no período de 1º de abril a 30 de junho de 2020, como medida de enfrentamento aos efeitos da emergência de saúde pública decorrente de pandemia de Coronavírus.



Já em 3 de junho foi editado o convênio 46/20 que autoriza os Estados e o Distrito Federal a não exigir o ICMS devido pelo descumprimento de compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais especificamente relacionados ao setor aéreo, aplicando-se somente aos contribuintes que comprovarem, conforme dispuser a legislação interna dos Estados e do Distrito Federal, que o descumprimento resulta exclusivamente dos efeitos econômicos negativos relacionados, direta ou indiretamente, ao estado de calamidade ou de emergência de saúde pública decorrente da pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a reemitir e anistiar os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais alcançados. No convênio ICMS 63/20, temos a concessão de isenção do ICMS nas operações e correspondentes prestações de serviço de transporte realizadas no âmbito das medidas de prevenção ao contágio e de enfrentamento à pandemia, os Estados do Amapá, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, 12

Paraná, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima e Santa Catarina foram contemplados a esse convênio que se refere a operação de aquisição, seja interna ou importação, pessoa física ou jurídica, desde que as mercadorias objeto dessas operações sejam doadas às instituições públicas prestadoras de serviço de saúde, sendo elencados 111 tópicos de produtos que fazem parte do rol de concessão, com efeitos até o dia 31 de dezembro de 2020.

Como forma de instituir programa de parcelamento de débitos fiscais relacionados ao ICMS, temos alguns convênios que regem a regra de cada um dos estados, como no caso do convênio ICMS 65/20 de 30 de julho de 2020, nos estados de Alagoas, Ceará, Pará, Rio Grande do Norte e Santa Catarina, em virtude dos efeitos econômicos advindos do período de isolamento social por motivo de força maior decorrente da situação de emergência em saúde pública causada pela pandemia, inclusive multas e juros, com os fatos geradores entre 1º de janeiro de 2020 e 31 de maio de 2020.

Já o convênio ICMS 73/20 autoriza os Estados do Amapá, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraíba, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina e o Distrito Federal autorizados a não exigir, total ou parcialmente, o crédito tributário relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação devido pelo descumprimento de compromissos assumidos por contribuinte como contrapartida à concessão de benefícios fiscais ou financeiro-fiscais. Os contribuintes deverão comprovar junto à Administração Tributária que o descumprimento de compromissos assumidos resultou exclusivamente da crise econômica decorrente da pandemia causada pela pandemia. O convênio 95/20 de 2 de setembro de 2020 incluiu os Estados de Alagoas e Sergipe no convênio anteriormente citado.

No convênio 79/20 de 2 de setembro de 2020, que também versa sobre o



parcelamento de créditos tributários, ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a instituir programa de pagamento e parcelamento de créditos tributários relacionados com o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias - ICM e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, 13

vencidos até 31 de julho de 2020, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, espontaneamente denunciados pelo contribuinte, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda proveniente de lançamento de ofício efetuado após a ratificação deste convênio, com redução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos juros, multas e demais acréscimos legais, observadas as condições e limites estabelecidos neste convênio e na legislação estadual.

No convenio ICMS 66/20 de 30 de julho de 2020, autoriza isenção do ICMS dos Estados do Piauí, Roraima e Santa Catarina referente a compra de kits de teste para detectar o vírus da COVID e aparelhos respiratórios com efeitos até 31 de dezembro de 2020.

Com esse aparato de convênios editados sobre a relação do ICMS com a pandemia ainda vigente, observamos a interação do Ministério da Economia como agente auxiliar a fim de minorar os efeitos financeiros da crise em cada um dos Estados da federação, como uma forma de incentivar o comércio e consumo dos bens, tornando-o isento ou reduzindo a sua carga tributária.

O ICMS com sua importante porção contributiva para cada Estado, se tornou um imposto cada vez mais dependente do desempenho dos setores de energia elétrica, combustíveis e comunicação. Dito isso, o reflexo das concessões feitas a partir dos convênios supracitados são todos em consonância a esta realidade contributiva. Mesmo estados com economias diversificadas, cuja arrecadação supostamente não dependeria tanto de setores específicos, atualmente têm suas arrecadações fortemente concentradas nesses setores.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Falar sobre reforma no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro é falar de Constituição. Conforme dito por Barroso (2013, p.162-163) “as Constituições não podem ser imutáveis. Os documentos constitucionais precisam ser dotados da capacidade de se adaptarem à evolução histórica, às mudanças da realidade e às novas demandas sociais”

14

Com isso, temos que, as mudanças são inevitáveis diante a sociedade evolutiva. No que tange falar sobre o sistema tributário brasileiro, existe o consenso este carece de uma reforma.



Quando na Constituição de 1988 em seu Art. 3º dos Atos das Disposições Transitórias, estabelece a necessidade de uma revisão constitucional em 1993, inicia-se a discussão sobre a Reforma Tributária no Brasil.

Contudo, além do consenso existente sobre a aclamação dessa mudança no quesito tributário, não existe uma fórmula em que fixe qual mudança deve ser feita e muito menos a extensão dessa reforma, se deverá ser uma reforma tributária diretamente na constituição, infraconstitucional ou se deve ou não haver uma unificação dos impostos sobre o consumo.

Diante disso, iremos analisar a PEC 45/2019 que tem como premissa o confronto com a complexidade do sistema tributário, especialmente em relação aos tributos incidentes sobre a circulação de bens e serviços.

De acordo com a proposta o IPI, ICMS, ISS, PIS, Confins, seriam condensados para criar o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), nesse mesmo sentido, a PEC atende ao objetivo principal que a propõe, uma vez que com a reunião desses cinco tributos que referem-se sobre o consumo, hoje administrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em apenas um, tornaria mais fácil a gestão fiscal das empresas, que ao invés de analisar cinco tributos distintos, dedicando muitas horas e consequentemente sendo bastante oneroso para atingir a conformidade fiscal, quadro que é agravado pela guerra fiscal entre Estados e Municípios, seria apenas um imposto a ser analisado, tornando mais ágil e menos custoso.

Com a reunião dos tributos determinados pela PEC, o imposto passaria a ser competência da União, instituído por Lei Complementar, com a repartição da receita tributária entre os três entes federativos.

A impossibilidade de concessão de benefício fiscal no IBS, é tido como outra forma de barrar a guerra fiscal, não restando espaço para extra fiscalidade, com isso, a utilização do princípio da seletividade tributária é lesada, o imposto deve ser tido como neutro, devendo as desigualdades sociais serem encargo apenas pela União, e não pelos Estados e Municípios.

Assim, conforme a PEC 45, aplicáveis as mesmas alíquotas em relação aos bens de consumo supérfluo e aqueles essenciais ao consumo popular. A única

15

possibilidade de alteração de alíquota entre produtos não será efetivada pelo IBS, mas por majoração de impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens e serviços nocivos, instituídos pela União.

Essa alteração causa preocupação, pois como a PEC 45 veda a concessão de benefícios fiscais ao IBS, que atualmente está sendo determinante para as indústrias e indiretamente para o consumidor final, levando em consideração os decretos de isenção de IPI e convênios ICMS para a prestação de atividades essenciais.

Conforme os aspectos narrados com a logística da seletividade tributária, em momento pandêmico é de profunda reflexão pois não se pode assegurar que uma nova crise como a atual não se repetirá, ou qual será a sua constância e impactos causados por elas.

Por essa razão, a garantia da essencialidade do bem e os incentivos e



subsídios podem ser vitais para diversos setores, como o da saúde, higiene e energia elétrica. E a essencialidade exige contrapartida, mas não necessariamente sob a forma de agravamento da tributação de bens essenciais.

O princípio da seletividade tributária diante a pandemia, que nos interessa neste estudo, como forma de alcançar a justiça social, deve ser observada diante da capacidade contributiva dos contribuintes diante o período atípico vivenciado, se materializando pela variação de alíquotas em função da essencialidade do produto ou da mercadoria a partir do grau de necessidade do bem a ser consumido.

De acordo com Ricardo Lobo Torres (2013, p. 321), há um uma verdadeira imunidade tributária implícita em relação aos bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana.

Deste modo, a supressão da seletividade da tributação sobre o consumo, promovida pela proposta em análise, faz com que a capacidade contributiva deixe de ser verificada em relação ao IBS, uma vez que a tributação apenas proporcional nesse tipo de tributo, sem observar a essencialidade do bem, gera um efeito regressivo, agravando a falta de igualdade do nosso sistema.

Então, ao analisar a Proposta de Emenda Constitucional 45/2019, compreende-se a intenção de simplificar o sistema, mas em caráter essencial e de justiça social, há previsão de efeito contrário para que a União institua acréscimo aos impostos seletivos com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens, uma vez

16

que tal autorização se relaciona à extra fiscalidade negativa associada aos bens nocivos ao consumidor.

Não há dúvida de que o combate à complexidade é um dado positivo da PEC 45/19. Mas em meio à crise da saúde e econômica, não pode se dar reforma regressiva do nosso sistema tributário.

Assim, a reforma tributária realmente tem fatores muito positivos no que se refere a simplificação do sistema como um todo, principalmente para as empresas. Mas, seus efeitos regressivos no que tange a seletividade tributária, iriam ir de encontro a todas as concessões feitas ao IPI e ICMS no período pandêmico. Com isso, a necessária reforma da legislação tributária brasileira deverá ter novos objetos de estudos antes de ser colocada em prática, em detrimento a pandemia atual e as suas incertezas de períodos de crise como esse e as necessidades de amparo para a população em geral.

6 CONCLUSÃO

A obrigação de pagar tributos, independente de considerada a carga excessiva dos impostos, faz-se necessária para que o Estado obtenha recursos financeiros, e com isso possa desenvolver economicamente o país para que então consiga cumprir a sua finalidade, prevista na Constituição, de promover o bem comum.

Com o presente artigo foi constada a importância do arcabouço normativo da Constituição Federal, bem como a efetividade da aplicação prática dos seus



pressupostos como o da igualdade, da capacidade contributiva e da seletividade para se buscar um tratamento equiparado entre os contribuintes para aqueles que se encontram em situação diversa de forma diferenciada como tentativa de se encontrarem em situação justa na sua desigualdade.

No que tange falar sobre princípios para o ordenamento jurídico, considera-se como uma norma dotada de generalidade, destinado a enunciar valores. Quando levado em consideração, a capacidade contributiva das pessoas, uma vez que a partir desta pode-se verificar que alguns podem pagar tributos, outros podem pagar menos ou até não pagar, diante disso os impostos indiretos, particularmente aqueles tratados no presente artigo – IPI e ICMS, a sua materialização ocorre a partir do princípio da seletividade.

17

Com isso, considerando a capacidade contributiva que corresponda à realidade e que não fique apenas no plano teórico, o mínimo existencial apresenta-se como um elemento para identificar a adequação da tributação, na medida em que uma parcela das receitas do contribuinte se destina a suprir suas necessidades básicas para garantir condições mínimas de existência digna e de sua família, visto que o direito ao mínimo existencial deriva do princípio fundamental da dignidade da pessoa humana. A essencialidade está relacionada com os produtos necessários às condições mínimas de vida e, quando observada, prestigia princípio da dignidade da pessoa humana, contexto no qual o mínimo existencial está inserido. A essencialidade pode ser considerada um princípio constitucional à tributação, na medida em que a sua exclusão do ordenamento jurídico, no caso da Reforma Tributária da PEC 45/2019, implicará violação do princípio fundamental da dignidade humana.

A fim de concluir o presente artigo, é indiscutível a necessidade de Reforma Tributária, mas, no que tange a Reforma Tributária em período atípico da pandemia Covid-19 não é um cenário interessante para tal implementação.

Apesar de ser estabelecido na Carta Magna a seletividade tributária em função a essencialidade do produto ou serviço, o que lhe daria a nuance de extra fiscalidade, a sua finalidade é arrecadar receitas para o Estado, ou seja, fiscal. Visto que o IPI e o ICMS são tributos indiretos e, portanto, incidem sobre produtos, mercadorias, bens e serviços na cadeia de consumo, o ônus tributário acaba sendo remetido pelo contribuinte de direito ao consumidor final, por esta razão se torna mais difícil o ajuste à capacidade contributiva do contribuinte de fato já que bens ou serviços essenciais também poderão ser adquiridos por aqueles que podem suportar o ônus financeiro. Foi a partir do princípio da seletividade que foi viável, ainda que minimamente, a observância da capacidade contributiva nos impostos indiretos, com isso, possibilitou que o legislador gradue a incidência tributária sobre produtos, mercadorias ou serviços de acordo com sua essencialidade, de modo que, quanto maior a importância social do bem consumido, menor será a carga tributária incidente sobre eles.

Assim, diante a pandemia do Corona Vírus, os Decretos regulatórios da isenção do IPI para diversos produtos indispensáveis para assegurar a saúde da população e



os convênios ICMS como forma de incentivo fiscal a fim de garantir a disponibilidade dos produtos em território nacional para suprir as necessidades básicas aos cidadãos.

18

A utilização do princípio da seletividade tributária na reanálise das alíquotas do IPI e ICMS tornou-se um grande combatente para a Covid-19 no quesito tributário, pois este ao trazer benefícios fiscais aos bens de maior essencialidade, possibilitado a produção, distribuição, importação desses determinados bens relacionados a saúde e higiene de forma quantitativamente maior, assegurando o direito de a toda a população de acesso aos produtos e com isso, a dignidade humana.

Ao tempo que é utópico pensar sobre a promoção efetiva da justiça social proposta pelo Estado, pois é ilusório pensar que existirá igualdade perante realidades completamente diferentes em uma só sociedade como é o caso do Brasil e a sua imensa desigualdade social. O capitalismo como um todo interfere diretamente a essas razões. Não necessariamente de forma negativa, mas o intuito maior sempre deve ser de incluir de forma justa e solidária, pensando na base da sociedade que carece esse olhar de equidade de condições.

7 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro. Forense, 11^a ed, 2010

BARROSO, L. R. Curso de direito constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 de setembro de 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de emenda constitucional nº 45, 2019. Brasília, DF Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>; . Acesso em 12 de outubro de 2020.

CANTO, Gilberto de Ulhôa; COUTINHO, Fábio de Sousa. Princípio da legalidade: Cadernos de Pesquisas Tributárias, São Paulo: CEU/Resenha Tributária, 1991, p. 289;



19

CONAZARO, F. A Essencialidade Tributária: Norma de Promoção da Igualdade nos Impostos sobre o Consumo. Disponível em:

<http://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/2471/1/000439218-Texto%2bParcial-0.pdf>. Acesso em 10 de mai. de 2020.

COSTA, Alcides Jorge. ICM na Constituição e na lei complementar. São Paulo. Resenha Tributária, 1978.

DADOS COVID <https://covid19.who.int/> Acesso em 19 de outubro de 2020 às 14:01

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. O Princípio da essencialidade na tributação. Disponível em: <https://fesdt.org.br/web2012/revistas/3/13.pdf>. Acesso em 10 de outubro de 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. IPI – Impossibilidade jurídica de se utilizar o Imposto sobre Produtos

FUSO, Rafael Correia. Seletividade Tributária. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/handle/handle/7125> Acesso em 10 de outubro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ICMS: Doutrina e Prática. 2ª Edição. São Paulo. Atlas. 2019.

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 88 – Impactos Tributários da Pandemia da COVID-19 para o Brasil. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=mLn2hODsdd0>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 14:00h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 98 – Tributos e Finanças em tempos de pandemia. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=DSiXrDGfFI>>, Acesso em 26 de agosto de 2020 às 8:20h

I Congresso Digital Covid-19. Repercussões Jurídicas e Sociais da Pandemia. Painel 37 – Tributação, Pandemia e Reforma Tributária. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=PL031GmL3OA>>. Acesso em 26 de agosto de 2020 às 10:30h

KIRCHHOF, Paul. A Ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. Revista de Direito Tributário Atual, n. 44. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2020. Quadrimestral. Disponível em < <https://ibdt.org.br/RDTA/44-2020/a-etica-da-justica-fiscal/>> Acesso em 20/10/2020



SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos.
São Paulo, Saraiva, 1ª ed., 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e
Tributário. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar,
2005. v. 2. 2013.
20

VIEIRA, Anderson. Pandemia fez estados perderem 18% de ICMS no segundo
trimestre de 2020. Agência Senado