

---

# **POLÍTICAS PÚBLICAS EXTRAFISCAIS, O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E O COMBATE À PANDEMIA (COVID-19)<sup>1</sup>**

***EXTRAFISCAL PUBLIC POLICIES, THE IMPORT TAX AND THE FIGHT AGAINST PANDEMIC (COVID-19)***

***POLÍTICAS PÚBLICAS EXTRAFISCALES, EL IMPUESTO A LAS IMPORTACIONES Y LA LUCHA CONTRA LA PANDEMIA (COVID-19)***

Jeferson Teodorovicz<sup>2</sup>

Jemima Feitosa Bemvindo<sup>3</sup>

Antônio de Moura Borges<sup>4</sup>

Leonardo Honório dos Santos<sup>5</sup>

**ÁREA (S) DO DIREITO:** Direito Tributário; Direito Constitucional; Direito Aduaneiro.

## **Resumo**

O presente trabalho busca demonstrar a importância da função extrafiscal dos tributos, como instrumento de Políticas Públicas para o combate aos efeitos trazidos pela pandemia gerada pelo coronavírus (Covid-19). Dentre as diversas medidas ou ferramentas tributárias, elegeu-se o Imposto de Importação, ferramenta essencial para o comércio exterior e de intrínseca função regulatória. Assim, serão analisadas algumas medidas extrafiscais que usam o Imposto de Importação para o combate ou para a diminuição dos efeitos trazidos pela pandemia. O presente artigo adotou o método

---

<sup>1</sup> Recebido em 23/maio/2021. Aceito para publicação em 04/agosto/2021.

<sup>2</sup> Doutor em Direito Econômico e Financeiro pela USP. Mestre em Direito Econômico e Socioambiental pela PUCPR. Especialista em Gestão Contábil e Tributária pela UFPR. Professor Permanente do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu (Mestrado Acadêmico) em Direito da Universidade Católica de Brasília - UCB - DF. Professor do Curso de Graduação em Direito da Universidade Católica de Brasília - UCB - DF. Editor-Chefe da Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário (RDIET). E-mail: jeferson.teodorovicz@yahoo.com.br

<sup>3</sup> Mestranda em Direito pela Universidade de Brasília no PPGD-UNB e Advogada. Graduada em Direito pela Universidade Católica de Brasília (2021). E-mail: jemima.f\_bemvindo@outlook.com

<sup>4</sup> Doutor em Direito pela Universidade de São Paulo (1991) e pós-doutorado em Direito por Georgetown University Law Center - Washington, DC, Estados Unidos da América (2004) e pela Universidad Complutense de Madrid. Mestre em Direito pela Southern Methodist University School of Law - Dallas, Estados Unidos da América (1980). E-mail: amouraborges@uol.com

<sup>5</sup> Mestre em Educação e Novas Tecnologias pela Uninter. Especialista em Neuropsicopedagogia pela Uninter. Graduado em Ciências Aeronáuticas pela Academia da Força Aérea. Graduando em Direito pela Universidade Federal do Paraná. Auditor-Fiscal da Receita Federal, exercendo mandato de julgador na 8ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba, desde 2016. E-mail: honorio.leo80@gmail.com

---

hipotético-dedutivo, mediante pesquisa bibliográfica e de dispositivos legais. Concluiu-se que o Imposto de Importação é ferramenta útil e necessária para o combate dos malefícios trazidos pela pandemia.

**Palavras-chaves:** Imposto de Importação; Extrafiscalidade; Políticas Públicas; Covid-19.

### **Abstract**

*The present work seeks to demonstrate the importance of the extrafiscal function of taxes, as an instrument of Public Policies to combat the effects brought about by the pandemic generated by the coronavirus (Covid-19). Among the various tax measures or tools, the Import Tax was chosen, an essential tool for foreign trade and an intrinsic regulatory function. Thus, some extra-fiscal measures that use the Import Tax to combat or to reduce the effects brought about by the pandemic will be analyzed. This article adopted the hypothetical-deductive method, through bibliographic research and legal provisions. It was concluded that the Import Tax is a useful and necessary tool to combat the harm caused by the pandemic.*

**Keywords:** import tax; Extrafiscality; Public Policy; Covid-19.

### **Resumen**

*El presente trabajo busca demostrar la importancia de la función extrafiscal de los impuestos, como instrumento de Políticas Públicas para combatir los efectos provocados por la pandemia generada por el coronavirus (Covid-19). Entre las diversas medidas o herramientas tributarias, se eligió el Impuesto de Importación, herramienta fundamental para el comercio exterior y función reguladora intrínseca. Así, se analizarán algunas medidas extrafiscales que utilizan el Impuesto de Importación para combatir o reducir los efectos provocados por la pandemia. Este artículo adoptó el método hipotético-deductivo, a través de investigaciones bibliográficas y disposiciones legales. Se concluyó que el Impuesto de Importación es una herramienta útil y necesaria para combatir el daño causado por la pandemia.*

**Palabras-claves:** Impuesto sobre la Importación; Extrafiscalidad; Políticas Públicas; Covid-19.

**SUMÁRIO:** Introdução; 1. Função fiscal e extrafiscal dos tributos; 1.1. Delineamentos históricos; 2. Imposto de Importação; 3. O imposto de importação e o Covid-19. 3.1 A pandemia; 3.2. Redução da alíquota do Imposto de Importação; 3.3. Do regime de tributação simplificada no contexto da pandemia de 2020; 3.4. Das importações submetidas ao regime de importação comum - no contexto da pandemia de 2020; 3.5. A imprescindibilidade da redução da alíquota; 4. Considerações finais; Bibliografia.

---

**SUMMARY:** *Introduction; 1. Tax and extra-fiscal function of taxes; 1.1. Historical designs; 2. Import Tax; 3. The import tax and Covid-19. 3.1 The pandemic; 3.2. Reduction of the Import Tax rate; 3.3. The simplified taxation regime in the context of the 2020 pandemic; 3.4 Imports under the common import regime - in the context of the 2020 pandemic; 3.5 The indispensability of reducing the rate; 4. Final considerations; Bibliography.*

**RESUMEN:** *Introducción; 1 Función Fiscal y Extrafiscal de los tributos; 1.1 Evolución Histórica; 2. Impuesto Sobre la Importación; 3 Impuesto de la Importación y Covid-19; 3.1 La Pandemia; 3.2 Reducción de la Alícuota del Impuesto sobre la Importación; 3.3. El régimen fiscal simplificado en el contexto de la pandemia de 2020; 3.4. De las importaciones sujetas al régimen común de importaciones - en el contexto de la pandemia de 2020; 3.5. Reducción Necesaria de la Alícuota; 4. Consideraciones Finales; Bibliografía.*

## **INTRODUÇÃO**

A presente pesquisa objetiva o estudo da função extrafiscal aplicada ao imposto de importação no combate aos malefícios trazidos pela pandemia (Covid-19). Nesse sentido, busca-se demonstrar como a função extrafiscal dos tributos, por diversas vezes, faz-se necessária na sociedade para que, por meios dos tributos, atinja a determinado fim específico almejado pelo Estado.

O Direito Tributário é ferramenta ou instrumento de Políticas Públicas Estatais. Não apenas limitada ao aspecto fiscal ou arrecadatório, pode atingir diferentes metas ou finalidades, por exemplo, econômicas, sociais ou ambientais.

Da mesma forma, circunstâncias ocasionadas por motivos de saúde pública também podem levar a direcionamentos na utilização de medidas tributárias.

Não resta dúvida que a pandemia ocasionada pelo novo coronavírus trouxe diferentes impactos na esfera econômica e social da realidade brasileira (e também mundial) e, por esse motivo, é compreensível que políticas públicas que veiculem ferramentas tributárias sejam utilizadas para tais objetivos.

A presente pesquisa, espraiada através do método hipotético-dedutivo, com a utilização de pesquisa bibliográfica e legislativa, por expressa conveniência investigativa, escolheu analisar o potencial de utilização do imposto sobre importação no combate aos efeitos nocivos (externalidades negativas) decorrentes da Pandemia provocada pelo coronavírus.

## **1 FUNÇÃO FISCAL E EXTRAFISCAL DOS TRIBUTOS**

---

A função fiscal do tributo é a função mais comumente conhecida, é aquela que visa prioritariamente arrecadar recursos para o Estado.

É notável perceber que, na fiscalidade, a finalidade primordial do tributo é a obtenção de valores financeiros para o erário público (CARVALHO, 2014: 233). É a função de arrecadação. Mas, ao criar e instituir um tributo, é praticamente impossível fazer isso e atingir uma única e exclusiva função, porque as duas funções, a fiscal e extrafiscal, caminham juntas (TEODOROVICZ; MARINS, 2010: 93-95).

Apesar de haver a predominância de uma função sobre a outra, as duas sempre incidem juntas sobre o tributo a ser exigido. Por mais que um tributo apresente finalidade extrafiscal, ele conseqüentemente arrecadará montantes para os cofres públicos e, o inverso também ocorre, já que um tributo com fim prioritariamente arrecadatório acaba tendo uma influência econômica, social, ou política sobre os sujeitos da relação tributária.

A função extrafiscal, diferentemente da fiscal, porém, não busca a arrecadação prioritariamente, ainda que isso ocorra como consequência. Na extrafiscalidade, o debate sobre sua função é mais amplo e complexo, pois apresenta interdisciplinaridade inerente, permitindo reflexos que dialogam com Direito, Economia, Sociologia, Política Fiscal, e diferentes áreas conectadas.

Conforme já ensinava José Souto Maior Borges, (1998 p.40), a extrafiscalidade poderia ser compreendida da seguinte maneira:

Esta função extrafiscal da atividade financeira distingue-se da simples fiscalidade porque não se limita a retirar do patrimônio dos particulares recursos pecuniários para satisfação da necessidade pública: *é função tipicamente intervencionista e redistribuidora.*

Em outras palavras, a extrafiscalidade é um instrumento para modelagem do comportamento humano pela lógica de que se tribute mais o que se pretende desincentivar e se tribute menos as atividades que se busca incentivar (MARINS; TEODOROVICZ, 2010).

Sobre a perspectiva jurídica, ainda, o debate das funções extrafiscais tem levado a interessantes reflexos, considerando a dimensão pragmática da norma jurídica tributária, conforme se pode observar, por exemplo, nos estudos sobre o caráter inductor de normas tributárias, em uma perspectiva jurídica normativa, e até

---

mesmo alcançando interessantes debates sobre as finalidades extrafiscais e as funções extrafiscais ligadas à norma jurídica tributária (PINTO, 2020: 24 e ss).

Luís Eduardo Schoueri, em relevante pesquisa, considera que diferentes funções podem ser atribuídas à norma tributária, a exemplo da função fiscal ou arrecadatória; da função simplificadora (função de simplificação do sistema tributário, ligado ao princípio da praticidade ou praticabilidade) e; da função extrafiscal (em sentido amplo), em que podem ser identificadas as normas tributárias de indução de comportamentos (consideradas normas extrafiscais em sentido estrito). A extrafiscalidade (em sentido amplo), abarca as normas de função indutora (extrafiscalidade em sentido estrito) e as normas de política social, que, segundo Schoueri, apresentam “(...) inspiração social, mas cujo único efeito é a melhora da situação do beneficiário, sem por isso constituir um incentivo a que a situação desafortunada permaneça” (SCHOUERI, 2005: 32-34).

Neste estudo, no entanto, priorizar-se-á a extrafiscalidade, sem considerá-la em sentido amplo ou estrito, pois o que se busca é a análise do potencial extrafiscal do Imposto de Importação enquanto instrumento de combate à pandemia (ou aos seus malefícios), já que tanto a extrafiscalidade em sentido amplo como a extrafiscalidade em sentido estrito proporcionam análises relacionadas a instrumentos tributários (a exemplo do próprio Imposto de Importação).

## **1.1. DELINEAMENTOS HISTÓRICOS**

A função extrafiscal dos tributos já podia ser observada na Antiguidade, ainda que o estudo do fenômeno extrafiscal seja mais recente, sobretudo a partir do século XIX, primariamente pela Economia Política e pela Ciência das Finanças (SELIGMAN, 1914: 4 e ss; WAGNER, 1909: 111-113; VANONI, 1952: 16 e ss), e, com maior propriedade, a partir do século XX, pela Ciência do Direito Tributário e pela Ciência das Finanças (e pela Política Fiscal) (LAUFENBURGER, 1951: 168 e ss; DEODATO, 1948: 20 e ss; CORREA, 1964).

O século XX, especialmente, após a Primeira Guerra Mundial e a Crise de 1929, em decorrência do novo perfil das políticas públicas econômicas estatais de matriz keynesiana (KEYNES, 1984: 170; BALEEIRO, 2000: 28-29; MARINS, 2005: 45 e ss), favoreceu o crescimento do interesse pela extrafiscalidade. Afinal, a ferramenta tributária não poderia ser ignorada em um Estado Social e interventor. As

---

finalidades econômicas e sociais ligadas à extrafiscalidade (ou funções econômicas ou sociais) passaram a ser expressamente discutidas, inclusive em eventos temáticos, como o Congresso de Roma, em 1948 (DEODATO, 1949: 20-21).

Posteriormente, o direcionamento da extrafiscalidade passa a reconhecer outras funções ou finalidades, a exemplo da finalidade ou função ambiental ou socioambiental (utilização de tributos com finalidades ou funções ambientais), decorrente da Reforma Fiscal Verde (Green Tax Reform) e a política pública de criação de “tributos ambientais” ou “tributos verdes” (TEODOROVICZ; MARINS, 2010: 95-109; ARAÚJO, 2017: 34-47).

Assim, considerando a extrafiscalidade em uma perspectiva interdisciplinar, que não ignora o aspecto político, jurídico, social, econômico ou social, em sua complexidade, pode-se observar que o direcionamento recente da extrafiscalidade não afasta a instrumentação tributária para atender a novas demandas, como é o caso da orientação extrafiscal voltada ao combate dos efeitos nocivos (sociais, econômicos, políticos, por exemplo) trazidos pela Pandemia.

O Direito Tributário, evidentemente, é ferramenta para implementação arrecadatória (fiscal) ou extrafiscal. Porém, ao mesmo tempo, a extrafiscalidade, no cotejo jurídico do instituto, encontra balizas, sejam de ordem constitucional ou infraconstitucional (ATALIBA, 1968). As Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar não podem ser desconsideradas no exercício da extrafiscalidade. Não pode o Estado por bel prazer exercer a função extrafiscal de forma indiscriminada, portanto.

Não por acaso, a literatura tributária, atenta à necessidade de estabelecer controle ao exercício do Poder Tributário na utilização de instrumentos extrafiscais, tem desenvolvido critérios e limites (PASCALI; DELIGNE, 2017: 55-65; BARBOSA; MARTINS JR; MOURA, 2017: 74-84; PINTO, 2020: 24 e ss) para controle interno e externo (PIMENTA; LIMA; MOURA, 2017: 97-105; LEÃO, 2017: 178-183) do exercício da função extrafiscal do tributo, seja através dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, do controle da eficácia, do postulado da proporcionalidade, da complementaridade, da subsidiariedade, da economicidade ou do cumprimento da finalidade (LEÃO, 2015: 129-163). Além disso, não se ignora, para além do controle legislativo e executivo da extrafiscalidade, que esse mesmo controle seja realizado judicialmente, por exemplo, na consideração da

---

extrafiscalidade como critério de modulação de efeitos em decisões judiciais (TEIXEIRA; FELIPE, 2017, p. 27-29; MOREIRA; MOTTA, 2017: 38-45).

Ademais, não se ignorando a necessidade de limites e critérios para controle do exercício da extrafiscalidade, não é demais lembrar que o potencial extrafiscal de determinadas espécies tributárias pode ser observado expressamente na legislação constitucional tributária, seja com finalidades sociais, econômicas ou ambientais.

Exemplificativamente, a seletividade identificável em função da essencialidade do produto ou da mercadoria e serviços nos Impostos sobre Produtos Industrializados e sobre o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto de Produtos Industrializados (IPI, artigo 153, IV,) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS, 155, II da CF/1988) são instrumentos da extrafiscalidade, como se pode observar nos artigos 153 § 3º, I, e 155, § 2º, III, da CF/1988 (CARRAZA, 2013).

A literatura tributária também não deixa de reconhecer o caráter eminentemente regulador ou regulatório de alguns tributos (SANTANA; VALADÃO, 2015:220):

(...) O objetivo primário de um tributo com característica marcadamente extrafiscal é atuar em determinado segmento econômico, estimulando ou desestimulando certas atividades ou mesmo determinado setor de economia. Um bom exemplo de tributos com essa natureza é o imposto de importação (II) e o imposto de exportação (IE) os quais são considerados como importantes instrumentos de política econômica do Estado regulando a entrada e saída de bens de dentro do nosso território.

Há outros dispositivos constitucionais que poderiam ser vinculados à extrafiscalidade (ou com potencial extrafiscal), como se observa no artigo 146-A CF/1988, por sua vez incluído no texto constitucional pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003, e que reforça o poder estatal regulador ao dispor que "(...) A Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo." (BRASIL, 1988).

Com a leitura do referido artigo, é perceptível que o legislador, mediante alguns critérios, tem o interesse de estimular um determinado comportamento nos agentes econômicos, sobretudo para que esses agentes não adotem condutas ou modelo de negócios que venham de algum modo a provocar desequilíbrios.

---

Além disso, resta evidente que há um permissivo constitucional para que a tributação, dentro de alguns critérios, possa ser utilizada para corrigir ou suavizar eventuais distorções concorrenciais, ainda que pendente de melhor regulamentação. (SANTANA; VALADÃO, 2015).

## **2 IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO**

Os registros históricos são relevantes na medida em que auxiliam na compreensão da dimensão histórica do instituto objeto de análise, como é o caso do imposto de importação, por sua vez conectado à tributação aduaneira ou sobre o comércio exterior.

Naturalmente, a tributação aduaneira é antiga. Há registros históricos da existência de aduanas e a cobrança do imposto de importação desde tempos remotos, como se observa em relatos extraídos de documentos datados de 600 a.C., no Egito, ou na Grécia, que, no ano de 413 a. C, já possuíam registros uma tarifa para importação e exportação em Atenas. Já na Idade Média, lugares como Veneza, Gênova e Bizâncio, devido a suas intensas atividades comerciais, fortalecem o incremento às atividades aduaneiras. No mesmo passo, posteriormente, a França instituiu, no reinado de Luís XVI, tarifa aduaneira a ser aplicada em todas as fronteiras exteriores do reino. (TREVISAN, 2016).

Na realidade brasileira, a tributação da importação e se deu com a chegada da família real portuguesa. Assim, em 1808, com a abertura dos portos brasileiros para o comércio com as nações amigas, foi instituída uma modalidade de tributação sobre as importações. Com o passar dos anos, essa matéria foi desenvolvida e regulamentada por criação de leis no âmbito nacional e por adoção de leis, tratados e acordos internacionais. (TREVISAN, 2016).

Nada obstante, o imposto de importação, apesar de possuir importância arrecadatória, sobretudo no século XIX e início do século XX na realidade brasileira, passa gradativamente a ter acentuado caráter regulatório (evidenciando-se aqui o caráter extrafiscal inerente ao tributo).

O Imposto de Importação – II, na sua configuração mais atual, foi efetivamente instituído pelo Decreto-Lei 37, de 18 de novembro de 1966, que, por sua vez, foi recepcionado pela Constituição de 1967 e, posteriormente, pela Constituição de 1988, de maneira que, atualmente, a competência para instituição

---

do II, bem como, suas principais características podem ser verificadas no artigo 153, I, cabendo-o à União Federal<sup>6</sup>.

Ainda com relação à natureza do DL 37/66, é pertinente destacar que este foi editado durante a vigência da Constituição de 1946 e do Ato institucional nº 2, de 27 de outubro de 1965, o qual permitia que, em determinadas condições, o Presidente da República legislasse por meio deste instrumento normativo, de maneira que, em que se pese o viés autoritário do AI-2, fato é que os Decretos-Lei possuíam eficácia e *status* de lei, mediante previsão constitucional (FOLLONI, 2005: 75).

Já em uma perspectiva internacional, observa-se gradativamente a superação de uma antiga ordem internacional protecionista e fundada no uso de elevadas alíquotas do Imposto de Importação. Tal mudança ocorreu em função das oito rodadas de negociação do GATT (Acordo Geral de Tarifas e Comércio) e a respectiva criação da OMC (Organização Mundial do Comércio), que levaram à redução substancial das alíquotas e ao disciplinamento detalhado da base de cálculo deste tributo (TREVISAN; VALLE, 2019a: 22).

Contudo, devido à especificidade e complexidade das relações jurídicas envolvidas, aliada à necessidade de proporcionar um controle efetivo do fluxo de mercadorias, o artigo VII do GATT94 trouxe alguns princípios que devem ser obedecidos para apuração do Imposto de Importação.

No intuito de implementar tais princípios, surge o Acordo de Valoração Aduaneira - AVA-GATT - com o objetivo de especificar a base de cálculo do Imposto de Importação, delimitando suas parcelas componentes, bem como estabelecendo sob quais condições estas poderiam influenciar ou não o cálculo do tributo.

De qualquer forma, para os propósitos deste trabalho, importa reforçar que o Imposto de Importação é um tributo de competência da União e que está previsto no artigo 153, I do texto constitucional, mas a CF/1988 não dispõe de mais detalhes de como será a aplicação, incidência dentre outros aspectos que possibilita a cobrança desse tributo. Dessa forma, existem várias leis nacionais e normas internacionais, decretos e acordos que dispõem a respeito desse imposto. Além disso, o II está previsto no Código Tributário Nacional (1966) no Capítulo II do Título III, nas disposições legais que tratam dos impostos sobre o comércio exterior

---

<sup>6</sup> Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: I - importação de produtos estrangeiros.

---

e, também, no já citado Decreto Lei n. 37 de 18 de novembro de 1966, que dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros, entre outras providências. Conforme já observado, mais recentemente, o Decreto nº 6.759 de 5 de fevereiro de 2009, regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior.

Ainda, junto de outros tributos, como o imposto de exportação, imposto de produtos industrializados e imposto sobre operações financeiras, o Imposto de Importação apresenta finalidade expressamente regulatória e pode sofrer alterações nas suas alíquotas por parte do Poder Executivo, desde que atenda os limites dispostos na lei, conforme prevê o art. 153 § 1º Constituição Federal. (BRASIL, 1988), também reforçadas pelo art. 21 do CTN, na esfera infraconstitucional.

Existem outros dispositivos normativos que fortalecem o caráter extrafiscal (regulatório) do Imposto de Importação, a exemplo do art. 150, III, b e c da Constituição, ao estabelecer o princípio da anterioridade tributária genérica e o princípio da anterioridade tributária nonagesimal (complementares entre si).

Em ambos os casos, o Imposto de Importação aparece como exceção aos dois princípios, podendo ter suas alíquotas alteradas sem precisar respeitar o exercício financeiro atual ou mesmo o prazo de noventa dias entre a instituição e a cobrança do referido imposto (CARRAZZA, 2013).

Logo, o imposto de importação é espécie tributária de grande relevância para o comércio internacional e também para regulação do mercado interno do País, já que age como uma ferramenta de controle do mercado.

Revela-se importante salientar que essa espécie de tributo está presente em todo mundo e que, desde o período posterior à Segunda Guerra, tem havido uma reunião de esforços, a nível mundial, com a intenção de uniformizar esse imposto. (TREVISAN, 2016).

Assim, percebe-se que a função principal do imposto sobre a importação de produtos estrangeiros é a regulação do comércio exterior (função regulatória), de característica extrafiscalidade (marcadamente a extrafiscalidade em sentido estrito ou indutora) tendo por destaque fomentar o consumo de mercadorias nacionais por meio de eventual sobrecarregamento de mercadorias ou produtos estrangeiros.

Não obstante, relevante apresentar, ainda que sucintamente, alguns comentários a respeito de sua estrutura normativa. Embora se reconheça que o tema da estrutura da norma tributária em sentido estrito e do fato jurídico tributário

---

(fato gerador) mereçam estudos incessantes (TEODOROVICZ, 2018: 97-146; TEODOROVICZ, 2019: 718-753), não é o propósito do presente trabalho o aprofundamento da problemática estrutural da norma tributária, já que se busca apenas delinear a utilização de imposto específico (II) em seu direcionamento extrafiscal para o combate da pandemia trazida pelo COVID.

Assim, tomar-se-á como orientação preliminar a teoria da regra-matriz de incidência de Paulo de Barros Carvalho, para quem a norma jurídica tributária em sentido estrito poderia ser decomposta em um modelo estrutural denominado “Regra-Matriz de Incidência Tributária”, por sua vez composta por dois componentes estruturais (CARVALHO, 1981: p.45-47), quais sejam: Hipótese e; Consequência (CARVALHO, 1981: 113 e ss). Nesse contexto, Carvalho compreende a regra-matriz de incidência tributária da seguinte maneira:

(...) esquema lógico que revela a presença de um juízo condicional, em que se conjuga uma hipótese, suposto ou antecedente e um mandamento (um conseqüente ou uma estatuição). A Hipótese (descriptor) possui a previsão de um fato hipotético ao passo que a consequência prescreverá a relação jurídica que vai se instaurar, onde e quando vai acontecer (prescritor). O descriptor possui os seguintes critérios (critério material, espacial e temporal). O prescritor possui os seguintes critérios (quantitativo – base de cálculo e alíquota), constituindo o núcleo lógico-estrutural da proposição normativa, chegando-se à regra-matriz de incidência” (CARVALHO, 1996: 42-60).

Na hipótese estão previstos três critérios, quais sejam, o critério material, o critério espacial e o critério temporal:

(...) Quais os critérios que poderão servir para identificar um fato lícito, que não acordo de vontades, considerado em si mesmo? O critério material – descrição objetiva do fato – que é o próprio núcleo da hipótese; o critério espacial – condições de lugar onde poderá acontecer o evento; e o critério temporal – circunstâncias de tempo que nos permitirão saber em que momento se considera ocorrido o fato. Esses são os dados que a análise dos supostos endonormativos possibilitará extrair. Não havendo mais que a descrição hipotética de um fato, tais critérios prestar-se-ão para identificá-lo, perfeitamente” (CARVALHO, 1974:113; CARVALHO, 2012: 335-336).

O conseqüente normativo, ligado à realização da hipótese, consubstancia-se na formação da relação jurídica tributária, por sua vez estruturada a partir do sujeito ativo, do sujeito passivo e do objeto da relação tributária obrigacional:

Todavia, se os critérios que logramos encontrar nas hipóteses endonormativas tributárias são aqueles que nos dão elementos para reconhecer um fato que poderá acontecer no plano concreto da realidade,

---

os critérios que encontraremos na consequência serão atinentes, única e exclusivamente, com a relação jurídica que haverá de inaugurar-se com a ocorrência daquele fato, tudo por força da imputação normativa. E de que maneira nos será possível identificar essa relação jurídica? Sabendo qual o critério para a determinação dos sujeitos – ativo e passivo (critério pessoal) e de que modo será estabelecido o conteúdo do dever jurídico, a cargo do sujeito passivo, portanto o critério quantitativo. Em resumo, na consequência das endonormas tributárias teremos dois critérios: a) critério pessoal; e b) critério quantitativo” (CARVALHO, 1974: 113; CARVALHO, 2011: 352-414).

Por conseguinte, na hipótese de incidência tributária (VIEIRA, 1993: 61-62), haverá um critério material, traduzindo o comportamento de uma pessoa, através de um verbo pessoal e o seu complemento - sendo esta conduta condicionada a um determinado lugar e momento - denominados respectivamente de critério espacial e critério temporal. No consequente, por sua vez, haverá um critério pessoal, determinando os sujeitos passivo e ativo da futura relação jurídica, além de um critério quantitativo, definindo a base de cálculo e alíquota do tributo (CARVALHO, 2009: 137).

Logo, compreendendo a norma tributária em sentido estrito a partir da teoria elaborada pelo Professor Paulo de Barros Carvalho, chega-se à estrutura da regra-matriz de incidência, formada pela hipótese e pela consequência, bem como por seus respectivos critérios: hipótese: critério material (conduta praticada pelo sujeito passivo - contribuinte), critério espacial (condições de espaço) e critério temporal (condições de tempo); consequente: critério pessoal (sujeito passivo e sujeito ativo) e critério quantitativo (base de cálculo e alíquota).

Portanto, a regra-matriz de incidência é uma norma jurídica tributária (norma-modelo), em sentido estrito, pois versa justamente sobre hipótese e consequência normativas no âmbito da incidência tributária.

Não se pretende aprofundar as discussões sobre a aplicação da referida teoria, mas tão somente utilizá-la como conveniente instrumento de análise da estrutura do Imposto de Importação, de forma sucinta, reforça-se, para, a partir daí, relacioná-la à extrafiscalidade. É nesse sentido que se mostra útil a adoção da teoria carvalhiana para os propósitos do presente trabalho.

Especificamente em relação ao critério material do Imposto de Importação, a Constitucional prescreve, em seu art. 153, I, que compete à União a instituição do imposto sobre a “importação de produtos estrangeiros”. Logo, o verbo que define o

---

comportamento é “importar” e o seu complemento se refere a produtos<sup>7</sup> de origem<sup>8</sup> estrangeira (TREVISAN; VALLE, 2019a: 6-11).

Passando ao critério espacial, através da lição de Rosaldo Trevisan, o verbo do critério material, importar (trazer para dentro), possui intrínseca ligação com o critério espacial, pois é impossível efetivar-se uma importação sem ingresso de mercadoria (TREVISAN, 2008).

Ou seja, importar significa a conduta de trazer para o interior do território nacional - nos termos do art. 19 do Código Tributário Nacional e do art. 1º do Decreto-Lei n. 37/1966. Entretanto, o art. 2º do Decreto 6.759/2009 - Regulamento Aduaneiro - equipara o território nacional ao território aduaneiro<sup>9</sup>, de maneira que o critério espacial do Imposto de Importação pode ser entendido como o território aduaneiro<sup>10</sup> (TREVISAN, 2008: 74-76)<sup>11</sup>.

---

<sup>7</sup> Conforme asseveram Trevisan e Valle (2019a, p. 7-9), o uso do termo produto, bem como sua substituição pelos termos mercadoria ou bem, ao longo de diversas legislações, gerou algumas discussões, tendo em vista que, se os vocábulos forem interpretados em seu sentido técnico e estrito poderia haver uma mitigação à incidência da regra-matriz de incidência, limitando sua abrangência apenas a operações com fins comerciais. Contudo, a posição majoritária entende que esses termos não foram utilizados em sentido estrito, mas sim, em seu uso comum/vulgar, portanto, não havendo a intenção do legislador em restringir a tributação caso não haja finalidade comercial.

<sup>8</sup> Ainda, de acordo com Trevisan e Valle (2019a, p. 9-11), existe uma discussão com relação a interpretação do termo “estrangeiro”, no caso, se estaria se referindo aos produtos de “origem” estrangeira - ou seja, aqueles fabricados ou transformados substancialmente, de acordo com as regras de origem pertinentes - ou estaria se referindo aos produtos de “procedência” estrangeira – referindo-se a todo e qualquer produto que adentre ao território aduaneiro, independentemente do local de fabricação/transformação. Neste caso, a posição majoritária considera que o complemento do critério material tem o significado de produto de “origem” estrangeira.

<sup>9</sup> O artigo 33 do decreto n° 37/66 dispõe sobre o que compreende a área de serviços aduaneiros: “Art.33 - A jurisdição dos serviços aduaneiros se estende por todo o território aduaneiro, e abrange: I - zona primária - compreendendo as faixas internas de portos e aeroportos, recintos alfandegados e locais habilitados nas fronteiras terrestres, bem como outras áreas nos quais se efetuam operações de carga e descarga de mercadoria, ou embarque e desembarque de passageiros, procedentes do exterior ou a ele destinados; II - zona secundária - compreendendo a parte restante do território nacional, nela incluídos as águas territoriais e o espaço aéreo correspondente (...)” (BRASIL, 1966).

<sup>10</sup> A legislação aduaneira tem vigor em todo território nacional, com ressalva dos enclaves, que são áreas do território estrangeiro que se aplica a legislação aduaneira nacional, dos exclaves, que são áreas do território nacional onde é aplicada a legislação aduaneira de outro país e a extraterritorialidade, que está prevista em tratados internacionais como no caso de áreas de controle integrado do MERCOSUL. Essa área de controle integrado do MERCOSUL corresponde a locais em regiões fronteiriças em que os países integrantes exercem o controle aduaneiro de forma conjunta, como prevê o Decreto n° 1.280/94. Há uma diferenciação entre território nacional e território aduaneiro. O território nacional compreende o solo, subsolo, o espaço aéreo, as águas interiores, as ilhas costeiras e o mar territorial. Já o território aduaneiro é o território onde há a vigência espacial da legislação aduaneira de um determinado país. (SEHN, 2015) Sendo assim, fica visível que o território aduaneiro é mais amplo que o território nacional, pois como dispõem a lei tem as áreas específicas, denominadas zonas primárias, há também os enclaves e a extraterritorialidade que permitem a ampliação das áreas contempladas com a legislação nacional além do território nacional.

<sup>11</sup> De acordo com Trevisan e Valle (2019a, p. 7), apesar da aparente identidade entre território nacional e território aduaneiro, este tende a ser maior que aquele tendo em vista a vigência de acordos internacionais que criam áreas de controle integrado entre diferentes países, de maneira a

---

Já o terceiro e último critério da hipótese de incidência tributária - critério temporal - a partir da interpretação do art. 23 do Decreto-Lei n. 37/1966 c/c os arts. 114 e 116 do Código Tributário Nacional, regra geral, é definido como o momento em que é registrada<sup>12</sup> a declaração de importação, nos casos de produto despachado para consumo<sup>13</sup> (maior parte das importações). No entanto, para os casos de: (i) mercadoria extraviada, presumidamente ingressada no território aduaneiro; e (ii) mercadoria introduzida no País sem registro de declaração de importação; será considerada a data do lançamento do crédito tributário. Por fim, na ocorrência de abandono de mercadoria, o critério temporal será a data do vencimento do prazo de permanência no respectivo recinto alfandegado.

Assim, o critério temporal no imposto de importação compreende o momento em que se promove o registro da declaração de intenção integradora da mercadoria ao território aduaneiro e, no caso de não haver essa declaração, o critério temporal se caracteriza no momento em que deveria ter sido apresentada as autoridades aduaneiras ou no momento em que a autoridade aduaneira efetuar o lançamento de ofício (SEHN, 2015).

Com relação aos critérios inerentes ao consequente, cabe destacar que este prescreve a instauração de uma relação jurídica entre dois sujeitos, a partir da inerente ocorrência do fato abstratamente descrito na hipótese. Logo, o critério pessoal é a parte do consequente que determina estes sujeitos (TREVISAN; VALLE, 2019b: 7).

No caso do Imposto de Importação, o art. 153, I da Constituição Federal de 1988 é claro ao conferir à União a competência para instituição do tributo, sendo que tanto o Código Tributário Nacional, como o Decreto-Lei 37/66 mantiveram no mesmo ente público o direito subjetivo de exigir o tributo. Logo, não há maiores controvérsias quanto ao papel de sujeito ativo que a União desempenha frente ao II.

Já com relação ao sujeito passivo, observa-se uma considerável diversidade de personalidades jurídicas, as quais podem ser sintetizadas na figura do: (i) o importador, em sentido estrito; (ii) o adquirente de mercadoria entrepostada; e (iii) o destinatário de remessa expressa. Além destes, poderão compor a relação jurídica

---

estender a jurisdição e território aduaneiros sobre uma pequena parte de um país estrangeiro, onde, por ventura, sejam realizados os trâmites aduaneiros.

<sup>12</sup> Atualmente, as declarações de importação registradas no Siscomex representam mais de 95% do comércio exterior brasileiro (TREVISAN; VALLE, 2019a: 16).

<sup>13</sup> Além do despacho para consumo, o Decreto 6.759/2009 - Regulamento Aduaneiro - prevê outros tipos de despacho, como o de trânsito aduaneiro – previsto no Capítulo II, Seção IV.

---

tributária, aqueles que sejam revestidos da condição de responsáveis, no caso: (i) o depositário do produto estrangeiro; e (ii) o transportador. E, por fim, também será sujeito passivo o responsável solidário nos termos do art.124 do CTN e do art. 32 parágrafo único do Decreto-Lei 37/66 (TREVISAN; VALLE, 2019a: 22; TREVISAN, 2016).

Além disso, é contribuinte também o adquirente de mercadoria entrepostada e o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente, conforme dispõe a lei 6.759/2009. Ainda, o Código Tributário Nacional (1966) dispõe, no seu artigo 22, que o contribuinte desse imposto é o importador ou a quem a ele a lei equiparar e o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.

O critério quantitativo, por sua vez, divide-se em base de cálculo e alíquota, é o critério que quantifica o valor do imposto de importação resultando assim na quantidade a ser paga a título desse imposto. A base de cálculo está disciplinada no Acordo de Valoração Aduaneira. Conforme será exposto adiante, o art. 2, II do dec. 37/66 estabelece que a base de cálculo do imposto de importação é o valor aduaneiro apurado conforme as regras do art. 7 do GATT, quando a alíquota for “ad valorem”. A valoração aduaneira parte de um critério-base que é o valor da transação, aquele informado pelo importador com os devidos ajustes, e de cinco métodos substitutivos, aplicados de forma sucessiva e em caráter excludente, que são: o método do valor de transação de mercadorias idênticas; o valor de transação de mercadorias similares; o valor dedutivo; o método do valor computado; e o método do último recurso. (SEHN, 2015)

O critério quantitativo define a base sobre a qual será calculado o tributo e a respectiva alíquota, de maneira que, ao conjugar os sujeitos da relação e determinar matematicamente o *quantum debeatur*, pois presentes os contornos necessários para definição de uma relação jurídica tributária específica.

No tocante às alíquotas, estas podem ser expressas em pontos percentuais em relação ao valor da mercadoria (alíquotas ad valorem) e/ou em valores por unidade de medida No tocante às alíquotas, ainda, estas podem ser expressas em pontos percentuais em relação ao valor da mercadoria (alíquotas ad valorem) e/ou em valores por unidade de medida (alíquotas específicas). No caso do imposto de

---

importação, há, no Brasil, apenas alíquotas ad valorem<sup>14</sup>(TREVISAN; VALLE, 2019a: 15).

O elemento quantitativo de um tributo é aquele em que o legislador faz referências às grandezas que dimensionam o fato jurídico tributário, através da conjugação da alíquota e base de cálculo, de maneira que seja aferida a quantia a ser paga pelo sujeito passivo do tributo, observando-se, assim, a intensidade do núcleo factual da exação (CARVALHO, 2009: 246-247).

Mais especificamente quanto ao imposto de importação, originalmente, Becker (1963: 432) defendia que sua base de cálculo não seria o ato de introduzir em território nacional o referido bem, mas, a coisa em si, introduzida dentro da zona geográfica ou política. Já Folloni (2005: 122) ressalta a importância do critério quantitativo - base de cálculo e alíquota - na medida em que estas exprimem as grandezas matemáticas que fornecerão o valor do tributo a pagar; e, no mesmo sentido, Hilú Neto (2003: 168) ensina que o fato abstrato que descreve e, portanto, denota a riqueza, tem que ser transformado em quantidade de moeda, implicando a necessidade de que a própria norma traga os critérios necessários para conversão do fato em pecúnia.

Passando à análise mais pormenorizada do direito tributário positivo, o artigo 20 do Código Tributário Nacional – CTN – traz três tipos de base de cálculo, sendo estas: (i) a unidade de medida adotada pela lei, nos casos de alíquotas específicas; (ii) o preço da arrematação, quando se tratar de produto apreendido ou abandonado levado a leilão; e, como hipótese mais comum, (iii) o preço normal do produto ou de seu similar quando a alíquota for *ad valorem*.

No mesmo sentido, conforme já exposto, a norma instituidora do Imposto de Importação - Decreto-Lei 37/66 - dispõe que, quando a alíquota for *ad valorem*, a base de cálculo será o valor aduaneiro, sendo este apurado segundo as normas do art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT. Logo, interpretando os dois dispositivos, o legislador deixa claro que o preço normal, a que se refere o CTN, será tomado a partir do conceito de valor aduaneiro estabelecido no acordo internacional, posterior ao GATT, que regulou a implementação do seu artigo VII (AVA-GATT).

---

<sup>14</sup> As alíquotas do imposto de importação são as correspondentes ao posicionamento da mercadoria na Tarifa Externa Comum (TEC), constante na Resolução da Câmara de Comércio Exterior (Camex) nº 94, de 08/12/2011.

---

Sendo assim, voltando a atenção ao AVA-GATT, em seu artigo 1 está definido que o valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, ou seja, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias em uma venda para exportação para o país de importação, devendo este ser ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8, do mesmo acordo.

Nesse ponto, conforme ensina Hilú Neto (2003: 174-179), é possível perceber que, através do AVA-GATT, os Estados membros da OMC intencionalmente buscaram o uso do valor real da transação como um parâmetro objetivo, equitativo e neutro, de maneira a afastar a utilização de valores arbitrários ou fictícios.

As alíquotas, nesse contexto, estão pactuadas na esfera do bloco regional, do MERCOSUL, conhecida como Tarifa Externa Comum (TEC) do MERCOSUL. Na TEC, a cada código de mercadoria da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), atribui-se uma alíquota que é a exata a ser aplicada pelos países que compõem o Bloco nas importações realizadas de terceiros países. O importador informa a classificação da mercadoria na NCM e o próprio sistema informatizado, o SISCOMEX, automaticamente, completa o campo da alíquota vigente.

Sendo assim, a disposição legal prevista no artigo 153 § 1º CF/1988, fica mais restrita, pois o Poder Executivo não pode mais inadvertidamente alterar as alíquotas e sim acordar juntamente com os outros poderes do Bloco a alteração. Porém, há exceções à TEC, já que é uma lista que permite mecanismos de ajuste de tarifas nacionais. Ademais, vale salientar a existência de regimes de tributação diferenciada, dentre quais: o regime de tributação especial, o regime de tributação simplificada e o regime de tributação unificada para o qual a obtenção da alíquota aplicável tem fixado percentuais únicos. (TREVISAN, 2016).

Além disso, o acordo (AVA-GATT) também se preocupou em trazer regras para determinar o valor aduaneiro, para os casos em que não seja aplicável o conceito de valor da transação disposto no artigo 1, de maneira que estas se sucedem sequencialmente, conforme a regra anterior seja inaplicável. Reforce-se, no entanto, que não é objeto deste estudo na análise mais profunda do valor aduaneiro, bem como das regras para sua composição.

Apresentados alguns caracteres essenciais do Imposto de Importação, passa-se a analisá-lo à luz de recentes estratégias extrafiscais de combate à pandemia no qual o II é ferramenta essencial.

---

### 3 O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E O COVID-19

#### 3.1 A PANDEMIA

A pandemia ocasionada pelo do novo coronavírus (SARS-CoV-2), que provoca a doença conhecida como Covid-19, gerou uma série de impactos a nível mundial com uma proporção há muito tempo não vista. A pandemia chegou de maneira abrupta e avassaladora. É possível dizer que praticamente nenhum país tinha suporte ou adequações para lidar com tal fenômeno de maneira eficiente, obrigando a todos o encaminhamento de uma mobilização rápida e em diferentes níveis (globais e locais) para tentar adaptar-se à nova realidade pandêmica.

Para um melhor entendimento deste fenômeno, será utilizada a definição divulgada pela Organização Mundial de Saúde (OMS) sobre o que pode ser compreendida como uma pandemia: “pandemia é a disseminação mundial de uma nova doença e o termo passa a ser usado quando uma epidemia, surto que afeta uma região, espalha por diferentes continentes com transmissão sustentada de pessoa para pessoa”. (BRASIL, 2020).

Com a definição acima, fica nítido entender que, para o presente contexto trazido pelo coronavírus, a pandemia decorre de uma doença que se alastra por vários continentes, fazendo com que grande parcela da população mundial sofra com a mesma e, conseqüentemente, com seus efeitos, que podem perdurar muito além do período pandêmico. Até a data de 04 de novembro de 2020, segundo o Ministério da Saúde (2020), foram contabilizados 5.590.025 casos e 161.106 mortos em decorrência do Covid-19, no Brasil. Já em nível mundial, segundo a Organização Mundial da Saúde (2020), o número é 44.888.869 de casos e as mortes contabilizam o número 1.178.475.

Com o intuito de buscar reduzir os efeitos da pandemia originada pelo novo coronavírus, vários países buscaram meios para o enfrentamento dessa doença tanto a nível econômico, social, de saúde pública, de higiene, dentre outros aspectos que foram afetados pelo novo coronavírus.

O grupo que reúne as vinte maiores economias do mundo (G20) lançou um Plano de Ação que contém uma série de medidas e compromissos sanitários, econômicos e financeiros. O Brasil, assim como outros países, vem adotando

---

providências de diferentes ordens (inclusive financeira e tributária) para mitigar e combater os efeitos da pandemia. Cabe ressaltar que as medidas tomadas seguem as propostas preconizadas pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), destacando entre elas a desoneração tributária de produtos médicos e de higiene e limpeza por meio do imposto de importação e imposto sobre produto industrializado (CORREIA NETO *et al.*, 2020).

Teodorovicz também aponta série de medidas de políticas tributárias no Brasil, sobretudo adotadas no âmbito do Poder Executivo. Nesse sentido, podem-se dividir as medidas atualmente adotadas pelo Poder Executivo em diferentes grupos:

a) medidas de prorrogação de pagamento de tributos; b) medidas de simplificação tributária, especialmente no que tange ao cumprimento de determinadas obrigações acessórias e certidões; c) medidas de prorrogação do cumprimento de obrigações acessórias; d) prorrogação da validade de certidões; e) medidas de redução da alíquota ou da base de cálculo de tributos; f) medidas de isenção ou alíquota zero para determinados produtos (específicas para determinadas atividades ou produtos); g) medidas de facilitação do pagamento dos tributos; h) medidas de transação fiscal (TEODOROVICZ, 2020, 315).

Logo, é visível que as medidas tomadas no Brasil e no mundo visando o combate a pandemia são de suma importância e, como não poderia ser diferente, as medidas tributárias tem um papel essencial para atingir o referido objetivo.

### **3.2 REDUÇÃO DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO**

No contexto internacional, a China, a primeira nação a ser afetada pela pandemia, tomou medidas parecidas às que o Brasil adotou em relação ao imposto de importação nos produtos usados em combate ao Covid-19.

Na China, em 06 de fevereiro de 2020, houve uma publicação relatando que os impostos de importação dos materiais usados para o controle e prevenção da nova pandemia estariam isentos, como afirma Cavallé (2020, p.12): “Los materiales importados por las autoridades sanitárias competentes para la prevención y control directo de la pandemia están exentos de impuestos a la importación”.

Assim como a China, outros países aderiram à redução ou isenção do imposto sobre importações de insumos usados contra o Covid-19, na medida em que foram atingidos com a chegada do novo coronavírus. Diante do exposto, resta

---

claro que a intenção é de facilitar a chegada de produtos advindos do exterior para dentro dos países para que assim tivesse mais recursos para combater o Covid-19.

O Brasil, seguindo as demais nações e a regulamentos e orientações de órgãos internacionais, publicou uma série de medidas para combater, prevenir e amenizar os efeitos que o novo coronavírus. As medidas foram de diversas frentes, mas as que serão aqui apresentadas são de natureza tributária. Não é surpresa que os tributos e a regulação desses tenham um papel imprescindível desde o início da pandemia no Brasil.

Recorrer a medidas tributárias com o intuito de combater crises estruturais não é uma inovação na Política Tributária, pois a tributação sempre teve um papel marcante nas recuperações de crises econômicas, sociais, políticas e estruturais. Não é novidade que, mais uma vez, a tributação seja uma dos protagonistas para o combate dos efeitos trazidos pela nova pandemia.

Os alcances das medidas tributárias foram diversos, como, por exemplo, através da redução a zero da alíquota do imposto sobre produtos industrializados em artigos de farmácia, laboratório, luvas, minetes e termômetros clínicos e também da normativa que determinou a redução a zero das alíquotas do imposto de importação (II) sobre produtos de higiene, desinfetantes, equipamentos de proteção individual e produtos médico-hospitalares. (CORREIA NETO *et al.*, 2020).

Conforme relata Trevisan, outras medidas tributárias aduaneiras foram estabelecidas no combate aos efeitos da pandemia:

Além da já comentada redução a zero de tarifas de importação para determinados produtos médicos, aliada ao tratamento prioritário para licenciamento, estabelecidos pela Resolução da Câmara de Comércio Exterior (CAMEX) N. 17, DE 17/03/2020 (COM LISTA ATUALIZADA NA Resolução do Comitê-Executivo Ide Gestão da CAMEX – GECEX n. 28, de 01/04/2020), e da restrição legal a determinads exportações de produtos médicos, veiculada na Lei n. 13.993, de 23/04/2020, outras medidas relativas ao comércio exterior foram adotadas no âmbito da CAMEX e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), assim como nos demais órgãos relacionados ao tema. Por determinação da CAMEX, v.g., foram suspensos, até 30/09/2020, as medidas antidumping aplicadas a importações de seringas descartáveis de uso geral, de plástico, originárias da China, e a importações de tubos de plástico para coleta de sangue a vácuo, originárias da Alemanha, dos Estados Unidos da América, do Reino Unido e da China (Resolução CAMEX n. 23, de 25/03/2020)” (TREVISAN, 2020: 632-633).

Além disso, Trevisan também descreve, além de outras medidas adotadas pela RFB no combate à pandemia, que as principais medidas normativas

---

relacionadas ao comércio exterior foram estabelecidas por diferentes Instruções Normativas:

**IN RFB n. 1927, de 17/03/2020:** altera a norma relativa ao despacho aduaneiro de importação (IN n. 680/2006), para autorizar, independentemente do canal de seleção, a entrega de mercadorias relacionadas em seu anexo antes da conclusão da conferência aduaneira, enquanto perdurar a emergência declarada pelo Ministério da Saúde (a Anexo foi posteriormente alterado pela IN RFB n. 1919, de 26/03/2020, e pela IN RFB n. 1936/2020, e substituído pelo constante na IN RFB n. 1944, de 04/05/2020, e, depois, pelo constante na IN RFB n. 1955, de 25/05/2020; **IN RFB n. 1936, de 20/04/2020:** altera a norma relativa ao despacho aduaneiro de importação (IN n. 680/2006), para permitir a apresentação de Certificado de Origem das mercadorias importadas em prazo de 60 dias do registro da declaração de importação; **IN RFB n. 1940, de 20/04/2020:** reduz a zero, até 30/09/2020, as alíquotas de importação pela via postal/remessas dos produtos relacionados na Portaria MF n. 156/1999 (Alterada pelas Portarias ME n. 158, de 15/04/2020 e no 194, de 06/05/2020; **IN RFB n. 1947, de 07/05/2020:** estabelece, até 30/09/2020, procedimentos e prazos para formalização dos pedidos de aplicação e de extinção da aplicação dos regimes aduaneiros especiais e aplicados em áreas especiais durante o estado de emergência de saúde pública decorrente da Covid-19; e **IN RFB n. 1960, de 16/06/2020:** estabelece medidas para redução dos impactos econômicos decorrentes da Covid-19 com relação aos beneficiários do Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial (RECOF, inclusive na modalidade RECOF-SPED), como a redução de percentuais e a prorrogação de prazos de vigência (TREVISAN, 2020: 633-634).

Nesse aspecto, as informações trazidas por Trevisan, Correia Neto *et al*, corroboram com as medidas citadas por Teodorovicz, demonstrando que a redução de alíquotas do Imposto de Importação, e de outros tributos incidentes sobre o comércio exterior, é medida de Política Tributária necessária e conveniente no combate à pandemia:

No que tange ao comércio exterior, também se registra que houve redução à alíquota zero para o Imposto de Importação de Importação sobre produtos médico-hospitalares, nos termos da Resolução CAMEX n. 17/2020. A normativa fixou a redução temporária sobre produtos ligados à proteção do profissional de saúde, tais como álcool etílico, vestuários, acessórios de proteção, desinfetantes, artigos de laboratório e farmácia, máscaras de proteção, de plástico, entre outros (Anexo I). No mesmo sentido, houve a desoneração temporária do IPI para produtos essenciais para combate à Covid-19 (tais como álcool etílico, vestuário e acessórios de proteção, etc.), viabilizada pelo Decreto n. 10.285/2020 e pelo Decreto nº 10.302/2020 (artigos de laboratório ou de farmácia; luvas mirenas e semelhantes, exceto para cirurgia e termômetros (clínicos), respectivamente. No mesmo passo, ocorreu a redução do Imposto de Importação, nos termos d Resolução n. 29 de 1 de abril de 2020, para “zero por cento as alíquotas do imposto de

---

importação incidentes sobre os Bens de Informática e Telecomunicação que menciona, na condição de Ex-Tarifários”. (TEODOROVICZ, 2020: 320-321)

Assim, especificamente no que tange ao Imposto de Importação, a Resolução n. 17 de 17 de março de 2020 determinou a redução das alíquotas do imposto de importação. Essa resolução foi criada pela Câmara de Comércio Exterior – CAMEX (BRASIL, 2019).

Conforme já salientado, o imposto de importação no Brasil é de competência federal, nos termos da Constituição Federal. Porém, as alíquotas são definidas na Tarifa Externa Comum (TEC) e, sendo assim, em regra, a alteração dessas alíquotas não depende apenas de um ato do Poder Executivo e sim de um acordo dos países componentes do MERCOSUL. Contudo, há exceções a TEC, que são fixadas pelo Poder Executivo por meio da CAMEX.

Entretanto, os produtos que tiveram a redução das alíquotas não fazem parte das exceções a TEC, o permissivo legal para a redução está previsto no artigo 50, alínea d do Tratado de Montevideu de 1980, internalizado pelo Decreto Legislativo n° 66/ 81.

Esse Decreto prescreve, porém, que nenhuma disposição do Tratado de Montevideu, será impedimento para que sejam adotadas medidas destinadas a proteção da vida e a saúde das pessoas, e, nesse contexto, a referida câmara concedeu a redução à zero por cento da alíquota do (II) sobre os produtos usados em combate ao Covid-19. (BRASIL, 1981)

A Resolução n° 17 estabeleceu que as alíquotas do (II) estaria em zero por cento por tempo determinado, até 30 de setembro de 2020. Posteriormente emergiu a Resolução n° 89, que prorrogou o período até 30 de outubro de 2020 e, depois, houve mais uma resolução, a Resolução n° 104, estendendo a vigência até 31 de dezembro de 2020. Diversos produtos que entraram na tabela desenvolvida pela CAMEX para terem suas alíquotas reduzidas, a exemplo de respiradores automáticos, luvas, álcool, máscaras, gel antisséptico, materiais cirúrgicos, medicamentos, produtos para limpeza e higienização, insumos para a fabricação de equipamentos médico-hospitalares e mais um série de produtos para combater e amenizar os efeitos do novo coronavírus. (CAMEX, 2020).

Neste contexto, o Poder Executivo promoveu a desoneração de operações de importação de interesse ao combate do COVID-19, utilizando duas espécies normativas, de acordo com o regime de tributação na importação, ou seja - A

---

Portaria do Ministério da Economia 158/2020 - desonerando o Regime de Tributação Simplificada - RTS; e as Resoluções 17/2020 e seguintes - emitidas pela Câmara de Comércio Exterior – CAMEX – desonerando as importações sujeitas ao registro de Declaração de Importação - DI - ou Declaração Simplificada de Importação - DSI.

### **3.3 DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA NO CONTEXTO DA PANDEMIA DE 2020.**

O Regime de Tributação Simplificada - RTS - instituído pelo Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, tem como objetivo simplificar a cobrança do Imposto sobre Importação, incidente sobre bens contidos em remessas postais internacionais, além de criar isenção quanto ao respectivo IPI.

Para tanto, o DL 1.804/80 permite a classificação genérica dos bens para fins de aplicação de uma alíquota única ou, ainda, caso seja progressiva, será progressiva em função do valor da remessa, independentemente da classificação fiscal do produto frente ao Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias<sup>15</sup>.

Por fim, o referido diploma também permitiu a extensão do RTS às encomendas aéreas internacionais transportadas com a emissão de conhecimento aéreo (remessa expressa internacional<sup>16</sup> - atualmente regulada pela IN SRF RFB Nº 1.737/2017).

Nos termos do art. 2º do Decreto-Lei, a definição da alíquota ficou a cargo do, na época, Ministério da Fazenda, estando em vigor atualmente a Portaria MF 156/99, que fixou a alíquota do Imposto sobre Importação em 60%. Além disso, a Portaria também exigiu o cumprimento dos seguintes quesitos: o valor do bem não

---

<sup>15</sup> A Convenção Internacional de Bruxelas aprovou o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - SH, no ano de 1983. Atualmente, o SH é o principal método de classificação de mercadorias no mundo, tendo sido adotado no âmbito do Mercosul, o que originou a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM/SH.

<sup>16</sup> Art. 2º Para efeitos do disposto nesta Instrução Normativa entende-se por: I - empresa de courier, a empresa de transporte expresso internacional, pessoa jurídica estabelecida no País, que presta serviços de transporte internacional porta a porta por via aérea de remessas expressas, em fluxo regular e contínuo, na importação ou na exportação, por meio de veículo próprio ou contratado ou mediante mensageiro internacional, e que seja habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB); II - conhecimento de carga courier, documento sem formato específico emitido por empresa de transporte expresso internacional, que comprova o contrato de transporte entre ela e o remetente de remessa expressa e que deve ser emitido com observância dos requisitos para o transporte internacional; (...) IV - remessa expressa internacional, a encomenda aérea internacional, transportada sob as condições de serviço expresso e entrega porta a porta, composta de documentos ou bens transportados em um ou mais volumes amparados por conhecimento de carga courier; (...)

pode ultrapassar US\$ 3.000,00 (três mil dólares americanos) e o regime não se aplica a bebidas alcoólicas, fumo e produtos de tabacaria.

Ainda, restou regulamentado que o RTS também não se aplica a bens destinados a revenda ou importados com cobertura cambial, caso sejam objeto de encomenda transportada por empresa de transporte internacional expresso - remessa expressa internacional.

É neste contexto que foi necessária a edição da Portaria Ministério da Economia 158/2020, justamente para promover a flexibilização das regras do RTS, bem como a desoneração de determinados produtos abrangidos pelos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM - listados em seu Anexo Único.

#### QUADRO 2 – REGRAS DE FLEXIBILIZAÇÃO E DESONERAÇÃO DO RTS

TEMA	REGRA
Alíquota do Imposto sobre a Importação	Redução de 60% para 0% (zero por cento), até 30 de setembro de 2020, para as mercadorias classificadas nas NCM's listadas no Anexo Único.
Limite de valor para uso do RTS	Aumento do limite de US\$ 3.000,00 para US\$ 10.000,00, até 30 de setembro de 2020, para as mercadorias classificadas nas NCM's listadas no Anexo Único.
Operações de Revenda e/ou cobertura cambial	Permissão, até 30 de setembro de 2020, para que as mercadorias classificadas nas NCM's listadas no Anexo Único possam usufruir do RTS, mesmo nos casos de revenda ou cobertura cambial de encomendas transportadas por empresa de transporte internacional expresso (remessa expressa)

Fonte: Os Autores, 2021.

Contudo, cabe destacar que a referida norma não sofreu prorrogação, de maneira que a desoneração e a flexibilização de regras cessaram após 30 de setembro de 2020.

### **3.4 DAS IMPORTAÇÕES SUBMETIDAS AO REGIME DE IMPORTAÇÃO COMUM - NO CONTEXTO DA PANDEMIA DE 2020**

---

Ademais, outras importações necessárias ao combate do COVID-19, mesmo que não se enquadrem no RTS flexibilizado, ainda poderão se beneficiar de outra espécie de desoneração fiscal. É o caso das importações que obedecem ao regime de importação comum, operado mediante o registro de Declarações de Importação ou Declarações Simplificadas de Importação<sup>17</sup>.

Neste regime, o Poder Executivo define as alíquotas do II para cada NCM, através de Resoluções editadas pela CAMEX<sup>18</sup> -, nos termos do art. 7, incisos III e IV do Decreto 10.044/2019<sup>19</sup>.

Assim, fez-se necessária a publicação da Resolução Camex nº 17, de 17 de março de 2020, que reduziu a 0% a alíquota do II dos produtos classificados nos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM listados em seu Anexo I.

Esta redução possuía caráter temporário, até 30 de setembro de 2020, sendo que, posteriormente, veio a Resolução nº 89 que prorrogou o período até 30 de outubro de 2020 e, depois, foi publicada a Resolução nº 104, estendendo a vigência até 31 de dezembro de 2020.

Também é importante ressaltar que a CAMEX tem ampliado o rol de mercadorias inicialmente desoneradas, abrangendo mais de 500 produtos de interesse no combate da pandemia<sup>20</sup> até a data de elaboração deste artigo.

---

<sup>17</sup> Em que se pese a nomenclatura Declaração “Simplificada” de Importação, a mesma não está relacionada ao Regime de Tributação “Simplificada”. Na realidade, enquanto a DI e DSI são utilizadas nos regimes comuns de importação, o RTS se utiliza da denominada Declaração de Importação de Remessa - DIR, nos termos do art. 31, inciso I da IN RFB Nº 1737/2017.

<sup>18</sup> A Câmara de Comércio Exterior - Camex, do Ministério da Economia, tem por objetivo a formulação, a adoção, a implementação e a coordenação de políticas e de atividades relativas ao comércio exterior de bens e serviços, aos investimentos estrangeiros diretos, aos investimentos brasileiros no exterior e ao financiamento às exportações, com vistas a promover o aumento da produtividade da economia brasileira e da competitividade internacional do País. Disponível em: <http://camex.gov.br/sobre-a-camex>. Último acesso em 28/07/2020.

<sup>19</sup> Art. 7º O Comitê-Executivo de Gestão é o órgão da Camex ao qual compete, dentre outros atos necessários à consecução dos objetivos da política de comércio exterior:

I - orientar a política aduaneira, observada a competência específica do Ministério da Economia;

II - formular diretrizes da política tarifária na importação e na exportação;

III - estabelecer as alíquotas do imposto sobre a exportação, observadas as condições estabelecidas no Decreto-Lei nº 1.578, de 11 de outubro de 1977;

IV - estabelecer as alíquotas do imposto de importação, observados as condições e os limites estabelecidos na Lei nº 3.244, de 14 de agosto de 1957, no Decreto-Lei nº 63, de 21 de novembro de 1966, e no Decreto-Lei nº 2.162, de 19 de setembro de 1984; (...). Disponível em: <http://www.in.gov.br/web/dou/-/decreto-n-10.044-de-4-de-outubro-de-2019-220285177>. Acesso em 29.07.2020.

<sup>20</sup> A lista completa e atualizada dos produtos desonerados (NCM's) pode ser acessada através do endereço eletrônico: <http://camex.gov.br/component/content/article/resolucoes-camex-e-outros-normativos/58-resolucoes-da-camex/2670-resolucao-n-17-de-17-de-marco-de-2020>. Último acesso em 29/07/2020.

---

Com o exposto, resta evidente que as decisões e iniciativas, nesse caso, destacando o Executivo com a redução do imposto de importação, foram e estão sendo essenciais para buscar minimizar os efeitos da crise pandêmica.

### **3.5 A IMPRESCINDIBILIDADE DA REDUÇÃO DA ALÍQUOTA**

É inegável que as medidas tributárias para combater a pandemia e suas consequências foram fundamentais para tentar amenizar os efeitos dessa. A redução temporária da alíquota do imposto de importação (II) para zero por cento permite que a sociedade brasileira tenha mais e melhor acesso aos produtos destinados ao enfrentamento do Covid-19.

A redução à zero da alíquota do Imposto de Importação (II) só ocorreu devido à própria Constituição Federal conceder essa competência ao Poder Executivo e, além disso, permitir ao mesmo Poder, devido à sua característica extrafiscal, que altere suas alíquotas sem a necessidade de obedecer ao princípio da anterioridade e, assim, a aplicação da citada medida pode ser feita de imediato garantindo rapidez a essa ação de combate à pandemia. (BRASIL, 1988)

A finalidade da medida em questão é de aumentar a oferta de bens destinados a combater a pandemia por meio da redução dos custos para os adquirentes dos produtos. O manejo, nesse caso a redução, da alíquota do Imposto de Importação (II) afirma o caráter extrafiscal desse tributo na medida em que é visível o fato de que sua atenuação a zero ocorreu visando atender questões pertinentes para o bem estar social. Meios foram buscados para preservar a saúde e a vida em meio a essa crise e a redução do citado tributo foi um dos mecanismos melhores utilizados na esfera fiscal.

Logo, é perceptível que a redução à zero por cento da alíquota do Imposto De Importação nos insumos usados em combate à pandemia tem sido uma medida significativa no atual contexto.

## **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com o exposto, conclui-se que a extrafiscalidade manifestada no manejo de ferramentas tributárias revela-se necessária para harmonizar e reequilibrar algumas

---

situações que podem surgir na sociedade de ordem econômica e social, por exemplo.

Da mesma forma, a função que o Imposto de Importação exerce é, principalmente, a de regular o mercado interno por meio da oneração ou desoneração de mercadorias estrangeiras. Resto claro também que as particularidades do Imposto de Importação permitem que este seja ajustado com mais facilidade para atender aos interesses do Estado e, conseqüentemente, torne-se útil instrumento de Políticas Públicas Regulatórias.

Ainda, não há dúvida de que a pandemia trouxe um cenário inesperado para todos e, por isso, houve necessidade de adaptações de ordem estrutural (para o combate aos impactos causados pelo coronavírus).

A instrumentalização de tributos, como ferramentas de políticas públicas tributárias interventoras, não é surpresa alguma, afinal.

Reconhecendo-se o Imposto de Importação enquanto valioso instrumento de Políticas Públicas Tributárias de caráter extrafiscal (regulatórias), passa-se a reconhecer e elevar os mecanismos trazidos através do manejo extrafiscal do referido imposto para o combate das externalidades negativas da pandemia, a exemplo da necessária redução da alíquota do imposto de importação, essencial para a aquisição simplificada e facilitada de insumos importantes para o combate dos efeitos trazidos pela pandemia, além de outras medidas de simplificação tributária e de isenção do mesmo tributo.

Tais medidas, conforme já observado, decorrem também de esforços internacionais e estrangeiros destinados à elaboração de medidas eficientes para o combate da pandemia.

A experiência brasileira, naturalmente, pelo menos no campo tributário, tem buscado a eleição de medidas que já se mostraram eficientes em outros países (ou pelo menos recomendados por organizações internacionais como a OECD).

O Imposto de Importação, inserido na tributação aduaneira, palco dos principais esforços políticos tributários estrangeiros para o enfrentamento da pandemia, tem se mostrado útil ferramenta, para favorecer a aquisição de produtos estrangeiros essenciais para o combate ao coronavírus e até mesmo para inspirar a esperança de que as vacinas criadas a partir desses mesmos insumos possam ser mais rapidamente distribuídas à população brasileira.

---

Portanto, cientes de que há ainda muito a ser feito nesse campo, não se deve deixar de reconhecer o relevante papel desempenhado pela tributação aduaneira (e, para o presente trabalho, pelo Imposto de Importação) para o enfrentamento e para a redução dos malefícios ocasionados pelo coronavírus.

## REFERÊNCIAS

ATA Final que Incorpora os Resultados das Negociações Comerciais Multilaterais da Rodada Uruguai. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1990-1994/anexo/and1355-94.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/anexo/and1355-94.pdf). Acesso em: 15 out. 2020

ATALIBA, Geraldo. Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

BALEEIRO, Aliomar. Uma introdução à ciência das finanças. 15 ed. rev. e atual. por Dejalma Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

BARBOSA, Bruno Sartori de C; JR, Rômulo J. Martins; MOURA, Marcos. As Normas Tributárias Indutoras e a Importância do Controle Interno e Externo pelos Poderes. In: Extrafiscalidade. Conceito, Interpretação, Limites e Alcance. Organiz: DELIGNE, Maysa de Sá Pitondo; LEITE, Matheus Soares. Coord: LOBATO, Valter de Souza. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2017.

BORGES, José Souto Maior. Introdução ao Direito Financeiro. -: Max Limonad, 1998

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 03 set. 2020.

BRASIL. Decreto n. 10.044, de 4 de outubro de 2019. Dispõe sobre a Câmara de Comércio Exterior. Brasília, DF: Presidente da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2019/decreto/D10044.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/D10044.htm). Acesso em: 06 nov. 2020.

BRASIL. Decreto Lei n. 37, de 18 de novembro de 1966. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. Brasília, DF: Presidente da República, [2010]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-)

[Lei/Del0037.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20o%20imposto%20de,aduaneiros%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAs.&text=Art%201%C2%B](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-Lei/Del0037.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20o%20imposto%20de,aduaneiros%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAs&text=Art%201%C2%B)

---

A%20O%20imp%C3%B4sto%20de,sua%20entrada%20no%20territ%C3%B3rio%20nacional. Acesso em: 20 set. 2020.

BRASIL. Decreto-Lei n. 87.054, de 23 de março de 1982. Promulga o Tratado de Montevideu 1980. Brasília, DF: Presidente da República, [1982]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1980-1989/D87054.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/D87054.htm). Acesso em: 05 nov. 2020.

BRASIL. Decreto Legislativo n. 66 de 1981 de 16 de novembro de 1981. Aprova o texto do Tratado de Montevideu 1980, firmado pelos Plenipotenciários dos Governos da República Federativa do Brasil, da República da Argentina, da República da Bolívia, da República Colômbia, da República dos Estados Unidos Mexicanos, da República do Paraguai, da República peru, da República Oriental do Uruguai, da República da Venezuela, a 12 de agosto de 1980. Brasília, DF: Presidente do Senado Federal. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decleg/1980-1987/decretolegislativo-66-16-novembro-1981-361276-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 05 nov. 2020.

BRASIL. Lei n. 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. Brasília, DF: Presidência da República, [2013]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 03 set. 2020.

BRASIL. Decreto n. 6.759, de 5 de fevereiro de 2009. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Brasília, DF: Presidente da República, [2013]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm). Acesso em: 22 set. 2020.

BRASIL. Ministério da Economia. Acordos da Organização Mundial do Comércio. Acordo geral sobre Tarifas e Comércio 1947 (GATT 47). Disponível em: <http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/negociacoes-internacionais/1885-omc-acordos-da-omc>. Acesso em: 15 out. 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. Fundação Oswaldo Cruz. Instituto de tecnologia em imunológicos Bio-Manguinhos. O que é uma Pandemia. 23 março 2020. Disponível em <https://www.bio.fiocruz.br/index.php/br/noticias/1763-o-que-e-uma-pandemia#:~:text=Segundo%20a%20Organiza%C3%A7%C3%A3o%2C%20pande>

---

nia%20%C3%A9,sustentada%20de%20pessoa%20para%20pessoa. Acesso em 03 nov. 2020.

BRASIL. Ministério da saúde. Coronavírus Brasil. Painel Coronavírus. Disponível em <https://covid.saude.gov.br/>. Acesso em 04 nov. 2020.

BRASIL. Resolução n. 17 de 17 de março de 2020. Concede redução temporária da alíquota do Imposto de Importação ao amparo do artigo 50, alínea d, do Tratado de Montevideu de 1980, internalizado pelo Decreto Legislativo nº 66, de 16 de novembro de 1981, tendo por objetivo facilitar o combate à pandemia do Corona Vírus / Covid-19. Brasília, DF: Ministério da economia/Câmara do Comércio Exterior/Comitê-Executivo/Comitê-Executivo de Gestão. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/resolucao-n-17-de-17-de-marco-de-2020-248564246>. Acesso em: 05 nov. 2020.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 29 ed. Revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 72/2013, São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário. Linguagem e Método. 4ª Edição. São Paulo: Noeses, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. Teoria da Norma Tributária. 2º Edição. São Paulo: Editora Rt, 1981.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 23º Edição. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. Teoria da Norma Tributária. 1ª Ed. São Paulo: Lael, 1974.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 26 ed., São Paulo: Saraiva, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CAVALLÉ, Angelo Urquizu. Medidas Tributárias para el Control y el Tratamiento de una Pandemia. Revista Quicena Fiscal, num. 8/2020., -: Editorial Aranzadi, S. A. U., 2020.

CORRÊA, Walter Barbosa. Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade. São Paulo: -, 1964.

CORREIA NETO, celso de Barros et al. Tributação em Tempos de Pandemia. Consultoria Legislativa. Estudo Técnico, junho de 2020. Disponível em:

---

<https://www.federasul.com.br/wp-content/uploads/2020/07/Tributa%C3%A7%C3%A3o-em-Tempos-de-Pandemia-Consultoria-Legislativa-da-C%C3%A2mara-dos-Deputados.pdf>. Acesso em: 26 out. 2020

DEODATO, Alberto. As Funções Extra-fiscais do Imposto. 1949. Tese (Professor Catedrático de Ciências das Finanças) - Universidade de Minas Gerais, Belo Horizonte, 1949.

FOLHA informativa COVID-19 – Escritório da OPAS e da OMS no Brasil. Organização Pan-Americana da Saúde e Organização Mundial da Saúde. Disponível em: <https://www.paho.org/pt/covid19>. Acesso em: 04 nov. 2020.

FOLLONI, A. P. Tributação sobre o Comércio Exterior. São Paulo: Dialética, 2005.

HILÚ NETO, M. Imposto sobre Importações e Imposto sobre Exportações. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

KEYNES, John Maynard. A teoria geral do emprego. Tamás Szmrecsányi (org.). 2. ed. São Paulo: Ática, 1984.

LAUFENBURGER, Henry. Finanzas comparadas. Estados Unidos – Francia – Inglaterra – México – URSS. México/Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica, 1951.

LEÃO, Martha Toribio. Controle da Extrafiscalidade. São Paulo: Quartier Latin – IBDT, 2015.

LEÃO, Martha. Extrafiscalidade: entre Finalidade e Controle. In: Extrafiscalidade. Conceito, Interpretação, Limites e Alcance. Organiz: DELIGNE, Maysa de Sá Pitondo; LEITE, Matheus Soares. Coord: LOBATO, Valter de Souza. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2017.

MARINS, James; TEODOROVICZ, Jeferson. Extrafiscalidade socioambiental. Revista Tributária e de Finanças Públicas. n. 90, jan. / fev., 2010, São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2010.

MARINS, James. O desafio da política jurídico-fiscal. In: \_\_\_\_\_ (coord.). *Tributação & política*. Livro 6. Curitiba: Juruá, 2005.

MOREIRA, André Mendes; MOTTA, Thelson Barros. A Seletividade como instrumento extrafiscal e seus limites. In: Extrafiscalidade. Conceito, Interpretação, Limites e Alcance. Organiz: DELIGNE, Maysa de Sá Pitondo; LEITE, Matheus Soares. Coord: LOBATO, Valter de Souza. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2017.

---

ORGANIZAÇÃO PAN-AMERICANA DA SAÚDE: ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DA SAÚDE. Folha informativa COVID-19: escritório da OPAS e da OMS no Brasil. Organização Pan-Americana da Saúde e Organização Mundial da Saúde. Disponível em: <https://www.paho.org/pt/covid19>. Acesso em 04 nov. 2020.

PASCALI, Anita de; DELIGNE, Maysa de Sá Pitondo. Poder Judiciário e o Controle das Normas Tributárias Indutoras. In: Extrafiscalidade. Conceito, Interpretação, Limites e Alcance. Organiz: DELIGNE, Maysa de Sá Pitondo; LEITE, Matheus Soares. Coord: LOBATO, Valter de Souza. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2017.

PIMENTA, Daniel de Magalhães; LIMA, Livia Igenes Ribeiro de; MOURA, Rafael Braga de. O Alcance e os Limites da Extrafiscalidade. In: Extrafiscalidade. Conceito, Interpretação, Limites e Alcance. Organiz: DELIGNE, Maysa de Sá Pitondo; LEITE, Matheus Soares. Coord: LOBATO, Valter de Souza. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2017.

PINTO, Nayara Sepulcri de Camargo Pinto. Eficácia Extrafiscal: Entre Função e Controle. Tese de Doutorado. Curitiba-PR: UFPR, 2020.

REDUÇÃO Temporária (COVID-19). Lista da redução temporária das alíquotas do Imposto de Importação para combate à COVID-19. CAMEX, Ministério da Economia. Disponível em: <http://www.camex.gov.br/tarifa-externa-comum-tec/listacovid>. Acesso em 29 out. de 2020.

SANTANA, Priscila; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. O Artigo 146-A da Constituição Federal e os Princípios da Livre Concorrência e da Livre Iniciativa: Extrafiscalidade Explícita e Suas Consequências. In: VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira; MEIRA, Liziane Angelotti Meira; BORGES, Antônio de Moura (coord.). Direito tributário constitucional: temas atuais relevantes. São Paulo: Almedina, 2015.

SEHN, Solon. Pressupostos de incidência de imposto de importação no direito brasileiro. 2015. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/6961/1/Tese-Solon-Sehn-25-11-2015.pdf>.

Acesso em: 20 out. 2020.

SELIGMAN, Edwin R. A. Essais sur l'impôt. Trad. Louis Suret. Paris: V. Girard & E. Brière, t.I. 1914.

SOUSA, Rubens Gomes de. Compêndio de Legislação Tributária. Póstuma ed., São Paulo: Resenha Tributária LTDA, 1975.

---

SOUZA, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de. Políticas Públicas na Tributação Ambiental. Instrumentos para o desenvolvimento da sociedade. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2017.

TEIXEIRA, Alexandre Alckmin; FELIPE, Heitor Ribeiro. A Extrafiscalidade como critério de modulação dos efeitos nas decisões em matéria tributária. In: Extrafiscalidade. Conceito, Interpretação, Limites e Alcance. Organiz: DELIGNE, Maysa de Sá Pitondo; LEITE, Matheus Soares. Coord: LOBATO, Valter de Souza. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2017.

TEODOROVICZ, Jeferson. Políticas Públicas Tributárias Anticíclicas, Extrafiscalidade e o Combate a Pandemias. In: SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; GODOI, Marciano Seabra; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; ROCHA, Sergio André (orgs.). A pandemia da COVID-19 no Brasil em sua dimensão financeira e tributária. Belo Horizonte, São Paulo: D' Plácido, 2020.

TEODOROVICZ, Jeferson. O Tatbestand, o pressuposto (ou suposto) de fato, o fato imponible, o fato gerador e a hipótese de incidência tributária: uma leitura histórica (e terminológica). REVISTA TRIBUTÁRIA E DE FINANÇAS PÚBLICAS, v. 136, p. 97-146, 2018.

TEODOROVICZ, Jeferson. Apontamentos sobre a evolução dos componentes estruturais do “pressuposto de fato” (fato gerador ou hipótese de incidência) no direito tributário. REVISTA QUÆSTIO IURIS, v. 12, p. 718-753, 2019.

TREVISAN, Rosaldo. A internacionalização da disciplina do imposto de importação: contornos para uma regulação internacional da incidência. 2016. Dissertação (Doutorado em Direito) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2016. Disponível em: <https://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/44050/R%20-%20T%20-%20ROSALDO%20TREVISAN.pdf?sequence=3&isAllowed=y>. Acesso em: 15 out. 2020.

TREVISAN, R. VALLE, M. D. T. A Hipótese de Incidência do Imposto de Importação. In: \_\_\_\_\_. VIEIRA, J. R. (coord.). Questões Controversas de Direito Tributário Empresarial à Luz da Teoria da Norma Jurídica de Incidência Tributária. Curitiba: Juruá, 2019a.

TREVISAN, R. VALLE, M. D. T. A. O Consequente Normativo do Imposto de Importação. In: \_\_\_\_\_. VIEIRA, J. R. (coord.). Questões Controversas de Direito Tributário Empresarial à Luz da Teoria da Norma Jurídica de Incidência Tributária. Curitiba: Juruá, 2019b.

---

TREVISAN, Rosaldo. Tributação sobre o Comércio Exterior e Medidas Aduaneira em Tempos de COVID-19. In: SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; GODOI, Marciano Seabra; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; ROCHA, Sergio André (orgs.). A pandemia da COVID-19 no Brasil em sua dimensão financeira e tributária. Belo Horizonte, São Paulo: D' Plácido, 2020.

VANONI, Ezio. Natureza e interpretação da legislação tributária. Trad. Rubens Gomes de Sousa. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1952.

VIEIRA, J. R. A Regra-Matriz de Incidência do IPI: Texto e Contexto. Curitiba: Juruá, 1993.

WAGNER, Adolph. Traité des science des finances. Théorie de l'Imposition, theorie des taxes et théorie générale des impôts. 2. ed. Trad. Jules Ronjat. Paris: V. Giard & E. Brière, 1909.