

**O Direito Financeiro na Pandemia da Covid-19 no Brasil**

**The Public Finance Law in the Covid-19 Pandemic in Brazil**

**Luma Cavaleiro de Macêdo Scaff**

Doutora e Mestre em Direito pela Universidade de São Paulo (USP)

Professora de Direito da Universidade Federal do Pará (UFPA), Líder do Grupo de Pesquisa  
Financiando Direitos (CNPq-Brasil) e Advogada

Faculdade de Direito, Campus Universitário José da Silveira Neto, Rua Augusto Corrêa, 01 –  
Guamá. CEP: 66075-110, Belém-PA, Brasil

lumascaff@yahoo.com.br

<http://orcid.org/0000-0001-7146-0600>

**Luiz Felipe da Fonseca Pereira**

Doutorando e Mestre em Direito pela Universidade Federal do Pará (UFPA)

Professor de Direito da Universidade Federal do Pará (UFPA), Vice-líder do Grupo de Pesquisa  
Financiando Direitos (CNPq-Brasil) e Advogado

Faculdade de Direito, Campus Universitário José da Silveira Neto, Rua Augusto Corrêa, 01 –  
Guamá. CEP: 66075-110, Belém-PA, Brasil

felip.fons02@gmail.com

<http://orcid.org/0000-0002-4005-9918>

**Arthur Porto Reis Guimarães**

Mestre em Direito pela Universidade Federal do Pará (UFPA) e Procurador da Fazenda  
Nacional do Brasil – PGFN

Faculdade de Direito, Campus Universitário José da Silveira Neto, Rua Augusto Corrêa, 01 –  
Guamá. CEP: 66075-110, Belém-PA, Brasil

arthurportorg@gmail.com

<http://orcid.org/0000-0002-1105-5934>

Outubro de 2022

**RESUMO:** Os impactos causados com a pandemia se apresentam a nível global, alcançando tanto a saúde pública quanto a econômica. Os efeitos do coronavírus produziram um choque inédito significativo sobre a economia, seja pela redução de receitas, seja pelo crescimento do gasto ou, ainda, pela necessidade de adoção de medidas de recuperação da economia. Objetiva-se estudar os instrumentos de custeio de direitos por meio das ações fiscais em 2020, realizadas pelo Poder Executivo Federal no Grupo de Monitoramento dos Impactos do Covid-19 criado no âmbito do Ministério da Economia. Questiona-se sobre as medidas relativas à atividade financeira do Estado para o combate à pandemia e se o Direito Financeiro oferece respostas à crise. Adota o método hipotético dedutivo e fontes primárias e secundárias mediante coleta de dados e análise quantitativa e qualitativa. Está dividido em três partes para além da introdução e conclusão. A primeira analisa a função do Direito Financeiro em tempos de Pandemia, com ênfase no gasto público, no estímulo da atividade econômica e no equilíbrio das contas públicas. A segunda estuda a estratégia fiscal no Grupo de Monitoramento. A terceira examina se o endividamento público é um instrumento de custeio para o combate à pandemia. Conclui pelo uso de créditos extraordinários para o custeio aliado à estratégia fiscal que envolve a adoção de tímida política tributária e incisivas medidas creditícias, sendo a dívida pública a principal forma de financiamento.

**PALAVRAS-CHAVE:** Direito Financeiro; Covid-19; Pandemia; Dívida; Medidas tributárias; Instrumentos creditícios.

**ABSTRACT:** The Covid-19 pandemic provoked a crisis in public health and in the economy with great challenges in the face of the drop in collection and stimulus to economic activity. The objective of the present work is to study the instruments of costing rights through tax actions at the beginning of the pandemic, in 2020, carried out by the Federal Executive Branch in the Covid-19 Impact Monitoring Group created within the scope of the Ministry of Economy. Questions are asked about the measures relating to the financial activity of the State to combat the pandemic and whether financial law offers answers to the crisis. It adopts the hypothetical deductive method and primary and secondary sources through data collection and quantitative and qualitative analysis. It is divided into three parts in addition to the introduction and conclusion. The first analyzes the function of Financial Law in times of Pandemic, with emphasis on public spending, the stimulation of economic activity, and the balance of public accounts. The second studies the fiscal strategy in the Monitoring Group. The third examines whether public debt is a financing tool for the pandemic response. It concludes that extraordinary credits should be used for financing, combined with a fiscal strategy that involves the adoption of a cautious tax policy and incisive credit measures, with public debt being the main form of financing.

**KEY WORDS:** Financial law; Covid-19; Pandemic; Debt; Tax measures; Credit measures.

## **SUMÁRIO:**

1. Introdução
2. O Direito Financeiro em tempos de Pandemia: gasto público, estímulo à atividade econômica e o equilíbrio nas contas públicas.
3. Estratégias fiscais para o enfrentamento dos impactos econômicos da pandemia da Covid-19
4. Dinâmica do endividamento público e a Covid-19: o futuro custeio da crise presente
5. Considerações finais

Bibliografia

Legislação

Jurisprudência

“Temos mil portas para entrar no deficit público, mas poucas para sair”  
 - Herbert A. Simon (1978 – Nobel em economia)

## 1. Introdução

Fausto de Goethe<sup>1</sup>, indicava o “gris, caro amigo, é toda teoria. E verde a áurea árvore da vida”. O Direito Financeiro “cinza” convertido no “verde”, da teoria à prática, é a premissa jurídica indispensável no contexto da crise do Covid-19. A pandemia do Covid-19 provocou uma crise na saúde pública e na economia com grandes desafios para as receitas e despesas previstas nos orçamentos públicos.

No Brasil, o primeiro caso confirmado de infecção por Covid-19 ocorreu em 26 de fevereiro de 2020<sup>2</sup>, e de acordo com Ministério da saúde brasileiro, sendo o primeiro óbito confirmado em 17 de março do mesmo ano<sup>3</sup>, o que motivou os entes políticos a adotar medidas isolamento. Em 7 de fevereiro de 2020, foi promulgada a Lei n.º 13.979 que dispunha sobre as medidas para o enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do Coronavírus, responsável pelo surto de 2019.

O Estado de Calamidade pública no Brasil foi promulgado Decreto Legislativo n.º 6<sup>4</sup> decorrente do surto da Covid-19, com especial destaque para o artigo 65 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que flexibiliza as regras fiscais em caso de calamidade e para a ADI (Ação Direita de Inconstitucionalidade) 6357. Apenas em 07 de maio, foi promulgada a Emenda Constitucional n.º 106, conhecida como “orçamento de guerra”, instituiu o regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações para o enfrentamento a calamidade pública nacional decorrente da pandemia.

Ainda que seja um cenário de crise, o descontrole de gastos não poderia ser justificado no combate a pandemia, sendo possível perceber tímidas ações sobre monitoramento, como ocorre com o grupo ora em estudo. Percebe-se que no combate à pandemia o controle fiscal foi mitigado, seja pelo afastamento de exigências da LRF no primeiro momento pela ADI 6357, seja pela EC (Emenda Constitucional) 106/2020. Gastar mais no enfrentamento da pandemia deve se atrelar ao gastar melhor com eficiência, efetividade, transparência e responsabilidade no intuito de salvar vidas, o que justifica o presente estudo.

A “situação excepcional” causada pela pandemia lançou dinâmica inovadora entre Estado, Empresas e Sociedade, com o desafio de apresentar soluções imediatas diante do planejamento estatal capazes de congregar as finanças públicas e sua destinação às ações de

<sup>1</sup> JOHANN WOLFGANG GOETHE, *Fausto: uma tragédia – Primeira parte*. Tradução: Jenny Klabin Segall. São Paulo, Editora 34, 2004, p. 195.

<sup>2</sup> MINISTÉRIO DA SAÚDE, *Brasil confirma primeiro caso de novo coronavírus*. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2020a, disponível em <https://www.saude.gov.br/noticias/agencia-saude/46435-brasil-confirma-primeiro-caso-de-novo-coronavirus> (20.07.2022)

<sup>3</sup> MINISTÉRIO DA SAÚDE. *Confirmada primeira morte e 291 casos do coronavírus*. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2020b, disponível em <https://www.saude.gov.br/noticias/agencia-saude/46552-coronavirus-1-morte-e-291-casos-confirmados> (20.07.2022)

<sup>4</sup> De 20 de março de 2020.

saúde. A valorização do controle de resultados busca a certeza de que o recurso público seja destinado à saúde e se apresenta como condição indispensável à superação da crise e recuperação fiscal. O perigo imediato contemporâneo envolve os efeitos na saúde pública e na economia decorrentes da pandemia do Covid-19 que provocam a necessidade pública de atuação do Estado, em especial através da disponibilização de recursos financeiros para implementar uma agenda de políticas públicas coordenada.

Nesse contexto, a “excepcionalidade” se posiciona em relação ao Direito Financeiro enquanto ruptura ao planejamento dos recursos públicos diante da exigência de soluções imediatas para combater o vírus. Justifica o artigo que a pandemia exige respostas e ações imediatas com resultados concretos diante de receitas que são previstas. Portanto, rompe com a programação realizada anteriormente cujos efeitos se projetam no aumento de dívida para o amanhã.

Esse quesito intertemporal financeiro remete à análise sobre as medidas e as ações relativas à atividade financeira do Estado para o custeio de direitos para o combate à pandemia diante da dinâmica intergeracional do endividamento. Importa questionar quais as medidas relativas à atividade financeira do Estado foram adotadas no Brasil para o combate à pandemia, bem como se o Direito Financeiro oferece respostas ao enfrentamento da crise.

A partir do estudo sobre as receitas e as despesas na pandemia, analisam-se as estratégias fiscais do Grupo de Monitoramento dos Impactos do Covid-19 para buscar a função do Direito Financeiro no custeio de direitos. No referencial teórico, foram usadas fontes primárias e fontes secundárias de consulta mediante aplicação do método hipotético dedutivo para levantamento qualitativo e quantitativo na coleta de dados.

Para tanto, foi realizado um levantamento sobre as ações fiscais no mês de abril de 2020 realizadas pelo Grupo de Monitoramento dos Impactos do Covid-19 criado no âmbito do Ministério da Economia para identificar o estímulo financeiro para manutenção das atividades econômicas impactadas na pandemia. No universo estudado, foi usado o método quantitativo e o critério adotado envolve apenas aquelas ligadas à atividade financeira do Estado, logo, econômicas, financeiras e tributárias.

Está dividido em três partes para além da introdução e conclusão. A primeira analisa a função do Direito Financeiro em tempos de Pandemia, com ênfase no gasto público, no estímulo da atividade econômica e no equilíbrio das contas públicas. A segunda estuda a estratégia fiscal no Grupo de Monitoramento. A terceira examina se o endividamento público é um instrumento de custeio para o combate à pandemia.

O arranjo fiscal provisório adotado para conter a crise é marcado por medidas provisórias para abertura de crédito extraordinário, seguidas de tímida política tributária com renúncias, diferimento e parcelamento. Considerando fragilidades dessas ações para conter os impactos econômicos, a postura relativa à facilitação do crédito tem sido usada como mecanismo de custeio de direitos.

## 2. A função do direito financeiro em tempos de pandemia: gasto público, estímulo à atividade econômica e o equilíbrio nas contas públicas

A efetivação de direitos envolve a necessidade de implementação de estruturas estatais para que os direitos alcancem suas finalidades. Quanto este tema vem à tona, eis a tônica estatal a fim de garantir que os direitos custam<sup>5</sup> e devem ser realizados por políticas públicas.

O Estado tem o dever constitucional de desenvolver um projeto de sociedade livre, justa e solidária, estando o financiamento de direitos desempenha papel fundamental de assegurar fontes de custeio como garantias financeiras (in)capazes de realizar políticas públicas. Função tão importante ao Direito Financeiro que "agigantou-se, em vastidão oceânica, ao longo do século XX"<sup>6</sup> e suas funções no enfrentamento da pandemia.

Uma das funções do Direito Financeiro é desenvolver e aplica modelos para financiar o Estado por intermédio da sociedade em consonância com vistas a atender os objetivos previstos na Constituição Federal<sup>7</sup>. Fernando Scaff<sup>8</sup> prolata que é a dinâmica da arrecadação, da repartição de recursos, do gasto público, do endividamento e do controle para alcançar os objetivos constitucionais, são as instituições financeiras<sup>9</sup>. Para Catarino<sup>10</sup>, é a definição jurídica dos poderes do Estado para obter e empregar meios patrimoniais para alcançar os fins próprios. Assim, o Direito Financeiro é a normatização da atividade financeira estatal em consonância com a Constituição Federal.

Na dinâmica entre receitas e despesas, a busca é pelo equilíbrio e pela estabilização, o que está diretamente ligado à tônica de fomento à iniciativa privada em prol do desenvolvimento econômico. Quanto às receitas, uma das principais é a tributação, daí projetos sobre a criação de novas exações tributárias. Referente à despesa, apresenta-se o corte de gastos e a redução com gastos com pessoal.

Com a pandemia, mediante a redução da atividade econômica, conseqüentemente, houve uma diminuição na arrecadação, surgindo, então, a necessidade urgente de localização de receitas públicas para financiamento da "guerra" contra o Covid-19. Considerando que a receita pública permite ao Estado agir, contratando bens e serviços para produção de bem-estar coletivo<sup>11</sup>, alguns países receberam orientação de empreender esforços orçamentários para que obtenção de recursos suficientes para o enfrentamento da pandemia, por recomendação da Organização

<sup>5</sup> CASS R. SUSTEIN E STEPHEN HOLMES, *The Cost of Rights – why liberty depends on taxes?*, New York, Norton, 1999.

<sup>6</sup> HELENO TORRES, *Direito Constitucional Financeiro: teoria da constituição financeira*, São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 25.

<sup>7</sup> HELENO TORRES, *Direito Constitucional Financeiro: teoria da constituição financeira*, São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 72.

<sup>8</sup> FERNANDO SCAFF, *Orçamento Republicano e Liberdade Igual – Ensaio sobre Direito Financeiro, República e Direitos Fundamentais no Brasil*, Belo Horizonte, Editora Fórum, 2018, p. 80.

<sup>9</sup> ALIOMAR BALEEIRO, *Uma introdução à Ciência das Finanças*, 14 ed., ver. e atual. Por Flávio Bauer Novelli. – Rio de Janeiro: Forense, 1992, p. 33.

<sup>10</sup> JOÃO RICARDO CATARINO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, 3. ed., Coimbra, Almedina, 2016, p. 20.

<sup>11</sup> JOÃO RICARDO CATARINO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, 3. ed., Coimbra, Almedina, 2016, p. 426.

Mundial da Saúde<sup>12</sup>. As receitas públicas são estimadas e, com isso, ao ingressarem nos cofres do Estado, servem para o pagamento das despesas – concomitantemente o Estado também pode obter crédito por antecipação a fim de pagar o futuro custeio da crise presente.

No cenário de escassez, a pandemia exige crucial participação estatal na manutenção e recuperação da atividade econômica. O Fundo Monetário Internacional<sup>13</sup> explicita que um dos objetivos da ação do Estado deve ser o auxílio aos contribuintes para suportar a pressão proveniente da crise, evitando assim, a interrupção permanente das operações e consequente retirada do ator privado do sistema tributário, o que, provocaria a perda permanente de receitas tributárias.

Na pesquisa, adotando-se a perspectiva binária entre a escassez de receitas para a saúde e a recuperação da economia, foram observados mês a mês os gastos e as receitas com as finanças públicas direcionadas ao Covid-19.

Em busca do equilíbrio das contas públicas no intuito de garantir o custeio de direitos, pontua-se o mês de março/2020, marcado pela inauguração das medidas de isolamento social, a arrecadação federal de R\$ 109 bilhões sofreu um decréscimo real de 3,32%<sup>14</sup> em comparação a março de 2019, e no acumulado do ano um decréscimo de 0,21%.

No mês seguinte, abril/2020, a arrecadação federal alcançou a cifra de R\$ 101 bilhões, com redução para 28,95%<sup>15</sup>. O mês de maio, decréscimo registrado foi de 32,92%<sup>16</sup> (RF, 2020c, p. 4). A perspectiva de redução de receitas se mantinha, para fins de análise global, a arrecadação total foi de R\$ 77 bilhões e o decréscimo anual real no período de janeiro a maio de 2020 alcançou 11,93%.

Ainda que se anote a tendência ao declínio da arrecadação, os órgãos fazendários estavam procurando monitorar esse movimento sinérgico econômico. A Receita Federal, em série histórica iniciada em 2007, demonstrou que a arrecadação sofreu retração de maior amplitude nos seis primeiros meses do ano de 2020 quando comparado a crise de 2007-2008 em conjunto com a crise da dívida pública da zona do euro em 2010 ou a recessão brasileira de 2015.

Com a relação em desequilíbrio entre Estado, Empresas e Sociedade, diante da queda no volume de ativos comercializáveis, prejudicando a atividade econômica, foi exigido do ente estatal atuação rápida e incisiva, que pautado nos objetivos centrais da política fiscal<sup>17</sup>

<sup>12</sup> HÉLÈNE BARROY, DING WANG, ULAUDIA PESCIOTTO E JOSEPH KUTZIN, *How to budget for COVID-19 response? A rapid scan of budgetary mechanisms in highly affected countries*, disponível em <https://www.who.int/who-documents-detail/how-to-budget-for-Covid-19-response>. (20.07.2022).

<sup>13</sup> IMF, *Collecting Taxes During an Economic Crisis: Challenges and Policy Options*, Washington, IMF, 2009.

<sup>14</sup> O decréscimo real é a o registro de queda da arrecadação descontada a inflação do período (IPCA), metodologia utilizada pela receita federal. RF, *Análise da Arrecadação das Receitas Federais – Março/2020*, Brasília, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2020a, p. 4.

<sup>15</sup> RF, *Análise da Arrecadação das Receitas Federais – Abril/2020*, Brasília, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2020b, p. 4.

<sup>16</sup> RF, *Análise da Arrecadação das Receitas Federais – Maio/2020*, Brasília, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2020c, p. 4.

<sup>17</sup> Os 3 objetivos basilares são a estabilização macroeconômica, a alocação de recursos e a redistribuição da renda. STN, *Política Fiscal*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2020a. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/sobre-politica-fiscal> (20.07.2022).

encontrar meios para minimizar os efeitos econômicos e sanitários da crise<sup>18</sup>, pois o cenário não é de se gastar mais, todavia é o foco deve ser no melhor gasto voltado para a saúde e bem estar, sem que essas preocupações criem adversidades no que toca a transparência, bem com o controle das contas públicas.

Fruto de análise qualitativa, foram publicadas foram publicadas 27 (vinte e sete) medidas provisórias – MP<sup>19</sup>, somente em abril de 2020. Importa esclarecer que do total encontrado, somente três versavam sobre outros assuntos que não eram ações fiscais em vista da covid-19. Em análise quantitativa, observa-se que o principal instrumento usado para o custeio foi a abertura de crédito extraordinário da seguinte forma:

	Medida Provisória	Objeto
1.	935	Abre crédito extraordinário, em favor do Ministério da Economia, no valor de R\$ 51.641.629.500,00, para os fins que especifica.
2.	937	Abre crédito extraordinário, em favor do Ministério da Cidadania, no valor de R\$ 98.200.000.000,00, para os fins que especifica.
3.	939	Abre crédito extraordinário, em favor de Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios, no valor de R\$ 16.000.000.000,00, para os fins que especifica.
4.	940	Abre crédito extraordinário, em favor do Ministério da Saúde, no valor de R\$ 9.444.373.172,00, para os fins que especifica.
5.	941	Abre crédito extraordinário, em favor dos Ministérios da Educação, da Saúde e da Cidadania, no valor de R\$ 2.113.789.466,00, para os fins que especifica.
6.	942	Abre crédito extraordinário, em favor da Presidência da República e dos Ministérios da Educação, da Justiça e Segurança Pública, e da Mulher, da Família e dos Direitos Humanos, no valor de R\$ 639.034.512,00, para os fins que especifica.
7.	943	Abre crédito extraordinário, em favor de Operações Oficiais de Crédito, no valor de R\$ 34.000.000.000,00, para o fim que especifica.
8.	947	Abre crédito extraordinário, em favor do Ministério da Saúde, no valor de R\$ 2.600.000.000,00, para os fins que especifica.
9.	949	Abre crédito extraordinário, em favor do Ministério de Minas e Energia, no valor de R\$ 900.000.000,00, para o fim que especifica.
10.	953	Abre crédito extraordinário em favor do Ministério da Cidadania, no valor de R\$ 2.550.000.000,00, para o fim que especifica.
11.	956	Abre crédito extraordinário, em favor do Ministério da Cidadania, no valor de R\$ 25.720.000.000,00, para o fim que especifica.
12.	957	Abre crédito extraordinário, em favor do Ministério da Cidadania, no valor de R\$ 500.000.000,00, para o fim que especifica.

Confecção: autores.

Em análise aos dados apresentados, é possível perceber que as medidas provisórias, que tratam de créditos extraordinários alcançam um total de R\$ 69.022.823.978,00 em gastos federais, isso somente no mês de abril. Seguindo na análise quantitativa, nota-se que as medidas envolveram aspectos econômicos para a distribuição de renda por meio do Programa

<sup>18</sup> FRANCISCO LUIZ C. LOPREATO, *O papel da política fiscal: um exame da visão convencional*, Textos para Discussão do IE/Unicamp, n. 119, 2006, pp. 02-06.

<sup>19</sup> MP 934; MP 935; MP 936; MP 937; MP 938; MP 939; MP 940; MP 941; MP 942; MP 943; MP 944; ; MP 945; MP 946; MP 947; MP 948; MP 949; MP 950; MP 951; MP 952; MP 953; MP 954; MP 955; MP 956; MP 957; MP 958; MP 959 e MP 960.



Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda<sup>20</sup>, do Programa Emergencial de Suporte a Empregos<sup>21</sup> e do Benefício Emergencial de Preservação do Emprego e da Renda<sup>22</sup>.

A pesquisa permite indicar o alargamento dos controles em relação às compras públicas com a MP 951<sup>23</sup>, bem como com o federalismo fiscal diante da prestação de apoio financeiro da União aos demais entes políticos com a MP 938<sup>24</sup>.

Outra forma de organização da crise foi a opção de alguns setores para a adoção de medidas que impliquem corte de gastos, uso de bens públicos, uso de informações privadas, bem como possibilidade de suspensão de tarifas em prol do combate à pandemia. Os setores alcançados foram: setor portuário<sup>25</sup>, turismo e cultura<sup>26</sup>, eletricidade<sup>27</sup> e telecomunicações<sup>28</sup>. Além disso, foram adotadas medidas tributárias específicas que envolvem a suspensão de prazo de tributos e a facilitação do crédito<sup>29</sup>.

Considerando os dados colhidos em análise quantitativa e qualitativa, depreende-se que o principal instrumento usado para o financiamento no mês de abril de 2020 foi o crédito extraordinário, seguido de medidas econômicas de programas de distribuição de renda e, por fim, medidas tributárias que envolvem majoritariamente o parcelamento de tributos e a facilitação do crédito.

Neste momento incomum, o Direito Financeiro conversa com a política monetária de modo mais próximo que o usual exigindo-se um adjetivo “extraordinário” à função dos principais

<sup>20</sup> MP n.º 936 que institui o Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda e dispõe sobre medidas trabalhistas complementares para enfrentamento do estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo n.º 6, de 20 de março de 2020, e da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (Covid-19), de que trata a Lei n.º 13.979, de 6 de fevereiro de 2020, e dá outras providências.

<sup>21</sup> MP n.º 944 que institui o Programa Emergencial de Suporte a Empregos.

<sup>22</sup> MP n.º 959 que estabelece a operacionalização do pagamento do Benefício Emergencial de Preservação do Emprego e da Renda e do benefício emergencial mensal de que trata a Medida Provisória n.º 936, de 1º de abril de 2020, e prorroga a *vacatio legis* da Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018, que estabelece a Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais - LGPD.

<sup>23</sup> 951 - Estabelece normas sobre compras públicas, sanções em matéria de licitação e certificação digital e dá outras providências.

<sup>24</sup> MP n.º 938 - Dispõe sobre a prestação de apoio financeiro pela União aos entes federativos que recebem recursos do Fundo de Participação dos Estados - FPE e do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, com o objetivo de mitigar as dificuldades financeiras decorrentes do estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo n.º 6, de 20 de março de 2020, e da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (covid-19).

<sup>25</sup> A MP n.º 945 que dispõe sobre medidas temporárias em resposta à pandemia decorrente da covid-19 no âmbito do setor portuário e sobre a cessão de pátios sob administração militar

<sup>26</sup> A MP 948 que dispõe sobre o cancelamento de serviços, de reservas e de eventos dos setores de turismo e cultura em razão do estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo n.º 6, de 20 de março de 2020, e da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (covid-19)

<sup>27</sup> A MP 950 que dispõe sobre medidas temporárias emergenciais destinadas ao setor elétrico para enfrentamento do estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo n.º 6, de 20 de março de 2020, e da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente da pandemia de coronavírus (covid-19)

<sup>28</sup> A MP 954 que dispõe sobre o compartilhamento de dados por empresas de telecomunicações prestadoras de Serviço Telefônico Fixo Comutado e de Serviço Móvel Pessoal com a Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, para fins de suporte à produção estatística oficial durante a situação de emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (covid-19), de que trata a Lei n.º 13.979, de 6 de fevereiro de 2020.

<sup>29</sup> MP n.º 946 que extingue o Fundo PIS-Pasep, instituído pela Lei Complementar n.º 26, de 11 de setembro de 1975, transfere o seu patrimônio para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências. A MP n.º 952 que dispõe sobre a prorrogação do prazo para pagamento de tributos incidentes sobre a prestação de serviços de telecomunicações. A MP n.º 958 que estabelece normas para a facilitação do acesso ao crédito e mitigação dos impactos econômicos decorrentes da pandemia de coronavírus (covid-19). A MP n.º 960 que prorroga os prazos de suspensão de pagamentos de tributos previstos nos atos concessórios do regime especial de drawback, que tenham sido prorrogados por um ano pela autoridade fiscal e tenham termo em 2020.

institutos do Direito Financeiro. Observa-se que as despesas são “extraordinárias” porque precisam conter o avanço do vírus e não estavam previstas. Estudam-se novas fontes de custeio como a possibilidade de impostos extraordinários.

### 3. Estratégias fiscais para o enfrentamento dos impactos econômicos da pandemia da Covid-19

A União, a partir do Ministério da Economia, idealizou a programação das despesas públicas para combater o Covid-19 no campo econômico durante o exercício fiscal de 2020 através da criação do Grupo de Monitoramento dos Impactos Econômicos da pandemia do Covid-19<sup>30</sup> que se organiza nas seguintes dimensões: fiscal/orçamentária, creditícia, gestão pública, tributária, setor produtivo, federativa e trabalho/previdência.

Percebe-se a adoção de diferentes estratégias fiscais, que repercutem na arrecadação de receitas públicas visando buscar o implemento do estímulo financeiro para manutenção das atividades econômicas impactadas pela pandemia. A partir dos dados extraídos do site do Ministério da Economia<sup>31</sup>, foram encontradas 27 medidas no mês de abril, sendo 15 delas de caráter tributário, econômico financeiro e creditício e as demais de outras naturezas<sup>32</sup>. Apresenta-se algumas das medidas tributárias e econômicas implementadas pela União para enfrentamento do impacto do Covid-19 na atividade econômica<sup>33</sup>:

Nº.	Tema	Fundamento Legal
1	Suspensão por três meses do prazo para empresas recolherem a parte referente à parcela da União no Simples Nacional	Resolução n.º 154 do CGSN
2	Diferimento do recolhimento de PIS/PASEP, COFINS e Contribuição Previdenciária Patronal de abril e maio para agosto e outubro.	Portarias ME n.º 139/2020 e n.º 150/2020
3	Institui a suspensão por 90 dias da rescisão de parcelamentos de contribuintes que venham a ficar em atraso nos pagamentos das parcelas a partir do mês de fevereiro de 2020.	Portaria 10.205/2020 – PGFN/ME
4	Redução a zero do IPI sobre bens produzidos internamente ou importados, que sejam necessários ao combate do Covid-19.	Decreto n.º 10.285/2020 e n.º 10.302/2020
5	Redução a zero das alíquotas de Imposto de Importação sobre produtos de uso médico-hospitalar	Resoluções CAMEX n.º 32 e 33
6	Redução a zero do IOF incidente sobre operações de créditos por 90 dias	Decreto 10.305/2020

<sup>30</sup> O grupo instituído pelo Ministério da Economia no dia 12/03/2020, composto por representantes de todas as Secretarias Especiais, tem o escopo de identificar riscos potenciais e apresentar soluções tempestivas, que mitiguem os impactos econômicos causados pela pandemia no Brasil Brasil. MINISTÉRIO DA ECONOMIA, *Institui o Grupo de Monitoramento dos Impactos do Covid-19*, Brasília, Ministério da Economia, 2020a. disponível em [https://www.gov.br/economia/pt-br/canais\\_atendimento/imprensa/notas-a-imprensa/2020/marco/ministerio-da-economia-institui-grupo-de-monitoramento-dos-impactos-do-covid-19](https://www.gov.br/economia/pt-br/canais_atendimento/imprensa/notas-a-imprensa/2020/marco/ministerio-da-economia-institui-grupo-de-monitoramento-dos-impactos-do-covid-19) (20.11.2022).

<sup>31</sup> MINISTÉRIO DA ECONOMIA, *As medidas tomadas pelo Ministério da Economia em função da covid-19 (coronavírus)*, Brasília, Ministério da Economia, 2020b. disponível em [https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/boletins/covid-19/timeline?b\\_start:int=0](https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/boletins/covid-19/timeline?b_start:int=0) (20.11.2022).

<sup>32</sup> Na coleta de dados, foram encontradas outras medidas de naturezas diversas, o que demonstra a busca de minimizar os danos da crise por meio de diversas ordens, são elas: a prorrogação de entrega da declaração do Imposto de Renda pessoas físicas (pessoas singulares) para 30 de junho – Instrução Normativa n.º 1930/2020 da RFB; a Instrução Normativa n.º 78/2020 do ME; a MP n.º 951/2020; a Resolução n.º 2 da COFLEX/ME; Suspensão de exigências para o assegurado rural pelo prazo de 120 dias – Portaria n.º 925 – INSS/ME etc.

<sup>33</sup> Ressalta-se que os dados podem sofrer alterações diárias devido as atualizações do Grupo de Monitoramento.

7	Institui o Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e Renda e dispõe sobre medidas trabalhistas complementares para enfrentamento do estado de calamidade pública.	Medida Provisória n.º 936/2020 <sup>34</sup>
8	Dispõe sobre a prestação de apoio financeiro pela União aos entes federativos que recebem recursos do Fundo de Participação dos Estados - FPE e do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, com o objetivo de mitigar as dificuldades financeiras decorrentes do estado de calamidade pública	Medida Provisória n.º 938/2020 <sup>35</sup>
9	Extingue o Fundo PIS-Pasep e transfere seus recursos (R\$21,5 bilhões) para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).	Medida Provisória n.º 946/2020
10	Institui a isenção do pagamento da conta de energia elétrica para mais de 9 milhões de famílias de baixa renda, pelo período de três meses.	Medida Provisória n.º 950/2020 <sup>36</sup>
11	Prorroga, de ofício, a vigência de instrumentos e o prazo para bloqueio dos restos a pagar de transferências voluntárias.	Decreto n.º 10.315/2020
12	Institui o Programa Emergencial de Suporte a Empregos	Medida Provisória n.º 944/2020

Confecção: autores.

A exposição acima demonstra múltiplas estratégias para empreender um esforço estatal para diminuir a exposição das atividades econômicas à pandemia do Covid-19. Em termos tributário, duas medidas se destacam: hipóteses de suspensão do crédito tributário<sup>37</sup> e as renúncias de receitas<sup>38</sup>.

Enquanto medidas de suspensão do crédito tributário, foram utilizadas a moratória<sup>39</sup> e o parcelamento de tributos. No tocante às renúncias de receitas, foram adotadas a política tributária de isenção e a alíquota zero. Esses institutos têm sido acionados para fins de extrafiscalidade, como ocorre, por exemplo, no caso do imposto sobre operações financeiras (IOF) como técnica para estimular novas contratações de operações de crédito para o setor produtivo.

Ganha destaque para o objeto aqui estudado as medidas sobre auxílio financeiro direto ao setor privado, como indica o item 7 através do "Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e Renda". O caráter solidário do federalismo fiscal é presenciado no item 8, a partir da majoração de recursos da União repassados aos fundos constitucionais dos Estados e Municípios. A medida de caráter creditício presente no item 12 consubstancia a criação de um programa de crédito para empresas visando a manutenção dos empregos.

A partir da análise das ações iniciais de natureza tributárias e econômicas adotadas pelo Poder Executivo Federal no combate ao Covid-19 (com suporte do Grupo de Monitoramento do Ministério da Economia), que consistiram em renúncias fiscais e demais medidas tributárias, não demonstraram mitigação suficiente dos impactos econômicos da crise. Comprovando esta hipótese, é o fato de que até o mês de abril em torno de 600 mil micro e pequenas empresas

<sup>34</sup> Convertida na Lei 14.020/2020 em 06 de julho de 2020.

<sup>35</sup> Prestação financiada por liberação de crédito extraordinário em virtude da MP n. 939/2020.

<sup>36</sup> Em face da perda de arrecadação das empresas com o programa, foi liberado crédito extraordinário para Ministério de Minas e Energia, por meio da MP 949/2020, com o escopo de compensar as empresas afetadas.

<sup>37</sup> Artigo 151 Código Tributário Nacional.

<sup>38</sup> Artigo 14 Lei de Responsabilidade Fiscal.

<sup>39</sup> A moratória funciona como autorização do credor tributário outorgada ao contribuinte para diferimento do adimplemento de uma obrigação tributária, como foram os casos dos recolhimentos ao Simples Nacional, PIS/PASEP, COFINS e Contribuição Previdenciária Patronal. Artigo 152 ao 155 do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172/1966.

encerraram suas atividades e 9 milhões de trabalhadores foram demitidos em razão dos efeitos econômicos da pandemia<sup>40</sup>.

Deste modo, a União passou a adotar medidas de caráter financeiro em favor da população mais vulnerável, como a dispensa do pagamento das contas de energia elétrica de 9 milhões de famílias de baixa renda presente na medida n.º 10 da tabela. Ao tratar de ações de caráter creditício, o Programa Nacional de Apoio às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (PRONAME)<sup>41</sup> foi a política pública escolhida. Entretanto, o início do programa ocorreu em maio dois meses após os primeiros casos do vírus com fortes impactos econômicos em curso, e do alerta do Sebrae acerca do número significativo de falências de pequenos negócios no país<sup>42</sup>.

Da compra de insumos médicos até a repartição de recursos para não comprometer a obrigação de solidariedade constitucional federativa, passando pelo auxílio financeiro aos brasileiros em situação de vulnerabilidade sócioeconômica, a despesa pública tornou-se a prioridade na atividade financeira Estatal. Destaca-se a Lei Complementar n. 73 que estabeleceu o "Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19)", com a previsão de disponibilizar mais de R\$ 76 bilhões de reais a Estados membros e municípios<sup>43</sup>.

Fica evidenciado que a União, no primeiro momento, adotou de forma tímida medidas tributárias para conter os efeitos negativos da pandemia, contudo, observa-se que, diante da insuficiência destas medidas, exigiu por parte do Poder Executivo nova postura de ações incisivas de caráter financeiro, especialmente, a facilitação do crédito como instrumento de fomento à iniciativa privada.

#### **4. Dinâmica do endividamento público e a Covid-19: o futuro custeio da crise presente**

O financiamento das políticas públicas relacionadas ao direito fundamental à saúde tem sido realizado, de forma predominante, pela dívida pública. A dinâmica do endividamento público evidencia o problema do futuro custeio da crise presente.

Os instrumentos de financiamento estatal para os direitos por meio de despesas públicas decorrentes da Covid-19 têm como fundamental instrumento a combinação entre o crédito extraordinário aberto por medida provisória, a rolagem da dívida pública e a busca por

<sup>40</sup> SEBRAE, *O impacto da pandemia de corona vírus nos pequenos negócios - 2ª Edição*, Brasília, Unidade de gestão estratégica e unidade de competitividade, 2020, p. 9.

<sup>41</sup> Instituído pela Lei 13.999/2020 - Criando uma linha especial de crédito, voltado para o capital de giro no intuito do desenvolvimento e fortalecimento dos pequenos negócios em tempos de pandemia, disponibilizando 16 bilhões de reais para empréstimos, valores estes, possíveis pela liberação de crédito extraordinário através da Medida Provisória n. 972/2020.

<sup>42</sup> A mora de um bimestre impactou diretamente os empregos e a renda familiar dos brasileiros, o que, sobressai a intempestividade estatal como custo irremediável no enfrentamento da pandemia.

<sup>43</sup> STN, *Painel de monitoramento dos gastos das união com combate à covid-19*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2020b, disponível em <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/painel-de-monitoramentos-dos-gastos-com-covid-19> (20.07.2022).

diversidade de fontes de captação de recursos. Do lado da despesa pública, observa-se as sucessivas tentativas de redução dos gastos públicos.

A dinâmica do endividamento proveniente de uma sucessão de instrumentos normativos com frágil planejamento induz ao fenômeno da inflação normativa capaz de gerar o denominado de "direito financeiro extraordinário". Este conceito conduz a identificação de produção normativa excessiva durante um determinado período com pouca preocupação em planejamento, permitindo que esta regulamentação seja apenas temporária e excepcional.

A preocupação crítica apresentada neste artigo envolve a dimensão temporal do financiamento das dívidas públicas pelo direito financeiro excepcional já que se exigiu do Estado soluções rápidas e eficazes para conter o vírus, fragilizando o planejamento estatal. Este fenômeno pode ser constatado pela EC 106/2020 conhecida como orçamento de guerra, a qual foi incorporada no texto constitucional. Durante a pandemia, foi criado o regime excepcional viabilizou a ampliação da dívida pública permitindo o futuro custeio da crise presente.

Outorgam-se ao Direito Financeiro múltiplas funcionalidades no combate ao Covid-19, dentre estas um "Direito Financeiro extraordinário" com a determinação de que exista a prioridade no gasto público na saúde pública e com medidas para minorar os impactos econômicos.

Em face da urgência e da emergência provenientes da crise, apresenta-se três diferentes modalidades de busca por financiamento: a tributação, a emissão de moeda e o endividamento público. Em resultados parciais, o Brasil adotou de forma concomitante as três formas. O destaque deve ser direcionado a maior parcela capaz de gerar riquezas ao ente público que é a tributação, enquanto fruto da participação no sucesso econômico privado, participação essa de natureza fiscal<sup>44</sup>. Assim, não existindo receitas de natureza tributária, o resultado seria o colapso dos governos, e por consequência as sociedades nos moldes atuais desapareceriam<sup>45</sup>. Os gestores orçamentários podem utilizar de uma outra possibilidade de instrumento jurídico-financeiro: o endividamento público, que, é um recurso extraordinário para situações fáticas de insuficiência dos recursos ordinários para manutenção dos gastos públicos<sup>46</sup>.

A dependência do Estado moderno ao mecanismo da dívida pública ante a insuficiência das receitas tributárias proporcionou o desenvolvimento da teoria de um Estado Endividado para expressar a condição atual das finanças públicas, na qual, o Estado Fiscal financiado por tributos é substituído por um Estado Endividado financiado por empréstimos públicos<sup>47</sup>. Com

<sup>44</sup> PAUL KIRCHHOF, *Tributação no Estado Constitucional*, Tradução: Pedro Adamy, São Paulo, Quartier Latin, 2016, p. 13.

<sup>45</sup> CHARLES ADAMS, *For Good and Evil: the impact of taxes on the course of civilization*. 2 ed., Boston, Madison Books, 1999, p. 2.

<sup>46</sup> AMPARO NAVARRO FAURE, *Reforma constitucional y estabilidad presupuestaria*, Org.: López Garrido, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales (CEPC), 2013, p. 291. No âmbito internacional, registra-se processo de recorrer a dívida pública para financiar os gastos contra o vírus. Segundo a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico<sup>46</sup>, durante a crise financeira global do final da primeira década do século XXI, a média de endividamento públicos dos países da organização passou de 73% do PIB em 2007 para mais de 101% em 2011 – cuja projeção se grava com a crise do Covid-19.

<sup>47</sup> WOLFGANG STREECK, *Tempo comprado: a crise do capitalismo democrático*, Tradução Marian Toldy e Teresa Toldy, 1. Ed, São Paulo, Editora Boitempo, 2018.

a pandemia, observa-se a majoração da necessidade de obtenção de recursos através das operações de crédito.

No intuito de compreender a o endividamento estatal, investiga-se, em dados secundários, o Grupo de Monitoramento de Monitoramento dos Impactos do Covid-19 criado no âmbito do

Observa-se que antes da crise do Covid-19, a dívida pública brasileira estava em processo de decréscimo, de 76,5% do PIB em 2018 para 75,8% do PIB em 2019, configurando assim, a primeira queda desde 2013<sup>48</sup>. Após o início de um esforço de “guerra” para financiar os gastos públicos contra a pandemia, noticia o Secretário do Tesouro Nacional que a dívida pública poderá alcançar mais de 90% do PIB em 2020. Para o Instituto Fiscal Independente (IFI), o prognóstico é mais desafiador, ao estimar que o endividamento público ultrapasse 100% do PIB nos próximos anos<sup>49</sup>.

As medidas de combate ao Covid-19 são possíveis de concretização em virtude da liberação de crédito extraordinário por meio de medidas provisórias, em um contexto de queda vertiginosa de receita e aumento significativo de despesa. É por meio da dívida pública que se obtêm recursos para o financiamento das despesas públicas necessárias ao enfrentamento da crise. Para dimensionar o custeio das despesas do período, é necessário apresentar os valores desembolsados para este escopo, neste sentido, as despesas do mês de abril e de junho, como demonstra os gráficos do relatório da Secretaria do Tesouro Nacional – STN<sup>50</sup>:

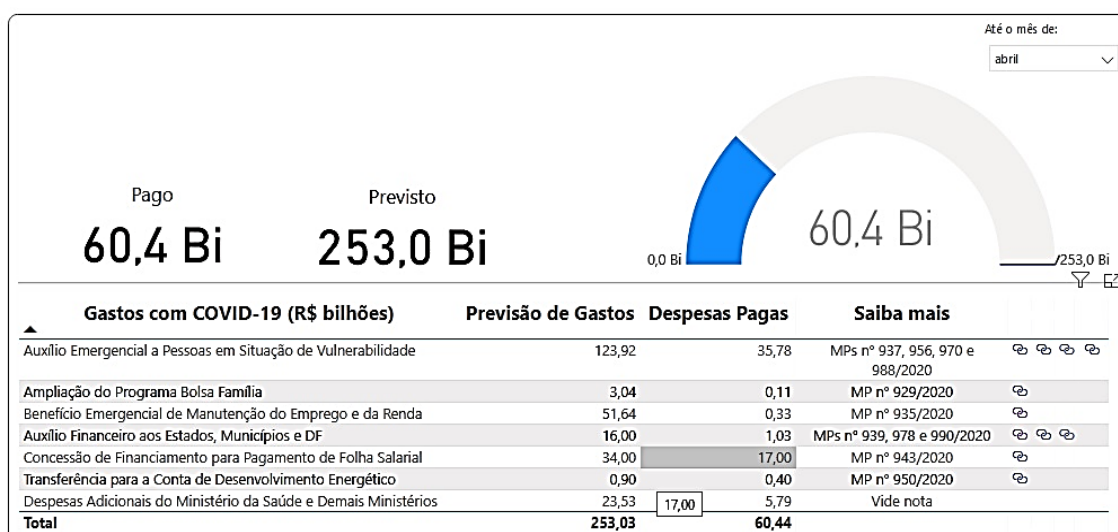


Figura 01 - Monitoramento dos gastos da União (ente central do federalismo brasileiro) com o Covid-19 – Abril. Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional do Brasil.

<sup>48</sup> STN, *Painel de monitoramento dos gastos das união com combate à covid-19*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2020b. disponível em <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/painel-de-monitoramentos-dos-gastos-com-covid-19> (20.07.2022).

<sup>49</sup> SENADO FEDERAL, *Com déficit de 9% em 2020, dívida pública pode chegar a 90% do PIB – alerta Mansueto*, Brasília, Agência Senado, 2020a. disponível em <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/05/14/com-deficit-de-9-em-2020-divida-publica-pode-chegar-a-90-do-pib-alerta-mansueto> (20.07.2022). SENADO FEDERAL, *Dívida pública deve passar de 100% do PIB nos próximos anos – alerta IFI*, Brasília, Agência Senado, 2020b, disponível em <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/05/25/divida-publica-deve-passar-de-100-do-pib-nos-proximos-anos-alerta-ifi-1> (20.07.2022).

<sup>50</sup> STN, *Painel de monitoramento dos gastos das união com combate à covid-19*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2020b. disponível em <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/painel-de-monitoramentos-dos-gastos-com-covid-19> (20.07.2022).

Das medidas presentes no gráfico, nota-se que as despesas pagas com o Programa de Benefício Emergencial de Manutenção do Emprego e Renda<sup>51</sup> alcançaram a cifra de 33 milhões de reais. Em se tratando dos 5,79 bilhões de despesas adicionais ao Ministério da Saúde - MS e de outros Ministérios para o enfreteamento da emergência de saúde pública, as despesas das MS totalizaram mais de 75% das despesas adicionais pagas até o mês de abril<sup>52</sup>.

O programa de auxílio-emergencial<sup>53</sup>, principal mecanismo de ajuda a população vulnerável na crise, totalizou R\$ 35,78 bilhões, referentes, apenas, ao pagamento da primeira parcela. Com isso, apresenta-se altos gastos logo num dos primeiros meses de combate da pandemia com o valor desembolsado até o mês de abril de 60,4 bilhões. A análise quantitativa indica que a principal despesa do Estado ocorreu com assistência social mediante programas de distribuição de renda a fim de atender a população mais vulnerável e, em paralelo, contribuir para a manutenção da circulação de crédito envolvendo os pequenos negócios.

Se voltar os olhos para os dados do mês de junho dois meses depois, percebe-se o exponencial aumento dos gastos públicos:

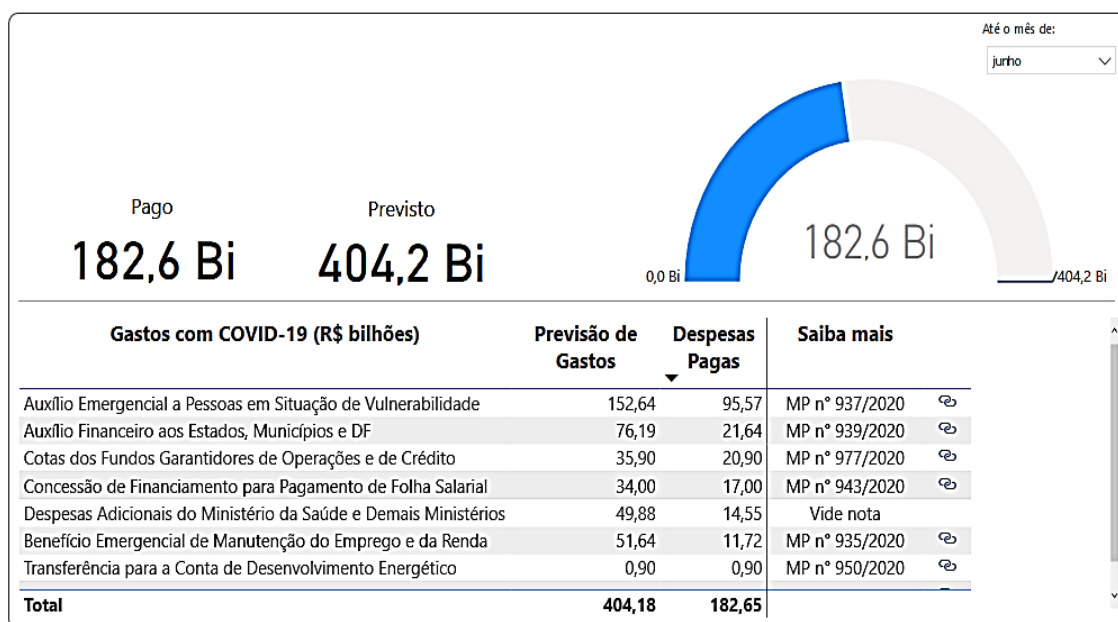


Figura 02 - Monitoramento dos gastos da União (ente central do federalismo brasileiro) com o Covid-19 – Junho. Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional do Brasil.

Em análise progressiva crescente de números, o estudo demonstra o aumento exponencial no mês de junho/2020. Os gastos com os Ministérios saltaram dos 5,79 de abril para 14,55 bilhões no mês de junho. Seguindo o destaque para o assistencialismo, o programa de auxílio-emergencial foi o principal mecanismo de ajuda a população na crise, alcançou a cifra de

<sup>51</sup> MP 936/2020 - Este programa busca cobrir as reduções salariais atreladas as reduções de jornadas de trabalho, com o intuito da preservação do emprego.

<sup>52</sup> STN, *Painel de monitoramento dos gastos das união com combate à covid-19*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2020b. disponível em <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/painel-de-monitoramentos-dos-gastos-com-covid-19> (20.07.2022).

<sup>53</sup> Instituído pela lei 13.982/2020 e regulamentado pelo Decreto n. 10.316/2020.

152,64 bilhões<sup>54</sup> representando o maior gasto governamental no período de crise, valor quatro vezes maior que o registrado no mês de abril.

O total desembolsado para todos os programas de combate da Covid-19 foi de 182 bilhões de reais até o mês de junho, valor três vezes maior que no mês de abril, considerando que o PIB de 2019 foi de 7,3 trilhões de reais<sup>55</sup>, os gastos já totalizam aproximadamente 2,6% do PIB do ano anterior. O valor das despesas de junho é um terço maior que o dispensado para saúde pública em 2019<sup>56</sup>, e representa quase o dobro dos gastos com educação do mesmo ano que foram de 94 bilhões em 2019<sup>57</sup>. Somente no mês de maio de 2020 o déficit primário alcançou a marca de 126,6 bilhões de reais contra 14,7 bilhões no mesmo período de 2019, no tocante o acumulado de janeiro-maio a marca atingida foi de 222,5 bilhões e em 2019 no mesmo período foi de 17,5 bilhões de reais<sup>58</sup>.

Esse raciocínio permite induzir pela adoção de sucessivas políticas econômicas que propiciam ao endividamento público, logo, “obtem-se dinheiro agora, para pagamento posterior, através das receitas que serão arrecadadas no futuro”<sup>59</sup>. A dívida pública, criticável ou não, se transmutou em uma solução de curto prazo para financiar o Estado brasileiro. Baleeiro<sup>60</sup> indicou que há uma opinião universal favorável aos empréstimos públicos em casos de luta contra a depressão econômica, nesse sentido, entende-se que a crise provocada pelo Covid-19 atrai essa justificativa ao contexto da gravíssima crise nas finanças públicas nacionais. “O empréstimo público representa aplicação imediata e segura, que, além dos juros, proporciona a esperança de breve regresso à normalidade próspera”.

Há forte defesa da necessidade imperiosa da União promover seu endividamento público para auxiliar os demais entes federados no combate aos deletérios efeitos do Covid-19<sup>61</sup>. Vale observar que na equação político-financeira da dívida pública deve ser acrescido mais um fator para mensuração do problema: os valores provenientes da dívida pública não representam receitas públicas<sup>62</sup>.

A justificativa está no fato que os valores decorrentes de empréstimos, não adentram o caixa do Estado em definitivo, pois há obrigação de pagamento posterior do ente estatal ao credor,

<sup>54</sup> Foram encontradas irregularidades no fornecimento do auxílio, como a concessão de auxílio para 73 mil militares, o qual foi determinado pelo Tribunal de Contas da União – TCU a devolução desses valores no acordo n. 1.196/2020, referente ao processo TC n. 018.851/2020-7. Outra irregularidade é o recebimento do auxílio por jovens de famílias de classe média, parentes de empresários e servidores públicos, podendo alcançar até 10% dos beneficiários, segundo o acordo n. 1428/2020, em face deste risco o TCU implementou auditoria.

<sup>55</sup> IBGE, *Produto Interno Bruto – PIB*, Brasília, disponível em <https://www.ibge.gov.br/explica/pib.php> (20.08.2022).

<sup>56</sup> CGU, *Portal da Transparência – Saúde*, Brasília, CGU, 2020a. Disponível em <http://www.portaltransparencia.gov.br/funcoes/10-saude?ano=2019> (20.09.2022).

<sup>57</sup> CGU, *Portal da Transparência – Educação*, Brasília, CGU, 2020b. Disponível em <http://www.portaltransparencia.gov.br/funcoes/12-educacao?ano=2019> (20.09.2022).

<sup>58</sup> STN, *Resultado do Tesouro Nacional – RTN: Boletim*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, v. 26, n. 05 (maio-2020), 2020c, pp. 5-8.

<sup>59</sup> FERNANDO SCAFF, *Orçamento Republicano e Liberdade Igual – Ensaio sobre Direito Financeiro, República e Direitos Fundamentais no Brasil*, Belo Horizonte, Editora Fórum, 2018, p. 353.

<sup>60</sup> ALIOMAR BALEEIRO, *Uma introdução à Ciência das Finanças*, 14 ed., ver. e atual. Por Flávio Bauer Novelli. – Rio de Janeiro: Forense, 1992, p. 453-454.

<sup>61</sup> FERNANDO SCAFF, O federalismo fiscal de ódio e o necessário endividamento da União, *Revista Consultor Jurídico*, 2020. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2020-mai-26/contas-vista-federalismo-fiscal-odio-necessario-endividamento-uniao> (20.09.2022).

<sup>62</sup> REGIS OLIVEIRA, *Curso de Direito Financeiro*, 8. ed., São Paulo, editora Malheiros, 2019, p. 848.



quando receita são valores que ingressam no caixa público em definitivo. Desse modo, os recursos oriundos de contratos de dívida pública são, em verdade, uma entrada provisória, visto que haverá obrigação jurídica futura de devolução dos valores somados aos encargos contratuais.

Enquanto Regis de Oliveira indaga sobre “quem suportará o peso da dívida?”<sup>63</sup>, uma das respostas mais simples é: a sociedade. Todavia, a sociedade não é estática, ao contrário, é dinâmica, de modo que o pagamento de contas públicas também caberá à sociedade do amanhã, atribuindo a intergeralidade do gasto público. Ricardo Torres<sup>64</sup> defende que a própria geração responsável e beneficiária do empréstimo público arque com o ônus financeiro decorrente dessa operação, o que evitaria sobrecarregar as gerações do futuro. Essa proposição é de difícil viabilidade diante dos altíssimos valores envolvidos no endividamento, a dificultosa retomada econômica após a crise e consequente aumento da arrecadação tributária para propiciar o adimplemento da dívida.

Essencial a discussão do princípio da equidade intergeracional aplicado a dívida pública para proteção da geração do futuro. Na definição de Catarino<sup>65</sup>:

O princípio da equidade intergeracional expressa esta crescente preocupação com os défices excessivos, com o impacto que têm na sanidade das contas do Estado, na sua capacidade de endividamento, na qualidade do crédito externo, na solvabilidade das responsabilidades financeiras, nas pressões inflacionistas e no ônus que está a ser repassado para as gerações vindouras.

Os dados apresentados aliados ao endividamento público colocam a perspectiva sobre o conflito geracional no sentido de um conflito entre princípios que definem direitos da futura geração, tais como o princípio da responsabilidade fiscal e do equilíbrio orçamentário intertemporal, e políticas formadas pela geração presente, que definem objetivos futuros. Apresenta um problema temporal entre a urgência de se propor soluções imediatas à crise para a sistematização jurídico financeira, a qual tem planejamento e responsabilidade fiscal como fundamentos.

O exame sobre os dados secundários mostra que o futuro se transformou em patrocinador do presente através da dívida pública, tendo esta lógica sido inserida no processo orçamentário constitucional pela Emenda Constitucional n. 109/2021. Esta alteração exige lei complementar sobre a sustentabilidade da dívida, estando o legislador constitucional atrelado à lei de diretrizes orçamentárias para tentar mensurar, acompanhar e monitorar esta dívida mediante a procura de critérios tais como indicadores de apuração, trajetória de convergência do montante da dívida com os limites, medidas de ajustes e, dentre outros, planejamento de alienação de ativos.

<sup>63</sup> *Ibidem*, 2019, p. 873.

<sup>64</sup> RICARDO TORRES, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, vol. V: o orçamento na Constituição, 3º ed. revista e atualizada, Rio de Janeiro, editora Renovar, 2008, p. 308.

<sup>65</sup> JOÃO RICARDO CATARINO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, 3. ed., Coimbra, Almedina, 2016, p. 514.

A futura geração suportará o ônus financeiro do pagamento das despesas públicas da geração atual no enfrentamento do Covid-19. A equação da intergeracionalidade da sustentabilidade das finanças públicas<sup>66</sup> é justificada em um contexto de gravíssima crise e de manejo de estratégias de guerra para combater a pandemia. Ao considerar que existem interesses contraditórios ou diversos entre as gerações envolvidas no endividamento público<sup>67</sup>, encontra-se no adimplemento das promessas de promoção do direito à saúde e proteção à vida, denominadores comuns de equidade intergeracional.

## 5. Considerações finais

A pandemia da Covid-19 deixou evidente um cenário alusivo à guerra contra o combate ao vírus. Ao refletir sobre o Direito Financeiro na “guerra”, buscam-se possibilidades tributárias, econômicas e financeiras para que o Estado possa resguardar a saúde da população, no intuito de salvar vidas e auxiliar os agentes mais vulneráveis da economia nacional. Conclui-se que o período excepcional exigiu do Direito Financeiro um comportamento normativo também de exceção. Períodos excepcionais exigem medidas extraordinárias, as quais perpassam o Direito Financeiro Extraordinário, sendo o principal mecanismo jurídico para o combate à pandemia e suas externalidades.

A inflação normativa criada pela produção massiva de normas sobre financiamento de direitos permitiu ao “direito financeiro extraordinário” o ambiente regulador temporário para aquele período por intermédio de medidas provisórias, créditos extraordinários, auxílios diretos e tributação.

Para a depuração dos dados apresentados, deve-se ter em conta dois eixos de análise para fins de conclusões sobre quais as medidas relativas à atividade financeira do Estado foram adotadas no Brasil no combate da pandemia: o primeiro é de ordem temporal, pois observa-se que a produção normativa foi inflacionada gerando dia a dia uma sucessão de atos normativos capazes de gerar obrigações temporárias e o segundo é de ordem material no que se refere ao conteúdo já que esses tipos normativos foram direcionados às questões afetas à pandemia.

Desta feita, um dos resultados é a incorporação desse panorama na legislação constitucional confirmando a hipótese de que as normas temporárias e excepcionais criadas em um momento com pouca preocupação com o planejamento foram incorporadas na parte permanente da Constituição Federal, a exemplo do artigo 49, XVIII; artigo 84, XXVIII; artigo 167-A e seguintes (EC 109/21), além do ADCT no artigo 119.

<sup>66</sup> JOERG TREMEL, *A Theory of Intergenerational Justice*, London, Earthscan, 2009, p. 7.

<sup>67</sup> LUIS FELIPE ARRELANO, *O Problema da Representação das Futuras Gerações no Endividamento Público: Repercussões Para o Princípio Jurídico de Equilíbrio Intergeracional*, São Paulo, Blucher, 2018, p. 345.

A investigação sobre os dados permite constatar que existe um instrumento de monitoramento e controle de gastos funcionando de forma hodierna naquele contexto de escassez; o Grupo de Monitoramento dos Impactos do Covid-19. Com base nos dados produzidos, é possível identificar uma trajetória das medidas adotadas pelo Estado ligadas à atividade financeira no combate a pandemia. Para fins didáticos, será estruturado em cinco fases cujo critério é a predominância das medidas fiscais.

De início, na primeira fase, as medidas provisórias com abertura de crédito extraordinário foram as principais medidas adotadas para o custeio de direitos, notadamente direcionadas a programas de distribuição de renda para atender os mais vulneráveis. O detalhe é que a legislação brasileira permite esse instrumento de gasto sem a indicação da origem dos recursos justamente pela calamidade pública.

A segunda fase é marcada pelo auxílio aos vulneráveis, evidenciando a faceta assistencialista do Estado mediante auxílios diretos e subvenções transvestidos em programas de distribuição de renda. Esta fase foi tão marcante que se tornou perene, tendo sido acrescentado aos direitos fundamentais constitucionais o parágrafo único do artigo 6 já que todo o brasileiro em situação de vulnerabilidade social terá direito a uma renda básica familiar, garantida pelo Poder Público em programa permanente de transferência de renda, cujas normas e requisitos de acesso serão determinados em lei.

Nos meses de abril a junho do ano de 2020, a dívida pública alcançou valores estratosféricos, sendo preciso o estímulo do setor privado, sendo esta característica da terceira fase. As medidas tributárias, valorizando a extrafiscalidade, ligadas às renúncias de receitas tais como suspensão de tributos, alíquota zero, parcelamentos e descontos foram largamente utilizados.

Seguindo a intenção seria manter o fôlego da atividade econômica e equilibrar a manutenção do direito à saúde, a quarta fase passa por medidas creditícias mediante a facilitação do crédito. A quinta é marcada pela zona de consensualidade entre entes públicos e entes privados que, juntos, se movimentaram na soma dos esforços comuns para combater a pandemia por meio de doações, das entidades do terceiro setor e dos fundos patrimoniais.

Embora esta análise seja feita em fases, as medidas foram, de certa forma concomitantes, com predomínio em momentos de maior dívida, conseqüentemente, de maior desequilíbrio de contas públicas, investigação possível graças ao monitoramento do grupo.

Dentre as funções do Direito Financeiro, ganha especial relevo a qualidade do gasto público no cenário de escassez, a qual passa a ser aliada da sustentabilidade da dívida pública. Isto porque não se deve apenas focar na despesa e no "gastar mais para superar a crise", mas sim no gastar melhor, isto é, na qualidade da despesa pública, sendo de natureza tributária ou diversa. Enfrentar a pandemia não pode ser justificativa para emitir carta branca a todo tipo de gasto e "manipulação" monetária e econômica, que venham causar custos socioeconômicos que levarão anos para serem corrigidos.

Este arranjo adotado no período de pandemia é excepcional e perduraria enquanto os efeitos pandêmicos se fizerem presentes, porém, em parte esta hipótese não se confirmou, tendo sido

a legislação financeira modificada para incorporar de forma permanente atos normativos criados nesse período. A produção normativa gerada nesse período é marcada pela escassez ínsita ao período de crise e a emergência sanitária, relevando à fiscalização papel menos importante. Na crise, a despesa assume o protagonismo, sendo interessante a evolução dos gastos e uma involução dos mecanismos de controle em especial pelo afastamento de regras da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Ainda que se perceba a adoção de medidas extraordinárias para um momento incomum, a sustentabilidade, o equilíbrio fiscal, e a intergeracionalidade ganharam novas aplicabilidades porque devem se pautar nos mandamentos da Lei de Responsabilidade Fiscal que se sustenta nos pilares do planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade, os quais devem solidez para contribuir ao fortalecimento da circulação do crédito.

## Bibliografia

ADAMS, CHARLES, *For Good and Evil: the impact of taxes on the course of civilization*, 2 ed., Boston, Madison Books, 1999

ARRELANO, LUIS FELIPE VIDAL, *O Problema da Representação das Futuras Gerações no Endividamento Público: Repercussões Para o Princípio Jurídico de Equilíbrio Intergeracional*, São Paulo, Blucher, 2018

BALEIRO, ALIOMAR, *Uma introdução à Ciência das Finanças*, 14 ed., revisada e atualizada: Flávio Bauer Novelli, Rio de Janeiro, editora Forense, 1992

BARROY, HÉLÈNE; WANG, DING; PESCKETTO, CLAUDIA; KUTZIN, JOSEPH, *How to budget for COVID-19 response? A rapid scan of budgetary mechanisms in highly affected countries*, disponível em <https://www.who.int/who-documents-detail/how-to-budget-for-Covid-19-response> (20.07.2022)

CATARINO, JOÃO RICARDO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, 3. Ed, Coimbra, Almedina, 2016.

CGU, *Portal da Transparência - Educação*, Brasília, CGU, 2020b, Disponível em <http://www.portaltransparencia.gov.br/funcoes/12-educacao?ano=2019> (20.09.2022)

CGU, *Portal da Transparência - Saúde*, Brasília, CGU, 2020a, Disponível em <http://www.portaltransparencia.gov.br/funcoes/10-saude?ano=2019> (20.09.2022)

FAURE, AMPARO NAVARRO, *Reforma constitucional y estabilidad presupuestaria*, Org.: López Garrido, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales (CEPC), 2013

GOETHE, JOHANN WOLFGANG, *Fausto: uma tragédia - Primeira parte*, Tradução: Jenny Klabin Segall, São Paulo, Editora 34, 2004

IBGE, *Produto Interno Bruto - PIB*, disponível em <https://www.ibge.gov.br/explica/pib.php> (20.08.2022)

IMF, *Collecting Taxes During an Economic Crisis: Challenges and Policy Options*, Washington, IMF, 2009

KIRCHHOF, PAUL, *Tributação no Estado Constitucional*, Tradução: Pedro Adamy, São Paulo, Quartier Latin, 2016.

LOPREATO, FRANCISCO LUIZ C., O papel da política fiscal: um exame da visão convencional, Campinas, *Textos para Discussão do IE/Unicamp*, n. 119, 2006.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA, *Institui o Grupo de Monitoramento dos Impactos do Covid-19*, Brasília, Ministério da Economia, 2020a. disponível em [https://www.gov.br/economia/pt-br/canais\\_atendimento/imprensa/notas-a-imprensa/2020/marco/ministerio-da-economia-institui-grupo-de-monitoramento-dos-impactos-do-covid-19](https://www.gov.br/economia/pt-br/canais_atendimento/imprensa/notas-a-imprensa/2020/marco/ministerio-da-economia-institui-grupo-de-monitoramento-dos-impactos-do-covid-19) (20.11.2022)

MINISTÉRIO DA ECONOMIA, *As medidas tomadas pelo Ministério da Economia em função da covid-19 (coronavírus)*, Brasília, Ministério da Economia, 2020b, disponível em [https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/boletins/covid-19/timeline?b\\_start:int=0](https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/boletins/covid-19/timeline?b_start:int=0) (20.11.2022)

MINISTÉRIO DA SAÚDE, *Brasil confirma primeiro caso de novo coronavírus*, Brasília, Ministério da Saúde, 2020a. Disponível em <https://www.saude.gov.br/noticias/agencia-saude/46435-brasil-confirma-primeiro-caso-de-novo-coronavirus> (20.07.2022)

MINISTÉRIO DA SAÚDE, *Confirmada primeira morte e 291 casos do coronavírus*, Brasília, Ministério da Saúde, 2020b. Disponível em <https://www.saude.gov.br/noticias/agencia-saude/46552-coronavirus-1-morte-e-291-casos-confirmados> (20.07.2022)

OECD, *Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis: Strengthening Confidence and Resilience*, Paris, OECD, 2020

OLIVEIRA, REGIS FERNANDES DE, *Curso de Direito Financeiro*, 8ª ed., São Paulo, editora Malheiros, 2019

RF, *Análise da Arrecadação das Receitas Federais – Abril/2020*, Brasília, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2020b

RF, *Análise da Arrecadação das Receitas Federais – Maio/2020*, Brasília, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2020c

RF, *Análise da Arrecadação das Receitas Federais – Março/2020*, Brasília, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2020a

SCAFF, FERNANDO FACURY, O federalismo fiscal de ódio e o necessário endividamento da União, *Revista Consultor Jurídico*, 2020. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2020-mai-26/contas-vista-federalismo-fiscal-odio-necessario-endividamento-uniao> (20.09.2022)

SCAFF, FERNANDO FACURY, *Orçamento Republicano e Liberdade Igual – Ensaio sobre Direito Financeiro, República e Direitos Fundamentais no Brasil*, Belo Horizonte, editora Fórum, 2018

SEBRAE, *O impacto da pandemia de corona vírus nos pequenos negócios – 2ª Edição*, Brasília, Unidade de gestão estratégica e unidade de competitividade, 2020

SENADO FEDERAL, *Com deficit de 9% em 2020, dívida pública pode chegar a 90% do PIB – alerta Mansueto*, Brasília, Agência Senado, 2020a. Disponível em <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/05/14/com-deficit-de-9-em-2020-divida-publica-pode-chegar-a-90-do-pib-alerta-mansueto> (20.07.2022)

SENADO FEDERAL, *Dívida pública deve passar de 100% do PIB nos próximos anos – alerta IFI*, Brasília, Agência Senado, 2020b. Disponível em <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/05/25/divida-publica-deve-passar-de-100-do-pib-nos-proximos-anos-alerta-ifi-1> (20.07.2022)

STN, *Painel de monitoramento dos gastos das união com combate à covid-19*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2020b. Disponível em <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/painel-de-monitoramentos-dos-gastos-com-covid-19> (20.07.2022)

STN, *Política Fiscal*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, 2020a. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/sobre-politica-fiscal> (20.07.2022)

STN, *Resultado do Tesouro Nacional – RTN: Boletim*, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, v. 26, n. 05 (maio-2020), 2020c

STRECK, WOLFGANG, *Tempo comprado: a crise do capitalismo democrático*, Tradução Marian Toldy e Teresa Toldy, 1ª Ed., São Paulo, Boitempo, 2018

SUSTEIN, CASS R. E HOLMES, STEPHEN, *The Cost of Rights – why liberty depends on taxes?*, New York, Norton, 1999

TORRES, HELENO TAVEIRA, *Direito Constitucional Financeiro: teoria da constituição financeira*, São Paulo, editora Revista dos Tribunais, 2014

TORRES, RICARDO LOBO, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, vol. V: o orçamento na Constituição, 3ª ed. revista e atualizada, Rio de Janeiro, editora Renovar, 2008

TREMEL, JOERG CHET, *A Theory of Intergenerational Justice*, London, Earthscan, 2009

## Legislação

BRASIL, *Constituição [1988] – Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988*, Brasília, Congresso Nacional [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Decreto Legislativo n.º 06, de 20 de março de 2020*, Reconhece, para os fins do art. 65 da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade

pública, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/portaria/DLG6-2020.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/DLG6-2020.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Decreto n. 10.316, de 07 de abril de 2020*, Regulamenta a lei 13.982/2020, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/decreto/d10316.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10316.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Decreto n.º 10.302, de 01 de abril de 2020*, Reduz temporariamente as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidentes sobre os produtos que menciona, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/decreto/D10302.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10302.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Decreto n.º 10.305, de 01 de abril de 2020*, Altera o Decreto n.º 6.306, de 14 de dezembro de 2007, que regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/decreto/D10305.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10305.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Decreto n.º 10.315, de 06 de abril de 2020*, Prorroga, de ofício, a vigência de instrumentos e o prazo para bloqueio dos restos a pagar de transferências voluntárias, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em <http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/decreto-n-10.315-de-6-de-abril-de-2020-251490474> (14.11.2022)

BRASIL, *Decreto n.º 14.020, de 06 de julho de 2020*, Institui o Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda, Brasília, Congresso Nacional [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/Lei/L14020.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L14020.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Emenda Constitucional n.º 106/2020, 07 de maio de 2020*, Institui regime extraordinário fiscal, financeiro, Brasília, Congresso Nacional [2020], disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc106.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc106.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000*, Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, Brasília, Congresso Nacional [2000], disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Lei n. 13.982, de 02 de abril de 2020*, estabelece medidas excepcionais de proteção social a serem adotadas durante o período de enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (Covid-19), Brasília, Congresso Nacional [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/lei/l13982.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13982.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966*, Institui o Código Tributário Nacional, Brasília, Congresso Nacional [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Lei n.º 13.999/2020, 18 de maio de 2020*, Institui o PRONAME, Brasília, Congresso Nacional [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2019-2022/2020/Lei/L13999.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2019-2022/2020/Lei/L13999.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória – MP n. 972/2020*, Abre crédito extraordinário, em favor de Encargos Financeiros da União, no valor de R\$ 15.900.000.000,00, para o fim que especifica e dá outras providências, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em <https://www.congressonacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/142131> (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória n. 936, de 01 de abril de 2020*, Institui o Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda e dispõe sobre medidas trabalhistas complementares para enfrentamento do estado de calamidade pública, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ ato2019-2022/2020/mpv/mpv936.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ ato2019-2022/2020/mpv/mpv936.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória n. 938, de 02 de abril de 2020*, Dispõe sobre a prestação de apoio financeiro pela União aos entes federativos que recebem recursos do Fundo de Participação dos Estados - FPE e do Fundo de Participação dos Municípios – FPM, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv938.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv938.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória n. 944, de 03 de abril de 2020*, Institui o Programa Emergencial de Suporte a Empregos, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv944.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv944.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória n. 945, de 04 de abril de 2020*, Dispõe sobre medidas temporárias em resposta à pandemia decorrente da covid-19 no âmbito do setor portuário e sobre a cessão de pátios sob administração militar, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv945.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv945.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória n. 946, de 07 de abril de 2020*, Extingue o Fundo PIS-Pasep, instituído pela Lei Complementar n.º 26, de 11 de setembro de 1975, transfere o seu patrimônio para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv946.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv946.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória n. 949, de 08 de abril de 2020*, Abre crédito extraordinário, em favor do Ministério de Minas e Energia, no valor de R\$ 900.000.000,00, para o fim que especifica, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv949.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv949.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória n. 950, de 08 de abril de 2020*, Dispõe sobre medidas temporárias emergenciais destinadas ao setor elétrico para enfrentamento do estado de calamidade pública, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv950.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv950.htm) (14.11.2022)



BRASIL, *Medida Provisória n. 951, de 15 de abril de 2020*, Estabelece normas sobre compras públicas, sanções em matéria de licitação e certificação digital e dá outras providências, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv951.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv951.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medida Provisória n. 959, de 29 de abril de 2020*, Estabelece a operacionalização do pagamento do Benefício Emergencial de Preservação do Emprego e da Renda e do benefício emergencial mensal de que trata a Medida Provisória n.º 936, de 1º de abril de 2020, Brasília, Presidência da República [2020], disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv959.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Mpv/mpv959.htm) (14.11.2022)

BRASIL, *Medidas Provisórias de 2019 a 2022*, Brasília, Presidência da República, disponível em <http://www4.planalto.gov.br/legislacao/portal-legis/legislacao-1/medidas-provisorias/2019-a-2022> (14.11.2022)

BRASIL, Ministério da Economia, *Portaria n.º 150, de 07 de abril de 2020*, Altera a Portaria ME n.º 139, de 3 de abril de 2020, que prorroga o prazo para o recolhimento de tributos federais, na situação que especifica em decorrência da pandemia relacionada ao Coronavírus, Brasília, Gabinete do Ministro [2020], disponível em <http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-150-de-7-de-abril-de-2020-251705942> (14.11.2022)

BRASIL, Ministério da Economia, *Resoluções n.º 32 e 33 – CAMEX, de 16 e 29 de abril de 2020*, Concede redução temporária, para zero por cento, da alíquota do Imposto de Importação ao amparo do artigo 50, alínea d, do Tratado de Montevidéu de 1980, Brasília, Câmara de Comercio Exterior [2020], disponível em <http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/resolucao-n-33-de-29-de-abril-de-2020-254678440> (14.11.2022)

BRASIL, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, *Portaria n.º 10.205, de 17 de abril de 2020*, Institui a suspensão por 90 dias da rescisão de parcelamentos de contribuintes que venham a ficar em atraso nos pagamentos das parcelas a partir do mês de fevereiro de 2020, Brasília, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional [2020], disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=108725> (14.11.2022)

BRASIL, Receita Federal do Brasil, *Resolução n.º 154 – CGSN, 03 de abril de 2020*, Dispõe sobre a prorrogação de prazos de pagamento de tributos no âmbito do Simples Nacional, em razão da pandemia da Covid-19, Brasília, Comitê Gestor do Simples Nacional [2020], disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=108368> (14.11.2022)

## Jurisprudência

BRASIL, Tribunal de Contas da União, *Acórdão n. 1196/2020 – Processo n. 016.827/2020-1*, Relator: Bruno Dantas, 2020. Disponível em [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/\\*/NUMACORDAO%253A1428%2520ANOACORDAO%253A2020/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0/%2520?uuid=4f5ace10-b9bd-11ea-b63b-f9f7ed29a395](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A1428%2520ANOACORDAO%253A2020/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0/%2520?uuid=4f5ace10-b9bd-11ea-b63b-f9f7ed29a395) (09.11.2022)

BRASIL, Tribunal de Contas da União, *Acórdão n. 1196/2020 – Processo n. 018.851/2020-7*, Relator: Bruno Dantas, 2020. Disponível em [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/\\*/NUMACORDAO%253A1196%2520ANOACORDAO%253A2020/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0/%2520?uuid=4f5ace10-b9bd-11ea-b63b-f9f7ed29a395](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A1196%2520ANOACORDAO%253A2020/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0/%2520?uuid=4f5ace10-b9bd-11ea-b63b-f9f7ed29a395) (09.11.2022)

BRASIL, Supremo Tribunal Federal, *Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 6357/2020*. Relator: Ministro Alexandre de Moraes, Brasília, STF, 2020, disponível em <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5883343> (14.05.2022)

(texto submetido a 31.01.2023 e aceite para publicação a 16.06.2023)