



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 5012834-97.2020.4.04.0000/RS

AGRAVANTE: DI SOLLE CUTELARIA LTDA.

AGRAVADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO: DELEGADO - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL - CAXIAS DO SUL

DESPACHO/DECISÃO

Trata-se de agravo de instrumento, com pedido de antecipação de tutela recursal, interposto por DI SOLLE CUTELARIA LTDA. contra decisão que, no Mandado de Segurança 50033862220204047107 indeferiu liminar, cujo objeto consiste em ordem que determine a prorrogação dos prazos de pagamento de parcelamentos tributários e tributos federais.

Eis o teor da decisão agravada (evento 05):

Trata-se de Mandado de Segurança impetrado por DI SOLLE CUTELARIA LTDA em face do Delegado - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL - Caxias do Sul, objetivando, inclusive liminarmente, a concessão de medida liminar para "que seja determinado à impetrada que se abstenha da prática de ato coator no sentido de: a) Exigir da impetrante qualquer valor relativo à tributos de competência da União, inclusive aqueles devidos por substituição tributária, por 180 dias a contar do mês de março de 2020; b) Exigir da impetrante qualquer consectário legal relativo ao não pagamento dos tributos de competência da União durante os 180 dias de suspensão requeridos no item "5.2 a" acima. c) Exigir da impetrante as parcelas dos parcelamentos tributários em anexo por 180 dias a contar do mês de março de 2020 d) Excluir a impetrante dos parcelamentos tributários em anexo devido ao não pagamento das parcelas durante o período de 180 dias, conforme requerido no item "5.2 c". e) Incluir o nome da impetrante em cadastros de inadimplentes, e de levar a efeito protesto dos créditos relativos à débitos tributários ou às parcelas dos parcelamentos tributários durante o período de 180 dias, consoante itens "5.2 a" e "5.2 c"; f) Obstar a emissão de certidão de regularidade fiscal em favor da impetrante face o não pagamento de tributos ou das parcelas dos parcelamentos tributários durante o período de 180 dias, consoante itens "5.2 a" e "5.2 c".".

Narra que a partir de março de 2020 passou a sofrer os primeiros efeitos dos impactos socioeconômicos causados pelas excepcionais medidas públicas de prevenção à propagação da pandemia de Covid-19.

Refere a Portaria nº 12, de 20/01/2012 do Ministério da Fazenda e a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.243/2012, autorizaram o adiamento dos prazos de vencimento dos tributos.

É o breve relato.

Decido.

Do pedido liminar

A concessão de liminar em mandado de segurança requer a coexistência de dois pressupostos, consubstanciados no artigo 7º, III, da Lei 12.016/2009, quais sejam: [i] a relevância do fundamento alegado pelo impetrante, que deve comprovar a violação do seu direito líquido e certo, ou a sua iminente ocorrência – fumus boni juris; [ii] a possibilidade de ineficácia da medida se concedida apenas ao final – periculum in mora -, em segurança definitiva.

Na hipótese em tela, no entanto – e sobretudo ante o célere trâmite da ação mandamental, que restringe a hipóteses excepcionais a urgência que enseja a concessão de liminar –, afasta-se, de plano, o requisito quanto ao risco de perecimento do direito invocado na lide, que não se confunde com a possibilidade de ocorrência de prejuízos financeiros.

De igual modo, não se verifica o requisito atinente ao fumus boni iuris.

Em que pese este Juízo esteja ciente da situação delicada que vem-se instaurando no mundo inteiro em virtude da pandemia de COVID-19, a prorrogação de prazo para o pagamento de tributos, demais obrigações acessórias e parcelamentos trata-se de ato vinculado à política fiscal, a ser necessariamente veiculada por lei ou ato formal equivalente (Medida Provisória).

Com efeito, o instrumento próprio previsto no Código Tributário Nacional - CTN para regular situações de calamidade (como a presente decorrente da pandemia do COVID-19) que afetem a capacidade econômica dos contribuintes é a concessão de moratória, assim disciplinada no CTN:

Art. 152. A moratória somente pode ser concedida:

I - em caráter geral:

a) pela pessoa jurídica de direito público competente para instituir o tributo a que se refira;

b) pela União, quanto a tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, quando simultaneamente concedida quanto aos tributos de competência federal e às obrigações de direito privado;

II - em caráter individual, por despacho da autoridade administrativa, desde que autorizada por lei nas condições do inciso anterior.

Parágrafo único. A lei concessiva de moratória pode circunscrever expressamente a sua aplicabilidade à determinada região do território da pessoa jurídica de direito público que a expedir, ou a determinada classe ou categoria de sujeitos passivos.

Art. 153. A lei que conceda moratória em caráter geral ou autorize sua concessão em caráter individual especificará, sem prejuízo de outros requisitos:

I - o prazo de duração do favor;

II - as condições da concessão do favor em caráter individual;

III - sendo caso:

a) os tributos a que se aplica;

b) o número de prestações e seus vencimentos, dentro do prazo a que se refere o inciso I, podendo atribuir a fixação de uns e de outros à autoridade administrativa, para cada caso de concessão em caráter individual;

c) as garantias que devem ser fornecidas pelo beneficiado no caso de concessão em caráter individual.

Art. 154. Salvo disposição de lei em contrário, a moratória somente abrange os créditos definitivamente constituídos à data da lei ou do despacho que a conceder, ou cujo lançamento já tenha sido iniciado àquela data por ato regularmente notificado ao sujeito passivo.

Parágrafo único. A moratória não aproveita aos casos de dolo, fraude ou simulação do sujeito passivo ou do terceiro em benefício daquele.

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.

Com efeito, a questão aventada nestes autos toca de perto a política de tributação adotada no País, sendo que possivelmente os efeitos econômicos e fiscais e medidas possíveis e apropriadas (dentre as quais eventual moratória, na forma do CTN) por conta da pandemia ainda estejam em fase de estudos pelas pessoas jurídicas de direito público, diante do fato de que o estado de calamidade pública por conta da pandemia é recentíssimo (decretado em março/2020).

O pedido veiculado pela impetrante, de modificar parte desse sistema - ainda que temporariamente -, acarretaria subversão às regras determinadas pelo legislador em face de opção político-administrativa, informada por razões de ordem econômica ou de política fiscal, a respeito das quais não tem ingerência o Poder Judiciário, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da separação dos poderes.

Além disso, tais determinações geram reflexos em inúmeros outros setores, de modo que não podem ser determinadas na forma pretendida pela parte autora, sem olvidar que o tratamento a ser dado à questão deve ser isonômico frente a todos os contribuintes que se encontrem na mesma situação, razão pela qual somente a lei (ou ato com os mesmos efeitos, como a Medida Provisória) pode conceder moratória ou fixar as condições para o seu deferimento.

Portanto, se o Poder Judiciário concedesse prorrogação do pagamento dos tributos federais, não só estaria atuando como legislador positivo, uma vez que a moratória depende de lei (art. 153 do CTN), como também usurpava competência dos outros poderes, o que evidentemente não lhe é dado.

Por fim, inaplicável a Portaria MF 12/2012, mesmo porque, no seu art. 3º, estabelece que a "RFB e a PGFN expedirão, nos limites de suas competências, os atos necessários para a implementação do disposto nesta Portaria, inclusive a definição dos municípios a que se refere o art. 1º", regulamentação essa que inexistente.

*Ante o exposto, **INDEFIRO o pedido liminar.***

Intime-se a parte impetrante para, no prazo de 15 (quinze) dias, retificar o valor atribuído à causa, uma vez que, ao contrário do que alega em sua inicial, o valor da causa deve refletir o proveito econômico pretendido com a presente demanda, que no presente caso, corresponde ao valor relativo à tributos de competência da União, inclusive aqueles devidos por substituição tributária, por 180 dias.

No mesmo prazo, deverá anexar aos autos cópia do balanço patrimonial do ano de 2019, para análise do pedido de gratuidade judiciária, ou, alternativamente, comprovar o recolhimento das custas iniciais.

Cumprida a determinação, notifique-se a Autoridade impetrada para que preste as devidas informações, no prazo de dez dias.

Concomitantemente, dê-se ciência do feito ao órgão de representação judicial da pessoa jurídica interessada.

Na sequência dê-se vista ao Ministério Público Federal para que ofereça seu parecer, em igual prazo.

Por fim, retornem os autos conclusos para sentença.

Intimem-se.

Requer a parte agravante, inclusive como liminar recursal, seja determinada à parte agravada que postergue a exigibilidade de tributos federais, em razão da situação de calamidade.

Brevemente relatado, decido.

Nos termos do artigo 1.019, I, do CPC/2015, recebido o agravo de instrumento no tribunal e distribuído imediatamente, se não for o caso de aplicação do artigo 932, incisos III e IV, o relator, no prazo de 5 (cinco) dias, poderá atribuir efeito suspensivo ao recurso ou deferir, em antecipação de tutela, total ou parcialmente, a pretensão recursal, comunicando ao juiz sua decisão.

Sobre a tutela de urgência, dispõe o Código de Processo Civil que:

Art. 300. A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

§ 1º Para a concessão da tutela de urgência, o juiz pode, conforme o caso, exigir caução real ou fidejussória idônea para ressarcir os danos que a outra parte possa vir a sofrer, podendo a caução ser dispensada se a parte economicamente hipossuficiente não puder oferecê-la.

§ 2º A tutela de urgência pode ser concedida liminarmente ou após justificação prévia.

§ 3º A tutela de urgência de natureza antecipada não será concedida quando houver perigo de irreversibilidade dos efeitos da decisão.

A liminar em mandado de segurança, por sua vez, pressupõe relevância do fundamento e risco de ineficácia da medida, caso deferida apenas ao final (artigo 7º, III, da Lei n. 12.016/09).

Na hipótese dos autos, insurge-se a agravante contra decisão que indeferiu o pedido de liminar, cujo objeto consiste em ordem que determine à autoridade impetrada que postergue a exigibilidade de tributos federais, com maior amplitude, inclusive, que as medidas administrativas fazendárias já anunciadas, versando sobre diferimento de pagamento de diversos tributos. Daí que remanesce efetivamente o interesse processual.

Em favor da pretensão recursal, invocam-se argumentos pela prorrogação do cumprimento de obrigações tributárias, em virtude de calamidade pública, diante da Portaria MF nº 12/2012 e a Instrução Normativa RFB nº 1.243/2012); perda de capacidade contributiva e necessidade de preservação da empresa; força maior e isonomia. Trata-se, conforme se caracteriza e argumenta, de situação excepcional, a exigir intervenção judicial também excepcional.

Ninguém ignora, nem pode ser insensível, à situação de excepcional dificuldade por que passam a sociedade brasileira e mundial, atingindo inúmeras dimensões da vida individual e coletiva; dentre as quais, toma inegável relevo a esfera econômica, com impacto direto na atividade dos contribuintes e repercussão nas obrigações tributárias e suas consequências, seja para pessoas físicas, seja para pessoas jurídicas.

1. Direito dos desastres, Estado de Direito e intervenção judicial

O enquadramento jurídico da situação fática experimentada, tanto pelo que a todos chega de público e notório pelos meios de comunicação, como pelos termos em deduzidas as razões recursais, remete à ordenação jurídica do chamado "direito dos desastres".

É o que deflui da caracterização oferecida por Daniel FARBER, jurista de autoridade mundialmente reconhecida nestes domínios:

"What is a "Disaster"?"

The common conception of disaster focuses on events that are sudden, significant, and natural. But "disaster" is in practice a malleable term.⁷ The suddenness criterion emphasizes the emergency period, but an important consideration in defining the field is whether prevention and development of resilience before the event, and compensation and rebuilding after the event, are to be included. With respect to naturalness, it has been argued that there is actually "no such thing as a natural disaster."⁸ The second factor, significance, is to some extent in the eye of the beholder. The third factor, naturalness, turns out to be somewhat misleading. Physical "phenomena are a necessary component of risk, but they are only the starting point in addressing safety

concerns”—to be fully effective, the work of calculating and planning for disaster risk must account for “acts of nature, [...] weaknesses of human nature, and [...] side effects of technology” (Farber et al., 2010, p. 3; 2006, p. 1085, 1090). In this Article, we will also consider technological disasters – accidents that affect ecosystems or Although the field of disaster law does not have sharp boundaries, the core cases are fairly clear. Hurricanes, floods, and earthquakes are clearly natural disasters, despite the importance of human factors in determining the extent of harm. Humans play a more direct role in oil and chemical spills or nuclear accidents, but the difference between “natural disasters” and “human accidents” is not fundamental.” (Daniel Farber. Disaster law and emerging issues in Brazil. Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito (RECHTD) 4(1): 2-15 janeiro-junho 2012 © 2012 by Unisinos - doi: 10.4013/rechtd.2012.41.01)

Tradução livre: "A concepção comum de desastre atenta para eventos que são repentinos, significativos e naturais. Mas 'desastre' é, na prática, um termo maleável (7). O critério da repentinidade enfatiza o período de emergência, mas uma consideração importante na definição do campo é se a prevenção e o desenvolvimento da resiliência anteriores ao evento, e a compensação e a reconstrução posteriores ao evento, devem ser incluídos. Quanto à naturalidade, se argumenta que "não há tal coisa como um desastre natural" (8). O segundo fator, significância, está em alguma medida no olhar do espectador. O terceiro fator, naturalidade, aponta para algo que pode ser um tanto enganador. Fenômenos físicos são "um componente necessário do risco, todavia são soamente o ponto de partida na resposta a preocupações de segurança" - para ser totalmente efetivo, o trabalho de calcular e planejar o risco de desastre deve atentar para 'atos da natureza, [...], fraquezas da natureza humana e [...] efeitos colaterais da tecnologia [Farber et al., 2010, p. 3; 2006, p. 1085, 1090). Neste artigo, consideraremos também desastres tecnológicos - acidentes que afetam ecossistemas. Embora o campo do direitos dos desastres não tenha fronteiras rígidas, os casos típicos são bastante claros. Furacões, enchentes e terremotos são claramente desastres naturais, não obstante a importância dos fatores humanos na determinação da extensão do dano. Humanos tomam um papel mais direto em derramamentos químicos ou de óleo ou acidentes nucleares, mas a diferença entre 'desastres naturais' e 'acidentes humanos' não é fundamental." (Daniel Farber. Disaster law and emerging issues in Brazil. Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito (RECHTD) 4(1): 2-15 janeiro-junho 2012 © 2012 by Unisinos - doi: 10.4013/rechtd.2012.41.01)

Diante de tais dimensões dos desastres, a abordagem e as respostas jurídicas se dão dentro de amplos campos de conhecimento e de prática jurídicos (responsabilidade civil, contratos, direito constitucional, direito administrativo, etc), abarcando respostas e administração dos efeitos dos desastres. Conforme o citado artigo, ... "o que mais caracteriza o campo é o 'ciclo do direito dos desastres': um conjunto de estratégias que inclui 'mitigação, respostas de urgência, compensação e reconstrução', com reconstrução completando o círculo ao incluir ou falhando em incluir medidas de mitigação."

As respostas de urgência, continua, combinadas com o desastre em si mesmo, são a fase mais dramática do ciclo do desastre. Nelas, a estrutura jurídica pode prover linhas de autoridade para responder às condições de emergência, requerendo planejamento apropriado. E prossegue, salientando que medidas de compensação das vítimas são um dos focos centrais do direito dos desastres.

O direito dos desastres, portanto, em suas diversas e inter-relacionadas fases, mobiliza normas e respostas em um contexto e sentido únicos, não podendo ser tomadas isoladamente. Como alertou Daniel FARBER, no mesmo estudo acima citado:

"Complex interactions and structures characterize both the "cycle of disaster law" and also its components. Risk involves a network of interconnected strategies, while disaster response involves careful institutional design, and recovery involves the interplay between funding mechanisms (some private, some state or federal) and local government efforts. Other fields of law may touch on parts of the puzzle (state and local government law, insurance law, land use law, tort law) but miss the larger picture. "

(tradução livre: "Estruturas e interações complexas caracterizam tanto o 'ciclo do direito dos desastres', quanto seus componentes. Risco envolve uma rede de estratégias interconectadas, enquanto a resposta aos desastres envolve cuidadoso desenho institucional e a recuperação envolve a interação entre mecanismos financeiros (alguns privados, alguns estaduais ou federais) e esforços governamentais locais. Outros campos do direito podem tocar em partes do quadro (direito local e estadual, direito securitário, direito territorial, responsabilidade civil), mas desconsiderar o contexto maior.)

Nesse quadro normativo do "direito dos desastres", não há dúvida do relevo do direito tributário, inserido na moldura maior do planejamento e execução das respostas à crise (na linha, inclusive, do art. 174 da CR/88). A adoção e implementação de respostas tributárias, como visto, tem que observar os cuidados de um desenho institucional mais amplo e interconectado, onde se colocam suas consequências que só sistemicamente podem ser ponderadas (nesse sentido, MEREDITH M. STEAD, "Implementing disaster relief through tax expenditures: an assessment of the katrina emergency tax relief measures", NEW YORK UNIVERSITY LAW REVIEW, Vol. 81:2158). Isso tanto pela legitimidade e capacidade técnica administrativa, agravada em litígios individuais em face do todo, que refoge ao Judiciário (ALMIRO DO COUTO E SILVA, "Problemas jurídicos do planejamento", R. Dir. adm., Rio de Janeiro, 170: 1-17, out./dez. 1987; HARTMUT MAURER, 'Droit Administratif Allemand', trad. Michel Fromont, Paris: LGDJ, 1994, p. 153), quanto pela definição de atribuições constitucionais colocada pela ordem jurídica (pelo princípio da exatidão, ou correção, funcional: KONRAD HESSE, "Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha", trad. Luís Afonso Heck, Porto Alegre: SAF Editor, 1998, p. 67; CLÁUDIO PEREIRA DE SOUZA

NETO E DANIEL SARMENTO, "Direito Constitucional: teoria, história e métodos de trabalho", Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 444).

Daí que, diversamente do pretendido nesta demanda, diante da dimensão e dos efeitos desastrosos da pandemia (nesse sentido, "A natureza jurídica da Covid-19 como um desastre biológico", disponível em <https://www.conjur.com.br/2020-abr-13/delton-winter-natureza-juridica-covid-19-desastre-biologico2>, acesso em 12.abril.2020), das atribuições constitucionais, técnicas e administrativas envolvidas, do exercício efetivo dos poderes legislativo e executivo em curso, do desenvolvimento, da tomada de medidas e do debate na sociedade brasileira e na ordem internacional, não cabe ao Poder Judiciário atuar instituindo nova e pontual regulação jurídico tributária para o agravante.

Não só juridicamente, como técnica e administrativamente, os deveres de resposta não podem ser desconectados e descontextualizados, sob pena inclusive do risco de provocarem "... novas situações de crises, expondo a população afetada a novos riscos e aumentando ainda mais sua vulnerabilidade."(Brasil. Ministério da Integração Nacional. Secretaria Nacional de Proteção e Defesa Civil. Departamento de Minimização de Desastres. Módulo de formação : resposta : gestão de desastres, decretação e reconhecimento federal e gestão de recursos federais em proteção em defesa civil para resposta : apostila do instrutor / Ministério da Integração Nacional, Secretaria Nacional de Proteção e Defesa Civil, Departamento de Minimização de Desastres. - Brasília : Ministério da Integração Nacional, 2017, p.34, disponível em <https://www.undp.org/content/dam/brazil/docs/publicacoes/paz/resposta-livro-base.pdf>), sem o que, ausente a indispensável governança em tais contextos, diminuiriam as chances de superação da crise (FERNANDA DALLA LIBERA DAMACENA. A governança dos desastres ambientais no direito comparado norte-americano e europeu. RIL Brasília a. 52 n. 208 out./dez. 2015 p. 303-319), sentido presente na Lei n. 12.340/2010, que dispõe sobre respostas jurídicas, administrativas e financeiras diante de desastres e calamidades públicas. Com efeito, mesmo nas questões jurídicas mais pontuais em presença de calamidades (como rigidez procedimental em licitações, o que se vê na Lei n. 13.979/2020, art. 4, como também na doutrina : JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários à Lei das Licitações e Contratos Administrativos. 14. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 238-240), o princípio retor é a diminuição de danos que, no caso de pandemia por todos hoje vivida, requer resposta coordenada por parte dos poderes públicos e da sociedade.

Tal consideração foi apreendida por outras manifestações judiciais, das quais aqui transcrevo uma delas, exemplificativamente:

Não sem pesar pela conclusão, mas entendendo que é a correta, considerado que a forma de lidar com situações de normalidade não pode ser replicada integralmente em momentos como o presente. Estamos em meio a um caos. Em situação de normalidade, uma decisão que suspende o pagamento de tributos

raramente irá causar abalo à União Federal, que tem como suportar decisões desfavoráveis e a elas se opor, o que ocorre cotidianamente. Contudo, em meio à pandemia e à calamidade geral, a multiplicação de várias decisões judiciais semelhantes, com medidas concedidas em todo o país e em larga escala, pode dificultar ainda mais o enfrentamento da crise. A situação atual não pode ser vencida sem que haja liderança e medidas gerais. O juiz não pode estabelecer política pública nem assumir funções típicas do Poder Executivo. Apenas o Poder Executivo Federal tem informações suficientes para saber o que é viável para os cofres da União; apenas ele pode decidir como socorrer empresas, empregados, autônomos e hipossuficientes. Se um magistrado quiser socorrer alguma(s) empresa(s) em sua área, esse fenômeno, multiplicado, pode ser pior para todos. Estamos diante da aplicação do princípio da realidade e da reserva do possível, que na situação atual, só pode (e deve) ser avaliada pelo Poder Executivo. A situação é dramática, mas no caso é preciso a autocontenção judicial. As medidas precisam ser tomadas em conjunto e pelo Poder Executivo, e elas precisam ser feitas de modo unificado, centralizado. A falta de recursos pode gerar prejuízos para a capacidade da União de executar as medidas que entender cabíveis, impactando até mesmo a aquisição de equipamentos e insumos médicos. Igualmente, pode impactar a capacidade de socorrer de forma mais isonômica a todos, distribuindo os recursos conforme a necessidade de cada setor ou grupo. (JFRJ, MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5001854-68.2020.4.02.5102/RJ)

Por fim, como visto, é muito importante destacar que o tratamento jurídico de situações de desastre encontra-se afirmado e em desenvolvimento constante no direito brasileiro e estrangeiro, nacional e internacional, não se cogitando sequer de cogitação "à la estado de exceção", no sentido de uma suspensão do direito constitucional em virtude de necessidade premente, com danos irreparáveis ao Estado de Direito, à democracia e aos direitos que pretensamente se queira proteger (uma "breve história do estado de exceção", demonstrando sobejamente esta dinâmica, pode ser encontrada em Giorgio AGAMBEN, "Estado de Exceção", São Paulo: Boitempo, p. 24-38).

2. Ordem econômica e tributária, preservação da empresa e capacidade contributiva

Argumenta-se que a não-intervenção judicial no sentido requerido implicaria ofensa à Constituição da República, por desrespeitar o princípio da preservação da empresa, calcado na livre iniciativa, inscrita no *caput* do artigo 170, inaugurador da Ordem Econômica no texto constitucional. Nessa linha, sustenta-se que se compromete, por consequência, a capacidade contributiva da empresa (CR/88, art. 145).

Conforme já discorri alhures ("*Ordem econômica, sociabilidade e*
os mass media na Constituição da República de

1988", <http://www.ufrgs.br/ppgd/doutrina/rios1.htm>) prevalece, dentre os juristas que se dedicam ao Direito Econômico, divergência a respeito de seu objeto de estudo. Dentre os vários conceitos possíveis, adoto o desenvolvido por Washington Peluso Albino de SOUZA (*Direito Econômico*, São Paulo, Saraiva, 1980, p. 3). Em seus dizeres, "direito econômico é o ramo do direito, composto por um conjunto de normas de conteúdo econômico e que tem por objeto regulamentar as medidas de política econômica referentes às relações e interesses individuais e coletivos, harmonizando-as - pelo princípio da economicidade - com a ideologia adotada na ordem jurídica"; "por política econômica" - esclarece o citado autor (p. 390) - "...entende-se todos os atos econômicos condicionados e levados a efeito em uma sociedade, compreendendo tanto a atividade do particular como a do Estado. Além de seu objeto, pode-se conceber o direito econômico como método, na esteira de Eros Roberto GRAU (*A Ordem Econômica na Constituição*, São Paulo, Ed. RT, 1990): "Pensar Direito Econômico é pensar o Direito como um nível do todo social - nível da realidade, pois -, como mediação específica e necessária das relações econômicas. Pensar Direito Econômico é optar pela adoção de um modelo de interpretação essencialmente teleológica, funcional, que instrumentará toda a interpretação jurídica, no sentido de que conforma a interpretação de todo o Direito. É compreender que a realidade jurídica não se resume ao Direito Formal. É concebê-lo - o Direito Econômico - como um novo método de análise, substancial e crítica, que o transforma não em *Direito de síntese*, mas em *sincretismo metodológico*. Tudo isso, contudo, sem que se perca de vista o comprometimento econômico do Direito, o que impõe o estudo de sua utilidade funcional." (p. 167).

Considerado enquanto sistema objetivo, o Direito Econômico tem seu cerne na enumeração constitucional da finalidade, dos fundamentos e dos princípios gerais da atividade econômica. O artigo 170, em seu *caput*, revela a finalidade ("assegurar a todos existência digna"), os fundamentos ("valorização do trabalho humano e na livre iniciativa") e a conformação da ordem econômica. Os princípios, por sua vez, são arrolados nos incisos: I- soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente; VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país. Por fim, o parágrafo único cuida, novamente, da livre iniciativa da atividade econômica: assegura-a, independentemente da autorização de órgãos públicos, deixando, todavia, espaço para regulação de seu exercício por via infraconstitucional.

Qualificar, em termos de ciência jurídica, alguma noção como fundamento de certo ramo do direito positivo, significa nela vislumbrar um caráter de centralidade em relação a quaisquer outros conceitos, formulações ou idéias; trata-se de valorizar sobremaneira um dado normativo, elegendo-o como fator fundante e motivador, em larga escala, de toda a normatização atinente à

esfera da vida juridicizada. No campo do Direito Econômico, a designação do trabalho humano e da livre iniciativa como fundamentos da ordem constitucional econômica implica a admissão desses dois valores como pedra de toque de todo esse ramo da ciência jurídica.

No exame deste litígio, a presença destas duas previsões revela-se necessária, dada a invocação da livre iniciativa que, como vimos, vige simultaneamente à valorização do trabalho.

2.1. A valorização do trabalho humano e os direitos sociais

A adequada inteligência do trabalho humano como fundamento jurídico da ordem econômica tem como pressuposto a adoção de uma interpretação sistemática da Constituição. Com efeito, o valor social do trabalho (ao lado da livre iniciativa) é enumerado como fundamento da própria República Federativa do Brasil (artigo 1º, Título I, Dos Princípios Fundamentais), vinculado umbilicalmente à noção de Estado Democrático de Direito. Dentre os atributos ínsitos a esta noção, está a sociabilidade, como demonstra Jorge Reis NOVAES, em seu *Contributo para uma Teoria do Estado de Direito (XXX II)*; esta (a sociabilidade), como nota do conceito de Estado Democrático de Direito exige, ao lado do imprescindível aprofundamento de um quadro político de vida democrático, a intervenção organizada do Estado na economia, a procura do bem-estar e o reconhecimento jurídico e a consagração constitucional dos direitos sociais. Desse modo, a valorização do trabalho humano como elemento fundamental da ordem jurídica econômica revela-se dado normativo central para a compreensão e equacionamento dos problemas econômicos objeto do ramo do direito ora comentado.

2.2. A livre iniciativa

À semelhança da perspectiva adotada na consideração do trabalho humano, como um dos fundamentos da ordem econômica constitucional, a livre iniciativa deve ser dimensionada à luz de todo o conjunto das normas constitucionais. Vale dizer, a livre iniciativa protegida constitucionalmente não equivale a qualquer concepção ideológica eleita pelos agentes públicos ou privados, mas deve ser entendida a partir da pauta valorativa e principiológica imanente ao texto constitucional. A livre iniciativa é chamada a cumprir a função de fundamento jurídico no inciso IV do artigo 1º (relativamente ao Estado Democrático de Direito) e no *caput* do artigo 170 (no que concerne à ordem econômica). A fundamentalidade ínsita à noção de livre iniciativa implica no reconhecimento de uma esfera jurídica dentro da qual os agentes econômicos gozam de autonomia no exercício de sua atividade econômica. Esse campo, onde grassa a autonomia privada, "consiste na faculdade concedida aos particulares de auto-regulamentação de seus interesses...", lecionou Mário Júlio de ALMEIDA COSTA (*Direito das Obrigações*, Coimbra, Almedina, 1994, pág. 89).

Conclui-se, portanto, que, no exercício da atividade econômica, informada pelos fundamentos, finalidade e princípios inscritos no artigo 170 da Constituição da República, há imprescindível e inafastável espaço para a autonomia privada; no entanto, no preenchimento dessa esfera, por parte dos sujeitos privados, o ordenamento jurídico requer a observância desses temperamentos, donde exsurge a legitimidade constitucional da legislação que afeição os atos privados instrumentalizadores do processo econômico a esses fins, bem como à observância de suas consequências tributárias; em um quadro de crise, isso implica o levar em consideração todas as medidas, globalmente coordenadas e conectadas, adotadas pelos poderes públicos, para então dimensionar os direitos e deveres subjetivos no convívio entre a livre iniciativa e a observância da ordem social.

2.3. Proteção de direitos fundamentais em tempos de pandemia: livre iniciativa e capacidade contributiva no direito dos desastres

Nas situações de crise generalizada, em que o direito dos desastres é chamado para o equacionamento jurídico dos litígios, mais que em outros contextos, é necessário atentar para a coordenação dos esforços administrativos e planejamento global das respostas ao "ciclo dos desastres".

De fato, se é verdade que o texto constitucional emprestou inequívoco relevo à livre iniciativa (ao elegê-la como um dos fundamentos da ordem econômica), também o é que a presença da justiça social e da sociabilidade são ressaltadas na Constituição de 1988. Essa a conclusão, a partir de um exame sistemático da Carta Constitucional, principalmente à luz (1) do **valor social** da livre iniciativa, diverso da concepção estritamente liberal de livre iniciativa (elencado como um dos fundamentos da República - artigo 1º, inciso IV), (2) dos **objetivos fundamentais** de construção de uma sociedade **solidária, redutora das desigualdades sociais e erradicadora da pobreza e marginalização** (artigo 3º, incisos I e III) e (3) da **defesa do consumidor** como direito fundamental (artigo 5º, inciso XXXII). Pode dizer que há "simbiose" entre a observância do caput do artigo 170 da Constituição Federal e o respeito aos objetivos fundamentais da República, elencados no artigo 3º. Esses, por sua vez, são coincidentes e operacionalizados - agora de forma direta - pelos ditames do Título VIII da Constituição: a Ordem Social (a qual "...tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais." - na dicção da disposição geral deste título, consubstanciada no artigo 193).

Dito de outro modo, não há como separar os fundamentos, finalidade e meios da ordem econômica (valorização do trabalho, da liberdade de iniciativa, dignidade humana, justiça distributiva) com os objetivos, valores e fundamentos da ordem social, pelo que se mostraria insustentável a separação da Ordem Econômica e da Ordem Social. Conforme Fábio Konder COMPARATO ("Função Social da Propriedade dos Bens de Produção, RDM 63/71-79), a idéia de uma 'ordem econômica' pressupõe a possibilidade lógica da distinção das

normas econômicas das demais, ao passo que inexistente precisão conceitual na matéria. Relacionando-se a economia com a produção, distribuição e formação de riqueza, e abarcando essa noção (de riqueza) bens imateriais (condições de vida, cultura, educação) - resultantes, em grande parte, de políticas sociais, nem tanto de decisões econômicas stricto sensu -, torna-se inviável a distinção. Acrescentando mais alguns elementos para a reflexão acerca da relação ordem econômica/ordem social, é de se notar que muitos dos princípios da ordem econômica correspondem a temas versados especificamente na ordem social, como a função social da propriedade (artigo 170, inciso III / artigo 221), a defesa do meio ambiente (artigo 170, inciso VI / capítulo VI do Título VIII), a busca do pleno emprego (artigo 170, inciso VIII / artigo 201, inciso IV), finalidade de existência digna (caput do artigo 170 / caput do artigo 205), a redução das desigualdades regionais e sociais (artigo 170, inciso VII / artigo 193).

Esses dados normativos - sociabilidade e justiça social -, em tempos de crise aguda e sistêmica, reclamam, mais que em outros tempos, consideração ao planejamento e às medidas estatais interconectadas e coordenadas, respostas a serem formuladas e observadas. É por meio desse atuar normativo que as múltiplas dificuldades materiais e jurídicas, derivadas da realidade tormentosa, serão enfrentadas, afastando, salvo evidente e desproporcional violação de direitos fundamentais, regulações particularistas e desconectadas do todo.

Nesse ponto, em juízo liminar, não se vislumbra violação desproporcional do direito à livre iniciativa pelo não-diferimento do pagamento de todos os tributos federais, bem como de obrigações acessórias, ou de dívidas tributárias anteriormente parceladas.

O que se observa, normativamente, é que as iniciativas estatais na ordem tributária vão se produzindo no sentido da consideração da excepcionalidade provocada pela pandemia, apontando, em exame liminar, pela proporcionalidade da atuação estatal em face dos direitos e bens constitucionais afetados. Proporcionalidade esta que pode ser inferida, em consideração provisória típica de medidas liminares, a partir da atuação do Supremo Tribunal Federal em face de demandas, contra medidas de ordens diversas, tais como renegociação de dívidas, direitos trabalhistas, trânsito rodoviário interestadual e intermunicipal, competências constitucionais dos Estados Federados, medidas sanitárias, disposições orçamentárias, etc (uma coletânea atualizada das medidas judiciais relacionadas à pandemia perante o STF pode ser encontrada em "STF: a judicialização da crise"(disponível em https://online.fliphtml5.com/hhays/gmsj/?utm_campaign=Boletim+-+STF%3A+A+Judicializa%C3%A7%C3%A3o+da+Crise&utm_content=Boletim+-+STF%3A+A+Judicializa%C3%A7%C3%A3o+da+Crise+%281%29&utm_medium=email&utm_source=EmailMarketing&utm_term=Boletim+01#p=14). Em reforço disso, podem-se ler as decisões do STF em benefício da

suspensão de dívidas de Estados Federados para com a União, dado que a natureza da relação jurídica, de estatura constitucional federativa, e a repercussão na continuidade dos serviços públicos em tempos de crise, são essencialmente diversas dos litígios tributários individuais.

Assim caminham as medidas administrativas fiscais. Quanto a dívidas parceladas e à emissão de CNDs, a Portaria da Receita Federal nº 543, de 20 de março de 2020, estabelece, em caráter temporário, dentre outras medidas, a suspensão de prazo para prática de atos processuais no âmbito da Receita Federal do Brasil até o dia 29 de maio de 2020, bem como de procedimentos administrativos, dentre os quais : a emissão eletrônica automatizada de aviso de cobrança e intimação para pagamento de tributos (artigo 7º , inciso I); procedimento de exclusão de contribuinte de parcelamento por inadimplência de parcelas; fixando, ainda, que o prazo estabelecido pode ser prorrogado enquanto perdurar o estado de emergência de saúde pública decorrente do coronavírus (Covid-19); já a Portaria Conjunta RFB/PGFN Nº 555, de 23 de março de 2020, que dispõe sobre a prorrogação por 90 dias do prazo de validade das Certidões Negativas de Débitos relativos a Créditos Tributários Federais e à Dívida ativa da União (CND) e também das Certidões Positivas com Efeitos de Negativas de Débitos relativos a Créditos Tributários e à Dívida Ativa da União (CPEND), medida essa em decorrência da pandemia relacionada ao coronavírus (COVID-19). Quanto ao diferimento dos prazos para satisfação de tributos, as disposições da Instrução Normativa RFB nº 1.932, de 3 de abril de 2020, e da Portaria ME nº 139, de 3 de abril de 2020, já indicadas no tramitar deste recurso, quando oportunizada às partes manifestação sobre a persistência de interesse processual.

A seu turno, a invocação de inexigibilidade tributária, em virtude de perda de *capacidade contributiva*, também deve ser examinada dentro deste contexto. Esta, como se saber, é diretriz para a graduação, sempre que possível, da instituição dos impostos (art. 145, p. 1), cujo caráter pessoal relacionam-se a fatos signos presuntivos, como o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas.

Não há dúvida quanto às consequências dramáticas na atividade econômica de todos os contribuintes, com severos impactos, na quase totalidade dos casos, da capacidade econômica.

Esta "calibragem personalizada" das exações fiscais diz respeito ao dimensionamento do dever fundamental de pagar tributos, sistematizado neste ramo do direito cujas relações jurídicas disciplinadas afetam não somente a relação entre o contribuinte e o Estado, mas também a relação dos cidadãos uns com os outros, importando, nessa dinâmica, à esfera coletiva (TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 13), orientada pelo princípio da solidariedade (SCHOUERI, Luís Eduardo. Exigências da CIDE sobre *Royalties* e Assistência Técnica ao Exterior. *RET* 37/144, jun. 2004).

Nessa perspectiva, configura-se, assim, "...uma interface, em que o dever de contribuir de cada um, corresponde a um direito dos demais. Trata-se de uma verdadeira responsabilidade social e não mais de simples dever em face do aparato estatal" (CARDOSO, Alessandro Mendes. *O dever fundamental de recolher tributos no Estado Democrático de Direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 147), dever este que "...não pode ser encarado nem como um mero poder para o estado, nem como um mero sacrifício para os cidadãos, constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comunidade organizada em estado fiscal. Um tipo de estado que tem na subsidiariedade da sua própria acção (económico-social) e no primado da autorresponsabilidade dos cidadãos pelo seu sustento o seu verdadeiro suporte" (NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 1998, p. 679). Além de que limitação externa ao poder de tributar, a capacidade contributiva é, pois, positivamente do "...dever do sujeito passivo repassar, dentro da sua capacidade contributiva, recursos próprios para o Estado, em nome da solidariedade" (MELO, João Paulo Fanucchi de Almeida. *Princípio da Capacidade Contributiva*. Quartier Latin, 2012, p. 256).

A capacidade contributiva aqui enfatizada é objetiva: cuida que "... a situação que distinguirá os contribuintes (i.e., a situação que dirá que alguém deve pagar um tributo, ou, ainda mais claramente: a hipótese tributária) seja algo que, objetivamente, indique que quem nela se enquadra tem condições de suportar os gastos comuns", enquanto a capacidade contributiva relativa ou subjetiva será "a parcela dessa riqueza que será objeto da tributação em face de condições individuais (capacidade contributiva como critério de graduação e limite do tributo)" (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 321).

Numa situação de desastre causador de dificuldades económicas sistêmicas, a tarefa da interpretação constitucional é concretizar o princípio da capacidade contributiva orientada sobremaneira pela dimensão solidária e coletiva do direito tributário. Assim, é na concreta aplicação da hipótese de incidência que será revelada a presença ou não de capacidade contributiva (no suporte fático concreto, para lembrar a terminologia utilizada por Pontes de Miranda e Alfredo Augusto Becker), não bastando a invocação da incompatibilidade, em tese e em abstrato, da crise económica para afastar o dever fundamental. Ainda que não se trate de mesmo fenómeno, a fenomenologia tributária aqui guarda alguma semelhança com a argumentação, discutível no campo da progressividade, de que a previsão de alíquota única seria suficiente para atender o preceito da proporcionalidade, por onerar de forma maior aquele que possui riqueza em grau superior, ou menor, na situação inversa, em função da variação da base de cálculo (SILVA, Raphael Pereira Teixeira da. *Constitucionalidade das alíquotas progressivas de ITCD face ao princípio da capacidade contributiva: o Recurso Extraordinário n. 562.045. RDDT 222/93, mar. 2014*).

3. Força maior e adimplemento tributário

Não obstante os debates sobre a pertinência da força maior e do caso fortuito no âmbito das obrigações tributárias principais (Robson Maia LINS, tese de Doutorado na PUCSP, "A mora no direito tributário", 2008, disponível

em <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp078850.pdf>), cuida-se de considerar a incidência de excludente de responsabilidade (força maior) na estrutura da obrigação tributária, questão que pressupõe a compreensão do regime da responsabilidade jurídica no caso concreto.

No âmbito do direito público, em especial constitucional e tributário, os fundamentos da responsabilidade civil atem-se no equilíbrio dos encargos na vida em sociedade, na perspectiva do princípio constitucional da solidariedade (por ninguém melhor desenvolvido no direito continental que Stefano RODOTÀ, "Solidarietà: un'utopia necessaria", Roma: Laterza, 2014), fundamento de deveres jurídicos constitucionais que supera individualismos (LÔBO, Paulo. Direito civil: parte geral. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 81-85; Maria Celina Bodin de MORAES, "Risco, Solidariedade e Responsabilidade Objetiva", Revista RT, ano 95, vol 854, dez 2006, p. 11-37; Eugênio FACHINI, Rev. TST, Brasília, vol. 76, no 1, jan/mar 2010, DA RESPONSABILIDADE CIVIL NO NOVOCÓDIGO, https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/13478/2010_facchini_netto_responsabilidade_civil.pdf?sequence=9; ROSENVALD, Nelson BRAGA NETTO, Felipe Braga Netto. "Responsabilidade civil e solidariedade social: potencialidades de um diálogo", disponível em <http://www.tjsp.jus.br/download/EPM/Publicacoes/ObrasJuridicas/cc20%20correto.pdf?d=636808287111878095>, acesso em 13.04.2020).

Neste quadro, a aplicação de força maior como excludente de responsabilidade tributária, no contexto da pandemia, acaba inviabilizada, dado que a sociedade e o Estado, nacional e até mundialmente, estão envolvidos e afetados. Com efeito, a exclusão de responsabilidade de um, com potencial repercussão multiplicadora, afeta, em dimensão coletiva, a coordenação e a interconexão das medidas de resposta, comprometendo a governança, em especial no desafio desta desenhar e administrar a distribuição dos encargos, contexto em que, mais do que nunca, as ponderações sobre responsabilidade civil, socialização dos custos e administração da escassez se colocam (Fabio Ulhoa COELHO. Curso de direito civil 2 – obrigações – responsabilidade civil. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p 188; também a afirmação de Jules COLEMAN, sobre situações em que certos problemas devem ser assumidos por todos - "Daños, Derechos y Responsabilidad Extracontractual". Lima: Juristas Editores, 2013, p. 342).

No domínio público e tributário, dada sua dimensão coletiva, que envolve não só as relações entre Estado e contribuinte, mas também as relações

dos cidadãos uns com os outros, essa relação desdobra-se também nos efeitos para prestação de serviços e implementação de estratégias de resposta e recuperação, deixando claro, portanto, como direitos de terceira geração conduzem à conclusão jurídica, em situações de desastre das dimensões atuais, pela inaplicabilidade da exclusão de responsabilidade reclamada. Circunstância que faz lembrar a lição de René SAVATIER, quando observa que, nas diversas configurações e concepções jurídicas da responsabilidade civil, também se revelam preocupações mais amplas com a segurança, diante de sociedades contemporâneas "...mais e mais comprometida pelos excessos das forças extraordinárias capturadas pelo homem." ("Traité de la responsabilité civile en droit français", Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 2. ed., 1951); circunstância que também tem sua reflexão provocada a partir da situação, análoga, da concepção do risco integral e de suas consequências para a responsabilidade civil objetiva solidária (Beatriz Souza COSTA e Leandro José FERREIRA, "Aplicação da responsabilidade objetiva solidária informada pela teoria do risco integral: análise do acórdão nº 1.363.107/DF – Superior Tribunal de Justiça, na perspectiva de solidariedade", Cadernos de Direito, Piracicaba, v. 16(31): 145-165, jul.-dez. 2016, disponível em http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_informativo/bibli_inf_2006/Cad-Dir_n.31_08.pdf, acesso 13.abril.2020).

Em reforço à conclusão pela precedência de tais princípios jurídicos e desta concretização do regime de responsabilidade civil e suas excludentes, podem-se também considerar, mesmo sem aqui sobre elas discutir ou aprofundar, as diretrizes da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (em especial, artigo 20), como também a competência administrativa, conferida pelo CTN, na forma da lei, de remissão total ou parcial de crédito tributário (art. 172), atendendo à situação econômica do sujeito passivo (inc. I), a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso (inc. IV) e a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante (inc. V) (nesse sentido, FANTOZZI, Augusto. "Diritto tributario". Torino: UTET, 1991).

Inexistindo tal iniciativa, a ser concatenada com outras medidas em face da situação de desastre, impende examinar a alegação de moratória, fundada em atos administrativos anteriores à deflagração da pandemia.

4. Portaria MF nº 12/2012 e da Instrução Normativa RFB nº 1.243/2012

Como tantas vezes acima referido, a situação ora vivida é radicalmente nova na sociedade e no direito brasileiro, sendo apenas comparada, no debate mundial, àquela experimentada na Segunda Guerra Mundial ("Pandemia é maior desafio desde a 2ª Guerra Mundial, alerta ONU", disponível em <https://agenciabrasil.ebc.com.br/internacional/noticia/2020-04/pandemia-e-maior-desafio-desde-2a-guerra-mundial-alerta-onu>, acesso

13 abril 2020; "Merkel apela a cidadãos e chama coronavírus de “maior desafio desde a Segunda Guerra Mundial”, disponível em <https://brasil.elpais.com/brasil/2020-03-18/merkel-pede-colaboracao-dos-cidadaos-diante-do-maior-desafio-desde-a-segunda-guerra-mundial.html>, acesso em 13 abril 2020).

Esta circunscrição histórica é relevante para o exame da possibilidade de moratória, com fundamento na Portaria MF nº 12/2012 e na Instrução Normativa RFB nº 1.243/2012. De fato, sem adentrar na aplicabilidade destes instrumentos desacompanhados de atos de implementação diretamente referidos ao art. 3º da Portaria (para o que seriam suficientes o DECRETO LEGISLATIVO Nº 6, DE 2020, do Congresso Nacional, ou decretos emanados dos executivos estaduais).

Com efeito, não há como negar a diferença essencial entre a situação subjacente à regulação de 2012 e o momento atual. A diferença fática, observada no tempo, revela-se fator conformador decisivo na interpretação, para valer-me do magistério de Karl LARENZ, como também a alteração radical da situação normativa ("Metodologia da Ciência do Direito", 2 ed., Lisboa: Calouste Gulbenkian, 1989).

Há profunda diferença fática ensejada pela pandemia mundial, a situação normativa alterou-se profundamente, configurando o programa normativa "dos desastres". De notar-se, desde o início, que com a edição da Instrução Normativa RFB nº 1.932, de 3 de abril de 2020, e da Portaria ME nº 139, de 3 de abril de 2020, bem como de atos posteriores, houve alteração da situação normativa, prevalecendo, até pela especialidade, a normativa posterior sobre a pretérita. Essa temporalidade e especialidade normativas, ademais, inserem-se no quadro maior do conjunto de medidas jurídicas visando ao "ciclo do desastre", o que leva a maior nível a modificação normativa.

Trata-se, nos dizeres do referido LARENZ, de alteração da situação normativa,

"De entre os factores que dão motivo a uma revisão e, com isso, frequentemente, a uma modificação da interpretação anterior, cabe uma importância proeminente à alteração da situação normativa. Trata-se a este propósito de que as relações fáticas ou os usos que o legislador histórico tinha perante si e em conformidade aos quais projectou a sua regulação, para os quais a tinha pensado, variaram de tal modo que a norma dada deixou de se 'ajustar' às novas relações. É o fator temporal que se fz notar aqui. Qualquer lei está, como facto histórico, em relação actuante como o seu tempo. Mas o tempo também não está em quietude; o que no momento da gênese da lei actuava de modo determinado, desejado pelo legislador, pode posteriormente actuar de um modo que nem sequer o legislador previu, nem, se o pudesse ter previsto, estaria disposto a aprovar."(p. 422)

Diante dessas alterações fáticas e jurídicas, bem como a sucessão normativa havida, conclui-se, portanto, pela inaplicabilidade ao caso da Portaria MF nº 12/2012 e na Instrução Normativa RFB nº 1.243/2012.

5. Isonomia

Dentre as ponderações pelo diferimento pleiteado, também se invoca a isonomia, diante do tratamento destinado às microempresas e empresas de pequeno porte.

Do ponto de vista isonômico, aferir a legitimidade constitucional de tratamentos diferenciados é tarefa que exige a compreensão das dimensões formal e material do princípio da igualdade (no "Princípio da Igualdade e a Discriminação por Orientação Sexual: a homossexualidade no Direito Brasileiro e Norte-Americano", busquei expor sistematicamente tais conteúdos - São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002); mais diretamente, requer perguntar-se sobre a existência de razão para o tratamento diferenciado. Para respondê-la, é preciso ter claro (a) o critério de diferenciação entre as duas situações e (b) a finalidade da diferenciação. O critério e a finalidade de diferenciação, por sua vez, devem ser racionais e compatíveis com a Constituição (Celso Antônio BANDEIRA DE MELLO, "O conteúdo jurídico do princípio da igualdade", São Paulo: Malheiros, 2015. Assim, diante da identificação do critério e da finalidade de diferenciação, pergunta-se: (1) a apontada finalidade da diferenciação é compatível com o direito vigente, compreendido como o sistema normativo constitucional e infraconstitucional aplicáveis? (2) há relação lógica entre o critério e a finalidade?

De início, afirma-se a legitimidade constitucional de tratamento diferenciado em benefício de microempresas e empresas de pequenas porte, nos termos do artigo 179 da CR/88, que indica aos entes federativos dispensar "...tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei."

O critério de diferenciação amolda-se, portanto, ao direito constitucional vigente. A finalidade, por sua vez, também se mostra normativamente correta, uma vez que elas respondem por grande parte dos empregos formais no país (<https://revistapegn.globo.com/Noticias/noticia/2019/03/pequenos-negocios-geraram-72-dos-empregos-do-pais-em-fevereiro.html>; <https://economia.estadao.com.br/blogs/radar-do-emprego/pequenos-negocios-geram-mais-emprego-do-que-grandes-empresas/>), apresentando capacidade de absorção de mão-de-obra dispensada em virtude da pandemia.

Nestes termos, não há ofensa ao artigo 150, II, da CR/88, cuidando-se, ao contrário, de medida que prestigia a desigualdade de tratamento decorrente de situações díspares, conforme a dimensão material do direito de igualdade.

Considerando as razões expostas, concluo que não há relevância suficiente nos fundamentos aviados pelo afastamento das exigências tributárias impugnadas.

Ante o exposto, **indefiro** o pedido de liminar recursal.

Intimem-se, sendo a parte agravada também para apresentar contrarrazões ao agravo de instrumento.

Após, inclua-se o feito em pauta de julgamento.

Julgado o feito na origem ou havendo desistência expressa do recurso, considero, desde já, prejudicado o presente agravo, por perda de objeto e, independentemente de nova intimação, determino o arquivamento do feito.

Documento eletrônico assinado por **ROGER RAUPP RIOS, Desembargador Federal Relator**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40001721998v199** e do código CRC **aaf52c4b**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): ROGER RAUPP RIOS
Data e Hora: 16/4/2020, às 15:59:40
