

A MORATÓRIA TRIBUTÁRIA NO CONTEXTO DA COVID-19:
UMA ANÁLISE SOB A PERSPECTIVA DO INTERESSE PÚBLICO NA ARRECAÇÃO TRIBUTÁRIA

*THE TAX MORATORIUM IN THE CONTEXT OF COVID-19:
AN ANALYSIS FROM THE PERSPECTIVE OF THE PUBLIC INTEREST IN TAX COLLECTION*

MARCELO CAMPOS

Acadêmico e Presidente do Conselho Diretor da Academia Brasileira de Direito Tributário - ABDT. Vice-Presidente do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário - IBEDAFT. Professor de Direito Tributário e Processo Tributário. Coordenador da Revista Tributária e de Finanças Públicas - RTFP. Advogado. marcelo.campos@abdt.com

ANDRESSA GOMES

Especialista em Direito Tributário e Mestranda em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie/SP. Professora da Pós-Graduação EAD em Direito Tributário da Faculdade das Américas - FAM - São Paulo/SP. Monitora Acadêmica da Pós-Graduação *Lato Sensu* em Direito Tributário e Entrevistadora da Pós Graduação *Lato Sensu* em Direito Penal Econômico, ambos do FGVLaw na Fundação Getúlio Vargas/SP. Advogada. andressa.gomes@fgv.br

Resumo: O presente trabalho busca analisar a Moratória Tributária, como hipótese de suspensão do crédito tributário, na intenção de prorrogar o pagamento de tributos por contribuintes que tiveram relevante e negativo impacto econômico por conta da pandemia gerada pelo coronavírus-COVID-19, sob uma perspectiva do interesse público com a arrecadação dos tributos para fins promoção do próprio Estado.

Abstract: The present work seeks to analyze the Tax Moratorium, as a hypothesis of suspension of tax credit, with the intention of extending the payment of taxes by taxpayers that had a relevant and negative economic impact due to the pandemic generated by the coronavirus-COVID-19, from a public interest perspective with the collection of taxes for purposes of promoting the State itself.

Palavras-chaves: moratória; COVID-19; interesse público.

Keywords: moratorium; COVID-19; public interest.

Sumário: 1. Introdução - 2. 2020: o ano em que o mundo enfrentou o coronavírus-COVID-19 na saúde e na economia - 3. Pré-existentes fundamentos legais no ordenamento jurídico: o Código Civil e a Portaria MF Nº 12/2012 - 4. A moratória como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário - 5. O Princípio do Interesse Público: noções preliminares: 5.1. Interesses públicos primários e secundários; 5.2. O Princípio do Interesse Público no contexto da pandemia do COVID-19 - 6. Considerações finais - 7. Referências.

1. INTRODUÇÃO

No contexto da pandemia causada pelo coronavírus, foram causados impactos em diversos aspectos, tais como: na relação entre as pessoas, na relação com seus empregos, a economia do País e do mundo e a consequente elevação da taxa de desemprego.

Não à toa, foram tomadas medidas das mais variadas formas a conter ou minimizar os efeitos da pandemia, inclusive, medidas judiciais que pudessem assegurar uma salvaguarda ou redução nos gastos das empresas em meio da drástica diminuição do faturamento.

O Poder Judiciário brasileiro viu-se diante de ações que colocaram em xeque a separação dos poderes e o consequentialismo jurídico.

A Moratória tributária talvez tenha adquirido o exemplo mais próprio dos próximos livros de Direito Tributário, quando nos deparamos com as inúmeras ações relacionadas ao tema, dentre elas, para prorrogação do pagamento de tributos.

Por outro lado, o texto legal foi analisado e interpretado sob a perspectiva sistemática de elementos relevantes, no caso, o interesse público com a arrecadação dos tributos e da redução da capacidade contributiva aos tributos incidentes sobre o patrimônio.

2. 2020: O ANO EM QUE O MUNDO ENFRENTOU O CORONAVÍRUS-COVID-19 NA SAÚDE E NA ECONOMIA

Em 26 de fevereiro foi noticiado o diagnóstico do primeiro caso de coronavírus-COVID-19 no Brasil.

Em seguida, em 11 de março de 2020, a Organização Mundial da Saúde (OMS) declarou o surto de COVID-19 uma pandemia.¹

Os efeitos do coronavírus-COVID-19 no território brasileiro gerou imediatamente, no mês de março/2020, tomada de providências locais e emergenciais no âmbito dos Estados e com base nas competências estabelecidas na legislação federal para o combate da pandemia em seus respectivos âmbitos administrativos.

Neste contexto, foram aprovados Decretos Legislativos acerca da calamidade pública em diversos Estados, tais como: São Paulo (Decreto N° 64.879/2020); Rio de Janeiro (Decreto N° 46.984/2020); Santa Catarina (Decreto N° 18.332/2020); Mato Grosso do Sul (Decreto N° 15.396/2020); Rio Grande do Sul (Decreto N° 55.128/2020); Minas Gerais (Decreto N° 47891/2020); Goiás (Decreto N° 501/2020); Distrito Federal (Decreto N° 102/2020); Paraná (Decreto N° 4.298/2020); Bahia (Decreto N° 19.549/2020); Mato Grosso (Decreto N° 424/2020).

Cinco dias depois, em 16 de março de 2020, a título de exemplo, o Prefeito da Capital do Estado de São Paulo promulgou o Decreto N° 59.283 declarando emergência no Município de São Paulo.

¹ OMS. *OMS declara pandemia de coronavírus*. Disponível em: <https://g1.globo.com/bemestar/coronavirus/noticia/2020/03/11/oms-declara-pandemia-de-coronavirus.ghtml>. Acesso em: 16/JUN/2020.

Com a decretação do estado de calamidade pública nos Estados citados, o reflexo econômico foi inevitável, tendo em vista a determinação de fechamento dos estabelecimentos não essenciais.

Assim, por fato alheio à vontade do comércio em geral, tanto pelo COVID-19 quanto pelas medidas governamentais implementadas para combatê-lo, empresas de diversos segmentos tiveram grande abalo em seus faturamentos e, portanto, do capital de giro necessário para a continuidade de suas atividades e o adimplemento de suas obrigações pecuniárias desde salário dos funcionários, aluguel e o necessário pagamento de tributos.

Não restando alternativa, muitas empresas de pequeno e médio porte optaram por manter os pagamentos de salários e a manutenção dos empregos de seus funcionários, deixando de recolher os tributos federais.

Refletindo negativamente em caóticos cenários econômicos e sociais, foram ajuizadas milhares de ações no Judiciário brasileiro com pedido de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários federais e estaduais evitando-se, assim, a aplicação de multa de mora, inscrição dos débitos em dívida ativa e sua cobrança executiva com fundamento em força maior/caso fortuito.

3. PRÉ-EXISTENTES FUNDAMENTOS LEGAIS NO ORDENAMENTO JURÍDICO: O CÓDIGO CIVIL E A PORTARIA MF Nº 12/2012

A existência e ocorrência de fenômenos naturais, em que pese sejam raros em nosso País, bem verdade, assolam partes do território nacional e impedem, de forma imprevisível e inevitável que pessoas (físicas ou jurídicas), cumpram obrigações previamente assumidas, em razão da radical e imediata alteração da realidade na qual possam estar inseridas.

Considerando isso, o Código Civil brasileiro, no Artigo 393, prevê hipótese de não responsabilidade de prejuízos decorrentes de caso fortuito ou força maior, nos seguintes termos:

Art. 393. O devedor não responde pelos prejuízos resultantes de caso fortuito ou força maior, se expressamente não se houver por eles responsabilizado. Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir.

Não obstante, há possibilidade de se afastar a mora conforme previsão do Artigo 396 do mesmo diploma:

Art. 396. Não havendo fato ou omissão imputável ao devedor, não incorre este em mora.

Além da legislação civil supracitada, há ainda a Portaria MF Nº 12, de 20 de janeiro de 2012 que, no Art. 1º prorrogou o vencimento dos tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil em municípios abrangidos por decreto estadual que tenha reconhecido estado de calamidade pública, nos seguintes termos:

Art. 1º As datas de vencimento de tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), devidos pelos sujeitos passivos domiciliados nos municípios abrangidos por decreto estadual que tenha reconhecido estado de calamidade pública, ficam prorrogadas para o último dia útil do 3º (terceiro) mês subsequente.

§1º O disposto no *caput* aplica-se ao mês da ocorrência do evento que ensejou a decretação do estado de calamidade pública e ao mês subsequente.

§2º A prorrogação do prazo a que se refere o *caput* não implica direito à restituição de quantias eventualmente já recolhidas.

§3º O disposto neste artigo aplica-se também às datas de vencimento das parcelas de débitos objeto de parcelamento concedido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e pela RFB.

A doutrina nos explica a diferença entre mora e retardamento sendo necessário recordarmos os ensinamentos de Renan Lotufo e Nelson e Rosa Nery:

“É que ele distingue a mora do simples retardamento, que é um dos elementos dela. O retardamento, assim, é o atraso no cumprimento da prestação, enquanto a mora é o retardamento culposo” (Código Civil Comentado. v. 2. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 442).

“O retardamento é o atraso não culposo no cumprimento da obrigação. O mero retardamento não é suficiente para caracterizar a *mora solvendi*” (NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. Instituições de Direito Civil. v. II. São Paulo: RT, 2015, p. 354).

Sobre este ponto, o Superior Tribunal de Justiça e o Tribunal Regional Federal da 5ª Região já se posicionaram, respectivamente:

MORA. CULPA DO DEVEDOR.

Não há mora de devedor quando inexistente culpa sua, elemento exigido pelo Art. 963 do CC (*rectius*: Art. 396, do CC vigente) para a sua caracterização. Inexistindo mora, descabe condenar em juros moratórios e em multa. Recurso não conhecido” (STJ - REsp 82.560/SP - DJ de 20/05/96).

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ACOLHIMENTO. EXISTÊNCIA DE EXCESSO DE EXECUÇÃO. DESCABIMENTO DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA DURANTE O PERÍODO EM QUE TRAMITARAM OS EMBARGOS. ELEMENTO SUBJETIVO DA MORA. AUSÊNCIA DE CULPA DA EMBARGANTE. ART. 396 DO CÓDIGO CIVIL.

1. Hipótese em que foi dado provimento aos embargos à execução opostos pela Fazenda Nacional, ante a constatação de excesso nos cálculos de liquidação.

2. Afigura-se incabível a incidência de juros moratórios no período de tramitação dos embargos à execução, porque ausente, na espécie, o elemento subjetivo da mora, por parte da embargante/agravante, nos termos do Art. 396 do Código Civil.
3. A falta do pagamento (lado objetivo), por si só, não caracteriza a mora, faz-se mister a presença do elemento subjetivo, que é a culpa do devedor. Precedente do Colendo Superior Tribunal de Justiça.
4. Inadmissível seja punido o Erário mercê da tramitação dos embargos à execução, se foi o embargado/agravado quem deu causa à legítima oposição dos embargos e deles saiu vencido.
5. Agravo de instrumento ao qual se dá provimento, para afastar do quantum exequendo a quantia ali incluída a título de juros de mora, durante o período em que tramitaram os embargos à execução” (TRF5 – 1ª Turma – Processo Nº 2008.05.00.043844-4 – Rel. Juiz Francisco Cavalcanti – j. 16.04.2009).

Sendo a demora no adimplemento imputável não ao devedor/contribuinte, mas a fatos a ele exteriores² imprevisíveis e, principalmente, inevitáveis, não há que se falar em culpa do devedor, restando descaracterizada a existência de mora e, via de consequência, dos seus efeitos legais.

Culpa e “força maior/caso fortuito” são conceitos mutuamente excludentes: se houve “força maior/caso fortuito” não há culpa e se houve culpa não há que se falar em “força maior/caso fortuito”.³

Assim, no atual cenário de decretação de calamidade pública nos Estados por conta do COVID-19 restaria justificada a aplicação da Portaria MF Nº 12/2012 para prorrogação do vencimento dos tributos federais.

4. A MORATÓRIA COMO CAUSA DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O Artigo 151 do Código Tributário Nacional prevê as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - *moratória*;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento. (*grifo nosso*).

² Veja-se, por exemplo, a lição de RIBAS, que continua atual, depois de 140 anos: “Caso fortuito ou de força maior é o acontecimento para que não se concorreu e a que não se liga imputabilidade” (RIBAS, Antonio Joaquim. *Curso de direito civil brasileiro*. v. II. Brasília: Senado Federal, 2003 (reimpressão do original de 1880).

³ Cf. MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil*. v. 4. 37. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 369.

A primeira hipótese, na qual destacamos, é a chamada “Moratória”.

Como dito, trata-se de uma hipótese prevista na lei como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Luciano Amaro⁴ a conceitua como:

“Moratória consiste na prorrogação do prazo (ou na concessão de novo prazo, se já vencido o prazo original) para o cumprimento da obrigação. Se, por exemplo, em razão de calamidade pública, ou outro motivo legalmente (situação financeira do sujeito passivo etc.), o prazo para pagamento é dilatado, o sujeito ativo é obrigado a respeitar o prazo adicional e, nesse período, fica impedido de exercer qualquer ato de cobrança que pudesse ser lastreado no inadimplemento do devedor.”

O Código Tributário Nacional, nos Artigos 152 a 155, traz de forma esmiuçada as formas de moratória e as condições, podendo ser de caráter geral ou individual:

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.

Nos termos do Artigo 153, tanto para a moratória individual, quanto para a geral, será necessária uma lei que as institua, a fim de estabelecer critérios ou conforme o dispositivo, determinados requisitos.

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;

⁴ *Direito tributário brasileiro*. 16. ed. – São Paulo: Saraiva, 2010, p. 405.

- 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.

Como visto, para concessão de moratória, tanto no caráter individual, quanto no geral, há de se ter uma lei dispendo de todos os seu regramento (prazo de duração, a quais tributos é aplicada, o número de prestações e seus vencimentos, as garantias que devem ser fornecidas pelo beneficiado entre outros.

Nesse sentido e na trama da pandemia causada pelo COVID-19, muitas decisões judiciais foram julgadas pela improcedência dos pedidos, dentre outros, com fundamento de ausência da respectiva lei que pudesse embasar o pedido de prorrogação dos tributos federais formulado pelos contribuintes atingidos economicamente.

Não obstante, houve também fundamento para indeferimento de tal pedido, o interesse público com a arrecadação dos tributos para combate à pandemia, conforme se verá.

5. O PRINCÍPIO DO INTERESSE PÚBLICO: NOÇÕES PRELIMINARES

O preâmbulo da Constituição da República, ao instituir um Estado Democrático de Direito, prevê que estará destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias.⁵

Conceituar interesse público não é uma das tarefas mais fáceis e há divergência entre os doutrinadores ao limitar à categoria de interesse oposta aos interesses individuais e a somatória de interesses individuais.

Neste contexto, Celso Antônio Bandeira de Mello⁶ entende que:

“ao se pensar em interesse público, pensa-se, habitualmente, em uma categoria contraposta à de interesse privado, individual, isto é, ao interesse pessoal de cada um. Acerta-se em dizer que se constitui no interesse do todo, ou seja, do próprio conjunto social, assim como acerta-se também em sublinhar que não se confunde com a somatória dos interesses individuais, peculiares de cada qual. Dizer isto, entretanto, é dizer muito pouco para compreender-se verdadeiramente o que é interesse público”.

⁵ Preâmbulo da Constituição da República de 1988.

⁶ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 19. ed. Editora Malheiros. São Paulo, 2005, pág. 59

Maria Sylvia Zanella Di Pietro⁷

“as normas de direito público, embora protejam reflexamente o interesse individual, tem o objetivo primordial de atender ao interesse público, ao bem-estar coletivo. Além disso, pode-se dizer que o direito público somente começou a se desenvolver quando, depois de superados o primado do Direito Civil (que durou muitos séculos) e o individualismo que tomou conta dos vários setores da ciência, inclusive a do Direito, substituiu-se a ideia do homem com fim único do direito (própria do individualismo) pelo princípio que hoje serve de fundamento para todo o direito público e que vincula a Administração em todas as suas decisões: o de que os interesses públicos tem supremacia sobre os individuais”.

5.1. Interesses públicos primários e secundários

O interesse público primário compreende aquele meio de realização dos interesses de todos e de cada um do corpo social, isto é, são os legítimos interesses da coletividade, enquanto o interesse público secundário reflete a vontade da Administração, não desfrutando, portanto, de supremacia sobre o interesse privado.

Luis Roberto Barroso⁸ sustenta que:

“O interesse público primário é a razão de ser do Estado e sintetiza-se nos fins que cabe a ele promover: justiça, segurança e bem-estar social. Estes são os interesses de toda a sociedade. O interesse público secundário é o da pessoa jurídica de direito público que seja parte em uma determinada relação jurídica – quer se trate da União, do Estado-membro, do Município ou das suas autarquias. Em ampla medida, pode ser identificado como o interesse do erário, que é o de maximizar a arrecadação e minimizar as despesas. (...)”.

Conscientes de que se pode compreender as noções preliminares sobre o interesse público nas decisões que indefeririam o pedido de prorrogação do pagamento de tributos, tendo sido pautadas na necessária observância do interesse público, no contexto da Pandemia ocasionada pelo COVID-19.

5.2. O Princípio do Interesse Público no contexto da pandemia do COVID-19

José dos Santos Carvalho Filho⁹ diz que:

“não é o indivíduo em si o destinatário da atividade administrativa, mas sim o grupo social num todo. Saindo da era do individualismo exacerbado, o Estado passou a caracterizar-se como o *Welfare State* (Estado/bem-estar),

⁷ PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. *Direito administrativo*. 19. ed. Editora Atlas. São Paulo, 2006, pág. 69

⁸ BARROSO, Luis Roberto. Prefácio à obra *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o Princípio de Supremacia do Interesse Público*. 2ª tiragem. Editora Lúmen Júris. Rio de Janeiro, 2007. p. xiii-xiv

⁹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 15. ed. Editora Lúmen Júris. Rio de Janeiro, 2006. Pag. 24-25

dedicado a atender ao interesse público. Logicamente, as relações sociais vão ensejar, em determinados momentos, um conflito entre o interesse público e o interesse privado, mas, ocorrendo esse conflito, há de prevalecer o interesse público. Trata-se, de fato, do primado do interesse público. O indivíduo tem que ser visto como integrante da sociedade, não podendo os seus direitos, em regra, ser equiparados aos direitos sociais”.

Quando um particular postula a prorrogação do pagamento de tributos em virtude de dificuldades financeiras particulares ocorridas por conta de uma pandemia, de qualquer modo, ela permanece sendo particular. Explico.

Em uma mesma situação, é possível que empresas do mesmo ramo econômico que tenham sido atingidas pela pandemia, tenham impactos diversos e reajam de formas diferentes.

Quando uma delas, que tenha sofrido duros impactos econômicos, postula a prorrogação do pagamento de tributos, em verdade, seu direito individual passa a refletir na coletividade, pois a arrecadação tributária constitui uma das receitas do Estado para promoção do bem estar social ainda mais, se considerarmos que os tributos não possuem destinação específica.

Não esqueçamos que o Estado é dependente da arrecadação das receitas derivadas e ordinárias dos tributos para suas atividades, principalmente, em uma época de pandemia, na qual os serviços públicos essenciais são demasiadamente crescentes.

A fim de comprovar essa alegação, imaginemos se todas as pessoas jurídicas pedissem prorrogação do pagamento dos tributos e o Poder Judiciário concedesse todos os pedidos. Como poderíamos alegar posteriormente a falta ou deficiência de um serviço público, que já é bastante precário? O interesse público não estaria totalmente violado?

No máximo, poderia se admitir o argumento de que o pedido de prorrogação do pagamento dos tributos é uma moratória tributária que poderia ser embasada na Portaria MF N° 12/2012.

No entanto, em uma análise sistemática em que se tem como partida, o fato de que os tributos são necessários para que o Estado promova o bem estar comum, não é possível admitir que o particular se exonere do pagamento dos tributos temporariamente, uma vez que, esse ato poderá acarretar graves e irremediáveis consequências à coletividade.

De outra parte, importante observar que, no caso de empresas e pessoas físicas afetadas diretamente pela imposição do chamado “*lockdown*”, aqueles que tiveram suas atividades interrompidas por determinação legal, teremos, claramente, situação um pouco diversa que não pode ser ignorada.

Cabe ressaltar que esse grupo teve a paralisação de suas atividades determinada por lei.

Sendo a lei um instrumento de controle social, é ela a principal fonte normativa do Direito. É a expressão da vontade popular derivada da representatividade democrática e que possuem as características próprias dos atos normativos: generalidade, abstração, imperatividade e bilateralidade atributiva.

A generalidade da lei se relaciona à sua extensão objetiva e subjetiva. E no quesito generalidade subjetiva poderá se referir à determinado grupo de pessoas.

Nesses casos, portanto, pela própria característica da generalidade da norma, se estará diante da interação entre dispositivos normativos, não se podendo falar em direito individual passando a refletir na coletividade, senão, em interação de interesses da própria coletividade.

De um lado, a norma de incidência que confere consequências tributárias aos negócios jurídicos realizados entre particulares e de outro a norma que impede ou dificulta a própria realização desses negócios e o próprio exercício das atividades econômicas. Em ambos os casos manifesta características de imperatividade, atributo da coativa da lei, que impõe obrigações e deveres aos seus destinatários.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para concessão de moratória tributária faz-se necessária a instituição de lei que disponha sobre todos seus aspectos.

Conforme discorrido, pudemos descrever brevemente que o momento da pandemia causou grande impacto econômico para empresas nos mais variados setores e, por esse motivo, foram ajuizadas inúmeras ações com pedido de prorrogação do pagamento dos tributos federais com base na Portaria MF Nº 12/2012.

Muito embora os pedidos de prorrogação dos tributos formulados durante da pandemia do COVID-19 possam ser fundamentadas na Portaria, tratando se arrecadação de tributos, em princípio, deve ser observado o interesse público com a arrecadação para cumprimento do próprio bem estar do Estado, principalmente, em época de pandemia com elevado custo de relevantes gastos sociais.

Vê-se, portanto, cada vez mais decisões pautadas no consequencialismo que, além do texto legal, exige atenção do aplicador da norma para outros aspectos e, no caso, o interesse público prevalece e, ao nosso ver, como deve ser.

Quanto aos casos em que a base legal da norma de incidência tributária colide com a imposição legal da paralização do exercício da atividade econômica, também para esse caso, há de se ponderar que também restam ausentes os requisitos para a concessão da moratória em relação aos tributos incidentes sobre as transações econômicas em si (tributos sobre o consumo e a renda) vez que reduzidos ou suprimidos em decorrência da própria imposição da interrupção da atividade econômica. Nesses

casos o consequente da norma de *lockdown* interfere diretamente no antecedente da norma tributária.

Situação diversa se observará em relação aos chamados tributos incidentes sobre o patrimônio, para esses casos a restrição ou impedimento do exercício da atividade econômica suprime, enquanto vigente a norma que determina o *lockdown*, a própria capacidade contributiva. Para esses casos restará a dúvida quanto a ser o caso de moratória ou não incidência por imposição legal de incapacidade contributiva.

7. REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 16. ed. – São Paulo: Saraiva, 2010, p. 405.

BARROSO, Luis Roberto. Prefácio à obra *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o Princípio de Supremacia do Interesse Público*. 2ª tiragem. Editora Lúmen Júris. Rio de Janeiro, 2007. p. xiii-xiv.

BRASIL. Constituição da República de 1988.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 15. ed. Editora Lúmen Júris. Rio de Janeiro, 2006. Pag. 24-25

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 19. ed. Editora Malheiros. São Paulo, 2005, pag. 59.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. *Direito administrativo*. 19. ed. Editora Atlas. São Paulo, 2006, pag. 69

OMS. *OMS declara pandemia de coronavírus*. Disponível em: <https://g1.globo.com/bemestar/coronavirus/noticia/2020/03/11/oms-declara-pandemia-de-coronavirus.gh.html>. Acesso em: 16/JUN/2020.
