

IMPACTO DA MITIGAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE PARA REDUÇÃO DE TRIBUTOS DE MEDICAMENTOS E INSUMOS CONTRA O COVID-19

*THE MITIGATION OF THE LEGALITY PRINCIPLE'S IMPACT ON REDUCTION OF TRIBUTES OF
MEDICINES AND HOSPITAL SUPPLIES AGAINST COVID-19*

Nilson Santos da Silva⁵²
Kátia Vanessa Marcon Ribeiro⁵³

RESUMO

O objetivo deste artigo é analisar o cenário da pandemia causado pela COVID-19, frente ao princípio da legalidade tributária para redução de tributos de medicamentos e insumos hospitalares utilizados no combate à COVID-19, além de aclarar as Limitações do Poder de Tributar conferido ao Estado. Para benefício da sociedade e promoção do bem comum, o Estado obtém recursos, principalmente por meio da imposição de tributos. Assim, diante do quadro pandêmico observado a nível mundial, manifesta-se a necessidade de empregar medidas tributárias para assegurar a manutenção da atividade econômica, a preservação de empregos, bem como a sustentação e continuidade de tratamentos da população e leitos hospitalares. Com vistas a atingir esse objetivo, foram abordadas questões tributárias com enfoque nos preceitos constitucionais, na legislação infraconstitucional e nos ensinamentos doutrinários que abarcam o sistema jurídico nacional. Avaliar as medidas adotadas no Brasil, em razão das ações de redução dos impactos econômicos e financeiros na sociedade, em um contexto que requer maior atenção por parte do ente público. Com a finalidade de fundamentar a temática exposta, foram utilizados posicionamentos de doutrinadores consagrados no direito tributário, de especialistas no assunto de professores e profissionais especializados na área da saúde e economia, reconhecidos por seus trabalhos e leis aplicáveis ao assunto.

Palavras-chave: COVID-19. Poder Público. Tributário. Princípios. Saúde. Enfrentamento.

ABSTRACT

The aim of this article is to analyze the outlook of the pandemic caused by Covid-19, in face of the principle of the tributary legality to reduce the tributes of medicine and hospital supplies used in the combat against Covid-19, besides clarifying the Limitations of the Power of the Assess conferred given to the State. To the benefit of society and rising of common good, the State obtains resources, mainly by imposition of taxes. Thus, giving the pandemic situation observed in worldwide level, the necessity of using tax measures to assure the maintaining of economic activity, the preservation of employment, as well as the sustentation and continuity of population's treatment and hospital beds is manifesting itself. In order to achieve this goal, there were addressed tax matters with focus on constitutional principles, infra constitutional legislation and doctrinal teaching that embrace the national juridical system. To evaluate the measures adopted in Brasil, due to reduction actions of economic and financial impacts in a context that required more of the public entity's attention. With the purpose of substantiating the exposed topic, there were used the placement of enshrined scholars in tax law, specialists on the teachers' matters and specialized professionals in health and economy areas, recognized by their work and applicable laws in that matter.

Key-words: Covid-19. Public Power. Tributary. Principles. Health. Confrontation.

⁵² Graduando em Direito pela Faculdade Quirinópolis. E-mail: nilsonsantosadv20@gmail.com

⁵³ (Orientadora) Docente do Curso de Direito da Faculdade Quirinópolis

INTRODUÇÃO

O presente trabalho busca destacar o impacto da mitigação do princípio da legalidade para redução de tributos de medicamentos e insumos hospitalares contra a COVID-19. O principal objeto deste trabalho é debater a respeito do cenário provocado pela COVID-19, com ênfase às limitações ao poder de tributar, na mitigação dos efeitos sociais e econômicos, frente a legitimidade do Estado em sua atuação voltada para o bem comum, em atendimento do interesse público no desenvolvimento humano e social. Conforme disposto na Constituição da República Federativa do Brasil - CRFB, o Estado é o titular do poder de tributar e deve garantir a segurança da ordem pública, econômica e financeira, e na promoção da saúde.

Este trabalho é importante para pontuar os benefícios da redução dos impostos ante a calamidade provocada pelo coronavírus, com principal destaque para o imposto de importação e redução de suas alíquotas a patamar de zero por cento, flexibilização e prorrogação para recolhimento de impostos.

Os Limites do Poder de Tributar, estão intimamente relacionados com a finalidade da tributação, a forma pela qual o Estado irá angariar recursos aos cofres públicos, para sanar despesas públicas incorridas, diante do cenário que tem se delineado e diretamente atingido em virtude da crise econômica e social que tem assolado a população, causada por várias mazelas, dentre elas, a atual pandemia vivida pelo novo coronavírus.

Considerando o cenário da COVID-19, o Governo Federal editou a Lei 13.970 de 06 de fevereiro de 2020, que dispõe sobre as medidas que poderão ser adotadas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus.

O método de procedimento adotado foi o jurídico-descritivo, pois a pesquisa envolve um posicionamento e problema jurídico em relação à insuficiência de tutela legal e ao intuito da ciência. Quanto à técnica de pesquisa, foi a bibliográfica, pois busca-se os conceitos, teorias, posicionamento e discussões sobre o tema em doutrinas, livros, jurisprudência e leis.

A pesquisa será composta por três capítulos. No primeiro capítulo, será abordada a limitação ao poder de tributar do Estado, no segundo capítulo ficou a cargo de elencar os princípios norteadores que mitigam o poder de tributar, logo, no terceiro, capítulo serão abordadas medidas de saúde e tributárias no enfrentamento à COVID-19.

A importância do tema encontra-se na necessidade de enfrentamento do COVID-19, a fim de, conseqüentemente, concluir-se pela expressiva utilidade, nas políticas econômicas e sociais e na manutenção da paz social.

Assim, a mitigação ao poder de tributar é um aliado do Poder Público e este trabalho se compromete a justificar tal afirmação, por óbvio, sem o intuito de esgotar o tema, haja vista, ante às novidades legislativas que não foram discutidas pela doutrina tributária.

1 LIMITAÇÃO NO PODER DE TRIBUTAR

O cenário causado pelo Sars-CoV-2, causador da Covid-19, chamado de novo coronavírus, não há dúvidas de que ficará marcado como um dos mais desafiadores deste século. Pela primeira vez, após décadas de seu descobrimento, o coronavírus se apresenta como uma ameaça real que traz impactos imensuráveis à saúde e à economia do Brasil, bem como de grandes potências do mundo.

O Estado, figura necessária para se ter uma sociedade organizada, necessita de recursos que visam à manutenção e realização de suas atividades (COSTA, 2019). Nessa contextualização (AMARO, 2019), leciona, que as atividades gerais do Estado devem ser financiadas com os impostos, arrecadados de toda a coletividade, há outras atividades estatais que, dada sua divisibilidade e referibilidade a um indivíduo ou a um grupo de indivíduos determinável, podem (e, numa perspectiva de justiça fiscal, devem) ser financiadas por tributos pagos pelos indivíduos a que essas atividades estatais se dirigem.

Conforme aludido por Paulsen (2020), a tributação é inerente ao Estado, seja totalitário ou democrático. Independentemente de o Estado servir de instrumento da sociedade ou servir-se dela, a busca de recursos privados para a manutenção do Estado é uma constante na história.

A República Federativa do Brasil, mediante à Constituição Federal de 1988, destina um capítulo para tratar do Sistema Tributário Nacional, sendo assim, o faz do artigo 145 ao 162. Nele está descrito o Poder de Tributar, também conhecido como competência tributária, consistente na faculdade para instituir tributos. Nesse contexto, verifica-se que a Carta Magna determina quais são os tributos e quais entes poderão instituí-los, porquanto, Eduardo Sabbag (2020), suscita que a atribuição da competência tributária às pessoas jurídicas de direito público está prevista nos arts. 153 a 156 da CF, dividindo-se, entre elas, o poder de instituir e cobrar tributos. Noutro giro, Mazza (2018)

conceitua que a competência para instituir impostos é atribuída em caráter privativo a cada uma das entidades federativas, segundo as regras dos arts. 153, 155 e 156 da Constituição Federal.

Nessa esteira Baleeiro (2018, p. 145), leciona:

A Constituição de 1988 também trouxe importantes alterações ao sistema tributário consagrado na Constituição de 1967, modificando as regras de repartição do poder tributário (competência), de distribuição das rendas entre as pessoas estatais, alterando e acrescentando princípios, não apenas nos arts. 145 a 162, mas também em outros (arts. 165, 195, 239, 240 etc.).

No entanto, o supracitado Poder de Tributar, não é irrestrito, não pode ser exercido sem os devidos preceitos legais e formais, há limites e estes estão materializados nos princípios constitucionais e nas imunidades tributárias, pormenorizados nos artigos 150, 151 e 152 da Constituição Federal de 1988, os quais, conforme ensina Eduardo Sabbag (2020), possuem status de Cláusula Pétrea, contidos em um núcleo imutável do texto constitucional, a teor do artigo 60, § 4º, incisos I e IV, já que diante, asseguram a forma federativa de Estado e os Direitos e garantias individuais.

As limitações ao poder de tributar, de acordo com Amaro (2019), são regras de competência estabelecidas na constituição de 1988, o texto constitucional elenca regras precípuas direcionadas à proteção do contribuinte e à limitação do poder de tributar, prevê freios na atividade Estatal de arrecadar tributos. Deste modo, temos que para que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios possam exercer a função de forma regular a cobrança de tributos, esses entes federados, demandam de normas contempladas, instituídas por lei, a observância dos princípios da Anterioridade Anual ou do Exercício Financeiro e da Anterioridade Nonagesimal ou da Noventena. Adiante, Amaro (2019, p. 164) corrobora contextualizando:

Esse complexo normativo delimita a competência, vale dizer, traça as fronteiras do campo em que é exercitável o poder de tributar. O exercício do poder de tributar supõe o respeito às fronteiras do campo material de incidência definido pela Constituição e a obediência às demais normas constitucionais ou infraconstitucionais que complementam a demarcação desse campo e balizam o exercício daquele poder.

Os Limites do Poder de Tributar, de forma direta, estão intrinsecamente relacionados com a finalidade da tributação, a forma pela qual as pessoas, físicas e jurídicas, devem ser constrangidas em seus patrimônios, a natureza, qual seja, carrear os

numerários aos cofres públicos, angariar receita pública, para sanar despesas públicas incorridas, diante do cenário que tem se delineado e diretamente atingido em virtude da crise econômica e social que tem assolado a população, causada por várias mazelas, dentre elas, a atual pandemia vivida. Eventualmente Paulsen (2020) preleciona que:

Há limitações que configuram verdadeiras normas negativas de competência tributária, ou seja, imunidades, como é o caso das imunidades genéricas a impostos de que cuida o art. 150, VI, da CF. Outras estabelecem cláusulas fundamentais a serem observadas quando do exercício da tributação, de modo que restem preservadas a segurança jurídica, a igualdade, a unidade da Federação e liberdades públicas que constituem garantias individuais.

Diante dessa perspectiva, sob a ótica estática das relações obrigacionais, constata que há também uma dinâmica, que alcança tanto questões materiais como garantias formais, procedimentais e processuais. As limitações instituem restrições ao poder estatal, mas, paradoxalmente, precisam do seu próprio reconhecimento e intermediação para serem realizadas. A efetividade das limitações, por exemplo, depende de procedimentos e de instrumentos normativos secundários que são estabelecidos pelo próprio Estado que se verá limitado por eles (MACHADO, 2020).

Dessa maneira, ficou a cargo de Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a definição de tributos e suas espécies. Em complemento o artigo 146 da CF/88, disciplina o seguinte:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

- I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
- II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;
- III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

Delineado na legislação infraconstitucional no tocante a Lei 5.172/1966, que dá vida ao Código Tributário Nacional – CTN, e que, é o ramo do Direito Público que elenca as relações jurídicas entre a Fazenda Pública e o contribuinte, nesse sentido Sabbag (2020, p. 144) tece o seguinte comentário:

O artigo 3º do CTN, traz consigo o conceito de tributo e dispõe que “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O Sistema Tributário Brasileiro está subordinado a vários princípios e garantias constitucionais. No entendimento do doutrinador Eduardo Sabbag (2018, p.21), as limitações ao poder de tributar são em última análise, qualquer restrição imposta pela Constituição Federal às entidades dotadas de tal poder, no interesse da comunidade, do cidadão ou, até mesmo, no interesse do relacionamento entre as próprias entidades impositoras.

Os princípios trazem em seu bojo verdadeiro alicerce, tem por definição, preceito nuclear de um sistema, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas. Concomitantemente, Ávila (2012, p. 93), pontua o seguinte:

Os princípios são normas imediatamente finalísticas, primariamente prospectivas e com pretensão de complementaridade e de parcialidade, para cuja aplicação demandam uma avaliação da correlação entre o estado de coisas a ser promovido e os efeitos decorrentes da conduta havida como necessária à sua promoção.

O poder de tributar do Estado, é irrenunciável, indelegável e não absoluto, a atividade financeira do Estado de arrecadação de tributos está vinculada à realização de três necessidades públicas inseridas na ordem jurídica constitucional, quais sejam: a prestação de serviços públicos, exercício regular do poder de polícia e a intervenção no domínio econômico (AMARO, 2019). Ante ao explanado, Leandro Paulsen (2020, p. 52) expressa:

A outorga de competência se dá para que os entes políticos obtenham receita através da instituição de impostos [...] tributa-se porque há a necessidade de recursos para manter as atividades a cargo do poder público ou, ao menos, atividades que são do interesse público, ainda que desenvolvidas por outros entes.

O Sistema Tributário Nacional é composto por cinco espécies de tributos, dos quais destaca-se: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. Destarte, nesse enquadramento, o doutrinador Eduardo Sabbag (2020, p. 123) aclara:

[...] existem cinco tributos no atual sistema tributário constitucional brasileiro (Teoria pentapartida). No entanto, o art. 145 da CF, na esteira do art. 5.º do CTN, indica a existência de somente três tributos (impostos, taxas e contribuições de melhoria), dando a impressão que o ordenamento jurídico nacional adotou a referida teoria, cujas bases sustentam a Teoria tripartida. [...] cumpre ressaltar que, à época da elaboração do CTN, em 1966, prevalecia a teoria tripartite (tripartida) ou ributos, independentemente da denominação adotada ou da destinação da receita, eram divididos em três espécies: (a) impostos, (b) taxas e (c) contribuições de melhoria. Nas décadas seguintes, surgiram os empréstimos compulsórios e as contribuições. Tais exações adaptavam-se ao art. 3.º do CTN, o que lhes dava fortes indícios de uma feição tributária. Surgiu, assim, a teoria pentapartida, que hoje predomina na doutrina e no STF, e prestigia os tributos finalísticos.

Nesse seguimento, propõe-se o objetivo de trazer o entendimento a ser sedimentado frente o impacto da mitigação do Princípio da Legalidade para Redução de Tributos de Medicamentos e Insumos Contra a Covid-19, com as Limitações ao Poder de Tributar, que com os princípios guardam correlação, de forma a ponderar a visão distorcida por parte de muitos contribuintes referente ao Direito Tributário, ressaltando a importância do Estado seguir tais primados frente a eficiência tributária nacional.

2 PRINCÍPIOS NORTEADORES AO PODER DE TRIBUTAR

No âmbito tributário, os princípios são fundamentos normativos que balizam toda atuação na realidade jurídica, (PAULSEN, 2020) ressalta que os princípios indicam valores a serem promovidos, de modo que impõem a identificação da conduta devida em cada caso concreto, conforme suas circunstâncias peculiares. Assim, seja no campo tributante, a fim de conferir limitação no poder de tributar dos órgãos legislativos, nesta mesma linha, seja para delimitar parâmetros de arrecadação e cobrança de tributos, ou ainda que para conduzir o judiciário na solução de conflitos na seara do Direito Tributário. Nesse contexto, Reale (2003, p. 37), leciona que:

Princípios são enunciações normativas de valor genérico, que condicionam e orientam a compreensão do ordenamento jurídico, a aplicação e integração ou mesmo para a elaboração de novas normas. São verdades fundantes de um sistema de conhecimento, como tais admitidas, por serem evidentes ou por terem sido comprovadas, mas também por motivos de ordem prática de caráter operacional, isto é, como pressuposto exigidos pelas necessidades da pesquisa e da práxis.

Nessa conjuntura, os fundamentos das normas jurídicas são diplomas legais, observados, sejam implícitos ou explícitos, dos quais têm o aporte de orientar e conduzir o legislador na criação e instrução normativa, com consequentes reflexões na sua

interpretação e aplicação de suas regras normativas. Nesse enquadramento Mazza (2019) ilustra: Princípios tributários são preceitos fundamentais de observância obrigatória pelo legislador e pelo Fisco, cujo descumprimento causa a nulidade do tributo ou de sua cobrança.

Assim, vislumbra-se que o Ordenamento Jurídico Brasileiro, alicerçado pela Carta Maior, a “A Constituição Cidadã”, em seu art. 5º, inciso II, estabelece que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, expressão jurídica do princípio da legalidade (PAULSEN, 2020).

2.1 Princípio da Legalidade Tributária

A legalidade é a base na qual se assenta o Estado Democrático de Direito, conforme preceitua o art. 1º da Constituição Federal de 1988. A premissa deste princípio é que os entes tributantes (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) só poderão criar ou aumentar tributo por meio de lei (SABBAG, 2020). Desse modo Mazza (2018), esclarece que, analisando associadamente os preceitos contidos na Constituição Federal e no CTN, verifica-se que o princípio da legalidade tributária tem o seguinte conteúdo: a instituição, majoração, redução ou extinção de tributo sempre dependem de Lei.

Ao encontro disso, Sardinha (2019, p.48), pontua: O princípio da legalidade é a coluna vertebral que sustenta um Estado Democrático de Direito, constituindo uma das principais garantias aos direitos individuais, haja vista, determinar e definir os parâmetros de atuação da Administração Pública.

A legalidade tributária exige que os tributos sejam instituídos não apenas com base em lei ou por autorização legal, mas pela própria lei. E só à lei é permitido dispor sobre os aspectos da norma tributária impositiva: material, espacial e temporal, pessoal e quantitativo, conforme enfatiza Pausem (2020).

Conforme conclui-se pela natureza jurídica, o princípio da legalidade é, no campo do Direito Constitucional, o princípio pelo qual ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da Lei, visto que está previsto no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal de 1988, (MAZZA, 2018).

O princípio da Legalidade Tributária, expressa que nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que o seja por Lei. Ainda conforme os ensinamentos de Alexandre Mazza (2018) o integral conteúdo do princípio da legalidade depende da leitura associada com o art. 97 do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:
I – a instituição de tributos, ou a sua extinção;
II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;
III – a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;
IV – a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;
V – a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;
VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Por conseguinte, ante o explanado, faz-se necessário demonstrar a mitigação (exceção) ao princípio da legalidade.

2.1.1 Mitigação ao Princípio da Legalidade

A Constituição de 1988 prevê seis tributos cujas alíquotas podem ser modificadas por meio de Ato do Poder Executivo. Como nesses casos a alteração na matéria tributária não é promovida por lei, convencionou-se chamar esse conjunto de hipóteses de “exceções ao princípio da legalidade” (MAZZA, 2018).

Ademais, estas exceções são observadas rotineiramente com os tributos relativos ao comércio, dizem respeito apenas à fixação das alíquotas do imposto de importação (II), do imposto de exportação (IE), do IPI e do IOF, é assim dada a função que desempenham na economia. Nesse enquadramento, leciona Mazza (2018, p. 262):

A primeira constatação importante é que em todos os casos a alteração por ato do Executivo diz respeito somente às alíquotas (art. 153, § 1º, da CF), nunca às bases de cálculo. Base de cálculo é tema que, como regra, somente pode ser disciplinado por meio de lei (art. 97, IV, do CTN).

Entretanto, é importante esclarecer que deverão ser atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, conforme preceitua Humberto Ávila (2012) a lei deve necessariamente determinar uma alíquota máxima e uma mínima (que geralmente é zero), da mesma forma os parâmetros que o Executivo deverá observar para, em cada caso e dentro desses limites, fixar a alíquota correspondente.

Em vista do que foi abordado, persevera, como acentua Costa (2019) que decorre do princípio da legalidade a exigência de que a autoridade da administração tributária desenvolva o máximo esforço possível para determinar a verdade quanto à ocorrência dos fatos, quando da cobrança de um tributo.

Outrossim, é válido mencionar os tributos que mitigam a legalidade.

2.1.1.1 Tributos que mitigam a legalidade

São apresentados seis tributos que podem ter alíquotas alteradas por ato do Poder Executivo, nesses moldes, Mazza (2018) descreve que:

Os tributos que podem ter alíquotas alteradas por ato do Executivo são seis:

- 1 - Imposto de importação (II);
- 2 - Imposto de exportação (IE);
- 3 - Imposto sobre operações financeiras (IOF);
- 4 - Imposto sobre produtos industrializados (IPI);
- 5 - ICMS/combustíveis;
- 6 - Cide/combustíveis.

O fundamento constitucional do II, IE, IOF e IPI encontra amparo no art. 153, § 1º. A previsão quanto ao ICMS/combustíveis está no art. 155, § 4º, IV, c, da CF/88, com redação dada pela Emenda 33/2001. Diante da Cide/combustíveis encontra previsão legal no art. 177, § 4º, I, b, da CF, com redação pela Emenda 33/2001. Importante destacar que, enquanto nos quatro primeiros impostos o Texto Constitucional permite ao Poder Executivo alterar as alíquotas, quanto à Cide/combustíveis e ICMS/combustíveis a expressão utilizada é reduzir e restabelecer as alíquotas. A diferença é bastante significativa. A competência para alterar alíquotas significa que, observados os limites legais máximo e mínimo, o Poder Executivo pode manejar o percentual livremente, majorando e reduzindo Mazza (2018). E nesse mesmo sentido, expressa Sabbag (2020, p. 32):

Conforme preceitua o art. 153, § 1.º, da CF, existem quatro impostos federais que poderão ter suas alíquotas majoradas, ou reduzidas, por ato do Poder Executivo, o que se dá por decreto presidencial ou portaria do Ministro da Fazenda: Imposto de Importação (II); Imposto de Exportação (IE); IPI; e IOF. São eles considerados “exceções” ao princípio da legalidade tributária. Como eles dependem de lei, talvez fosse mais rigoroso afirmar que eles apenas “mitigam” o princípio, sendo exemplos de “atenuações” ao princípio, e não de “exceções”.

Sob o enfoque das palavras de Eduardo Sabbag, apresenta que tais impostos têm caráter extrafiscal, o que justifica a flexibilidade das alíquotas, por possuir característica

fundamental, a função regulatória. Diante do exposto, o ilustre doutrinador Sabbag (2020, p.32-3) evidencia que:

A extrafiscalidade é característica dos tributos reguladores de mercado. A fiscalidade, por seu turno, é característica dos tributos de finalidade eminentemente arrecadatória, ou seja, da maioria dos gravames. Destaque-se, em tempo, que “quem pode o mais pode o menos”, cabendo ao Poder Executivo Federal a redução de alíquotas de tais impostos regulatórios.

Diante das ideias apresentadas, faz mister destacar o Imposto de Importação (II), que possui caráter extrafiscal, ou seja, é utilizado como instrumento da política econômica ou social (CARNEIRO, 2020).

2.1.1.2 Imposto de Importação

A Constituição, nos termos do inciso I do art. 153, assevera, compete à União, instituir imposto sobre a importação de produtos estrangeiros. Possui característica extrafiscal, isto é, significa estimular ou desestimular comportamentos, no caso entrelaçados ao comércio exterior, com o intuito de conferir proteção à indústria nacional (COSTA, 2019). Ante o explanado, faz-se necessário demonstrar, outra vez, os ensinamentos de Costa (2019, p. 365):

Revista Científica da Faculdade Quirinópolis

Nesse sentido, quando o poder público eleva as alíquotas do imposto de importação sobre determinados produtos, não aspira aumentar a arrecadação gerada pelo imposto, mas desestimular a importação correspondente, tornando-a mais onerosa, para tanto favorecer o consumo de produtos correlatos, ou como chamados pela doutrina de similares, produzidos nacionalmente.

O art. 1º do Decreto-Lei n. 37/66, que institui o Imposto de Importação, por sua vez, dispõe: “Art. 1º O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. Assim, com base na legislação vigente, o imposto de importação (II), possui caráter predominantemente extrafiscal.

Nessa mesma perspectiva, ensina Mazza (2018, p. 65): Extrafiscalidade ou tributação indutiva é a utilização do tributo para atingir objetivos de ordem social ou política contemplados no ordenamento jurídico, ou seja, sem finalidade imediatamente arrecadatória. Ao encontro, Carneiro (2020, p. 252) ilustra:

Nesse sentido, os tributos extrafiscais têm como finalidade precípua a intervenção do Estado na vida privada e na economia para assegurar a livre concorrência e regular a balança comercial no âmbito internacional (através do imposto de importação e exportação).

O CTN, ao cuidar das normas gerais relativas aos impostos discriminados na Constituição, classifica-os conforme a sua base econômica. Considera que são tributos sobre o comércio exterior os que gravam as operações internacionais de entrada e saída de produtos do território nacional, quais sejam, o imposto de importação e o de exportação, (COSTA, 2019).

A incidência do fato gerador do imposto de importação é a entrada dos bens importados no território nacional. Não obstante, em função do disposto no Decreto-lei n. 37/66. Assim temos que a Lei n. 5.172 de 25 de outubro de 1966, denominado de Código Tributário Nacional em seus artigos 19, 20 e 21, apresenta o seguinte:

Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

Art. 20. A base de cálculo do imposto é:

I - quando a alíquota seja específica, a unidade de medida adotada pela lei tributária;

II - quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País;

III - quando se trate de produto apreendido ou abandonado, levado a leilão, o preço da arrematação.

Art. 21. O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior.

Ilustrando as hipóteses contempladas nesses dispositivos, a alíquota do imposto de importação pode ser específica ou ad valorem. Por outra forma, específica é aquela que não leva em consideração, para o cálculo do imposto, o valor dos bens importados, mas outra unidade de medida (quilos, toneladas, metros, litros etc.). Nesse sentido, Ad valorem, é a alíquota que representa percentual do valor do bem tributado. Ao encontro dessa perspectiva, Paulsen (2020, p. 647) delinea:

As alíquotas do Imposto sobre a Importação, por sua vez, sempre foram estabelecidas de forma seletiva, conforme os interesses comerciais brasileiros. Bens de capital, de informática e outros que possam contribuir para o aumento da produção da indústria nacional são taxados de forma leve ou até com alíquota zero, assim como equipamentos médicos, enquanto itens de consumo sofisticados podem ser taxados com alíquotas elevadas, na medida em que seu ingresso no País, com a correspondente saída de dólares, é menos interessante para os interesses nacionais, com o que se inibe que pesem negativamente nas metas de superávit da balança comercial.

Caso sejam adotadas alíquotas específicas, a base de cálculo do imposto será a unidade de medida adotada pela lei tributária. Em contrapartida, saliente-se, uma vez mais, que a alíquota desse imposto pode ser alterada pelo Poder Executivo, nos termos do art. 153, § 1º, da Constituição Federal de 1988.

Nesse diapasão Costa (2019) delinea que o imposto de importação, com ênfase na extrafiscalidade, em função disso, pode ter suas alíquotas alteradas por ato do Poder Executivo e não há que respeitar a anterioridade e a espera nonagesimal.

Por conseguinte, os artigos 6º e 196 da CF/88, elenca que a saúde é direito fundamental de todos e dever do Estado, no tocante a esta afirmação discorre-se sobre o enfrentamento da COVID-19.

3 SAÚDE NO ENFRENTAMENTO DO COVID-19

A pandemia da Covid-19, o novo coronavírus, gerou grande impacto na economia do Brasil e no mundo, em virtude das ações provenientes das medidas adotadas de isolamento social impostas à população com restrições e paralisações com relevantes diminuições das atividades das empresas, dos comércios locais conduziram à adoção de uma série de medidas no âmbito tributário para mitigar os efeitos causados durante a pandemia por governos em todo mundo (AGÊNCIA BRASIL, 2020).

Durante este período pandêmico ressalta o declínio financeiro das pessoas, para tanto a acessibilidade monetária do contribuinte e dos governos é condição considerável para efetivação do direito constitucional à saúde, condição esta que carece ser contemplada quando se discute a incidência de tributos, ao passo que, os custos em saúde têm ganhado uma crescente preocupação dos governos, notados por conseguinte nos setores privados, o que descreve um desafio no exercício da prestação à saúde e de seu financiamento (Oliveira, 2020).

Ao encontro, a Constituição Federal de 1988 expressa em seu artigo 196 (BRASIL, 2021), in verbis: “Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação”.

Diante da circunstância, o acesso a medicamentos e insumos hospitalares encontra barreiras em seus elevados custos, visto que em se tratar de produtos de primeira necessidade e essenciais na atenção à saúde, e por isso, recebe atenção especial

por parte dos governos. Dentre as principais razões do aumento dos custos observa-se a desvalorização da variação cambial, que afeta drasticamente o preço dos medicamentos, principalmente daqueles importados ou produzidos com insumos importados, desabastecimento do mercado interno e alta na demanda por medicamentos utilizados no tratamento da COVID-19 segundo Oliveira et. al (2021).

Deste modo, dispêndios com produtos farmacêuticos impactam sobremaneira nos orçamentos familiares, com principal destaque para aquelas que estão em grupo social menos privilegiado, que, de forma proporcionalmente, demandam um aporte vultoso de seu orçamento para tratamento condigno e aquisição destes, o deixa claro a existência de problemas de equidade no acesso a medicamentos no Brasil. Se torna desafiador garantir o abastecimento de medicamentos e insumos hospitalares frente ao cenário de variações e alto grau de incertezas diante da pandemia, sobretudo, diante da necessidade assegurar o abastecimento e a disponibilidade desses produtos na mesma proporção em que utilizados, conforme descreve (SILVEIRA, 2020, p. 2).

Contudo a decretação de estado de calamidade pública enseja a adesão de medidas extremas a serem adotadas por parte do governo, com objetivo de preservar a saúde, bem como a segurança e o funcionamento da máquina pública (AGÊNCIA BRASIL, 2020).

Revista Científica da Faculdade Quirinópolis

3.1 Medidas tributárias adotadas no enfrentamento a pandemia

Diante do cenário de enfrentamento da pandemia, o governo adotou medidas de adiamento e, em alguns casos, a suspensão de diversos tributos neste período de estado de calamidade. A efeito, é válido mencionar as ações voltadas para auxiliar o setor de saúde, assim apresenta: a) Autorização de crédito de imposto sobre valor agregado (IVA) de produtos doados por empresas; b) Possibilidade de dedução, das bases de cálculo dos impostos de renda das empresas e das pessoas físicas, de doações a instituições de saúde; c) Adoção de incentivos de imposto de renda para a produção de bens utilizados no combate ao coronavírus; d) Isenção do imposto de renda para bônus pagos aos profissionais de saúde; e) Isenção ou redução de impostos para importação e compra de equipamentos médicos (AGÊNCIA BRASIL, 2020).

Em consequência das ações projetadas, Paulsen (2017, p. 160), pontua:

Pode um produto de preço muito elevado, como um medicamento ser taxado a zero pelo seu grau de essencialidade para a saúde, como pode um produto extremamente barato ter uma tributação muito elevada por razões simétricas. Também para fins extrafiscais se pode fazer uso da seletividade, estimulando o consumo pela redução da carga tributária para determinados produtos e inibindo para outros mediante elevação da alíquota a eles aplicável.

Noutro giro, a redução da carga tributária se faz uma medida necessária e prudente frente aos órgãos importadores e ao contribuinte, consumidor final, vez que não será gerado passivo a ser cumprido por estes (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2021).

3.2 Limitação ao Poder de Tributar frente ao Imposto de Importação no período de pandemia

O Decreto Legislativo nº 88/2020, que instituiu o Estado de Calamidade Pública no Brasil em razão da pandemia causada pelo coronavírus, para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº101/2000, dispôs sobre as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

Com autorização expressa na Constituição Federal de 1988, confere ao Poder Executivo Federal, de acordo com os limites impostos por lei, alterar alíquotas de alguns impostos, dos chamados extrafiscais, conforme descrito no artigo 153, § 1º, trata-se portanto da mitigação do Princípio da Tipicidade Cerrada, com o objetivo de atenuar impactos financeiros, permite a redução das alíquotas do Imposto de Importação (II).

Na seara tributária o Imposto de Importação não objetiva gerar receita, para tanto, confere maior proteção à indústria nacional, uma vez que a incidência permite que produto estrangeiro fique mais oneroso, logo, menos competitivo com relação ao produto nacional. Em vista do que foi abordado, Costa (2018, p. 253), delinea que:

O art. 150, § 1º, por primeiro, excepciona o Imposto de Importação da observância da anterioridade da lei tributária, tanto em relação à anterioridade genérica (art. 150, III,b) quanto em relação à anterioridade especial (art. 150, III,c). Isso significa que o aumento do imposto pode ser exigido no mesmo exercício financeiro em que publicada a lei que o estabeleceu, e independentemente do aguardo do lapso temporal de noventa dias, o que o torna um instrumento ágil de regulação do comércio exterior. Em consonância com esse dispositivo, o art. 153, § 1º, por sua vez, autoriza o Poder Executivo a alterar-lhe as alíquotas, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei. O princípio da legalidade tributária, em relação aos impostos mencionados nesse dispositivo, experimenta atenuação em seu rigor, ensejando que ato do Poder Executivo integre a vontade da lei, complementando-a nesse quesito.

Com suporte nas informações gerais a respeito do Imposto de Importação, o Comitê Executivo de Gestão (Gecex), da Câmara de Comércio Exterior (Camex), deliberou reduzindo a alíquota ad valorem do Imposto de Importação (II) das mercadorias destinadas a facilitar o combate à pandemia, ficam alteradas para zero por cento, a demais, a 182ª reunião, conferiu a prorrogação da vigência da redução temporária das alíquotas do Imposto de Importação em razão da pandemia causada pelo Covid-19, até o final do ano de 2021.

Em consequência a uma das ações projetadas pelas organizações descrita acima, de forma sucinta a redução do Imposto de Importação compreende os seguintes produtos determinados a combater a pandemia (AGÊNCIA BRASIL, 2021):

- a) Medicamentos e princípios ativos
- b) Equipamentos médico-hospitalares
- c) Insumos para fabricação de equipamentos médico-hospitalares
- d) Álcool em gel e insumo para fabricação de álcool em gel
- e) Aventais médicos, máscaras e luvas
- f) Componente de câmeras de medição térmica
- g) Equipamentos para diagnósticos e testes de detecção do vírus
- h) Equipamentos para auxílio respiratório
- i) Produtos para limpeza e higienização

Desse modo, aduz que o governo brasileiro, com tais medidas de enfrentamento no campo tributário, objetivando diminuir os impactos econômicos, na saúde causados pela pandemia resultante da Covid-19, cumpre com seu dever traçado na Constituição Federal, com destaque especial perante o artigo 3º e artigo 196, os quais abarcam o objetivo fundamental da República Federativa do Brasil garantir o desenvolvimento nacional, bem como emerge que, a saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação. Nessa conjuntura, o Comitê-Executivo de Gestão (Gecex) da Câmara de Comércio Exterior (Camex), prorrogou até 31 de dezembro de 2021 a vigência da Resolução nº 17/2020, que zera a tarifa de importação sobre itens essenciais ao combate à Covid-19 (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2021).

3.3 Medidas tributárias adotadas para o enfrentamento da Covid-19

No tocante ao enfrentamento da pandemia causada pela Covid-19, inúmeros países têm criado pacotes econômicos para combater a crise instalada em decorrência do coronavírus, medidas estas que atingem as mais diversas áreas, como medicamentos e

insumos hospitalares. Adiante é apresentado levantamento efetuado pelo Instituto de Ensino e Pesquisa (INSPER). Os dados foram obtidos em abril de 2020, observa que do mapeamento em 41% dos casos houve o diferimento, isto é, foi dado ao contribuinte a dilatação do vencimento dos tributos, o que proporcionou maior alívio no fluxo de caixa das empresas, em segundo lugar, apresentando 27% dos casos analisados está o capital de giro, atributo necessário para o fortalecimento da economia. Conforme ilustrado na figura 1.

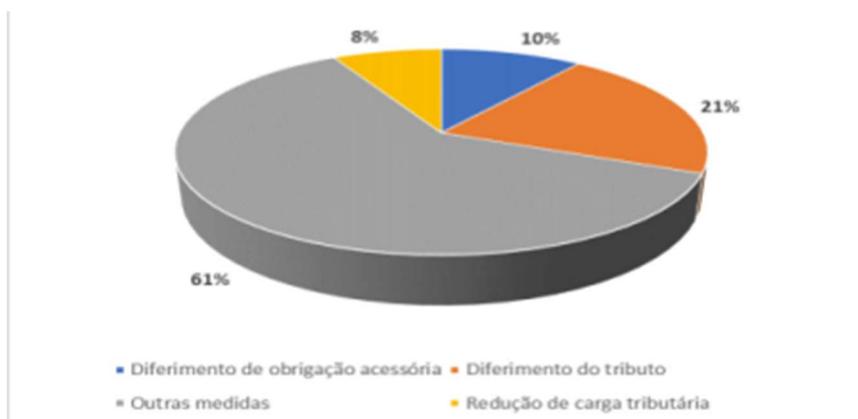
Figura 1: Medidas tributárias adotadas no mundo para o enfrentamento da Covid-19



FONTE: Mapeamento-INSPER COVID-19, 2020.

Diante do cenário brasileiro, diversas medidas foram adotadas, em especial, ações efetivadas pelos Estados, das quais foram constatadas dentre elas, sendo 61%, relacionadas à prorrogação de prazos de vencimentos de certidões negativas, entrega de declarações e suspensão de processos administrativos nas Secretarias de Fazenda, sendo que 21% dos casos, o contribuinte foi beneficiado com a concessão de diferimento dos tributos administrados pelos órgãos da Fazenda Pública. Tese ilustrada na figura 2.

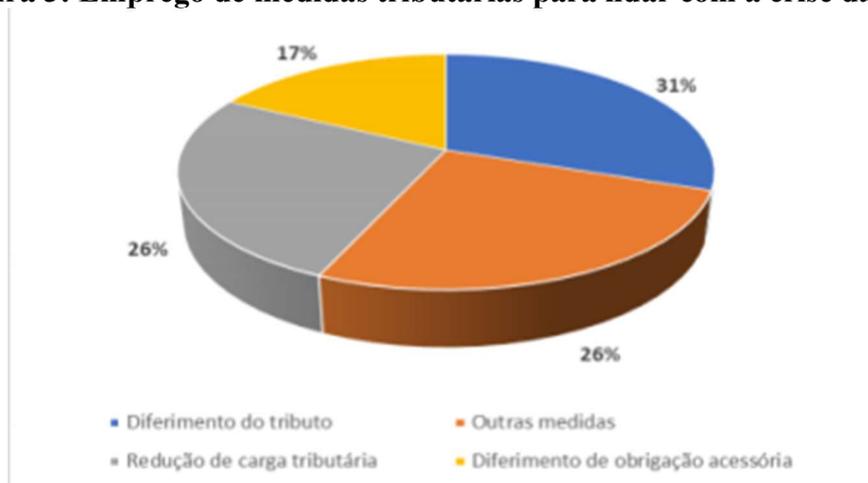
Figura 2: Medidas tributárias exercidas pela União para o enfrentamento da pandemia, provocado pelo Covid-19



FONTE: Mapeamento-INSPER COVID-19, 2020.

De encontro com o que se apresentou ao redor do mundo, medidas adotadas estão relacionadas ao diferimento de tributos e prorrogação de vencimentos, caracterizando 31% das ações, por outro lado, com um aporte de 26%, tem-se a redução da carga tributária relacionada a a outras medidas relativas à ampliação de prazos para entrega de declarações de certidões. Dados demonstrados na figura 3.

Figura 3: Emprego de medidas tributárias para lidar com a crise da Covid-19



FONTE: Mapeamento-INSPEER COVID-19, 2020.

A pandemia do coronavírus amplificou a necessidade de importação de produtos médicos hospitalares, devido à grande demanda causada pela rápida disseminação viral e déficit desses produtos oferecidos no mercado brasileiro. Dentre as inúmeras medidas tributárias, destaca-se as reduções das alíquotas do imposto de importação a zero. Nessa mesma perspectiva, com objetivo de incrementar a oferta de medicamentos destinados a combater a pandemia, bem como de máquinas e insumos utilizados para a fabricação nacional desses produtos, aumentando sua disponibilidade e diminuindo, assim, os custos para o sistema de saúde brasileiro e, também, para o cidadão. (AGÊNCIA BRASIL, 2021).

Em consequência a uma das ações projetadas, o Comitê Executivo de Gestão - GECEX, em conjunto com a Câmara de Comércio Exterior - CAMEX, prorrogou a vigência Resolução 17/2020, tal medida confere ao imposto de importação, tarifa zero, que beneficia uma lista de 628 itens, entre medicamentos, vacinas, equipamentos hospitalares dentre outros (AGÊNCIA BRASIL, 2021).

Dessa maneira, o ato de reduzir e prorrogar a tarifa do imposto de importação se faz de grande valia, frente à queda da atividade econômica em decorrência da pandemia do novo coronavírus, associada às desonerações para fomentar as pessoas físicas e empresas, contudo, no ano de 2020 a arrecadação Federal, segundo dados da Receita

Federal, ficou no patamar de R\$ 1,479 trilhão, sendo assim, houve nesse período um recuo de 6,91%, quando comparado com o ano de 2019 (AGÊNCIA BRASIL, 2021).

A disseminação do coronavírus, impacta consubstancialmente na economia do país, com retração de vários setores da cadeia produtiva, com isso, a produção industrial recuou 5,32%, a venda de bens caiu 1,07%, e as vendas de serviços encolheram 7,41% (AGÊNCIA BRASIL, 2021).

Em suma, tal medida se torna ainda mais salutar em consequência das retrações que impactam a arrecadação de vários impostos da cadeia produtiva, tais retrações impactam a arrecadação de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relacionado ao desempenho da indústria, e do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), relacionados às vendas. A receita de IPI declinou 7,01%, e a de PIS/Cofins, 11,92%, no ano de 2020, além do mais, o aumento do desemprego reduziu em 7,16% a arrecadação da Previdência Social em 2020, também descontada a inflação (AGÊNCIA BRASIL, 2021).

CONCLUSÃO

O desenvolvimento do presente estudo possibilitou analisar o cenário da pandemia causado pela COVID-19, frente ao princípio da legalidade tributária para redução de tributos de medicamentos e insumos hospitalares utilizados no combate à COVID-19. Em síntese, as limitações ao poder de tributar configuram em sua gênese um dos mais importantes institutos associados ao Direito Tributário, isso posto, constituem verdadeiro freio ao Estado, em defesa do contribuinte.

O Poder de Tributar, não é irrestrito, não pode ser exercido sem os devidos preceitos legais e formais, há limites e estes estão materializados nos princípios constitucionais e nas imunidades tributárias, pormenorizados nos artigos 150, 151 e 152 da Constituição Federal de 1988.

À luz do abordado, evidencia-se que a legalidade é a base na qual se assenta o Estado Democrático de Direito, conforme preceitua o art. 1º da Constituição Federal de 1988. A premissa deste princípio é que os entes tributantes (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) só poderão criar ou aumentar tributo por meio de lei.

O Imposto de Importação (II), que possui caráter extrafiscal, o que justifica a flexibilidade das alíquotas, por possuir característica fundamental, a função regulatória, ante à necessidade de fomentar a economia e preservar a saúde pública, faz mister a

redução de sua alíquota a zero, para favorecer medicamentos e insumos utilizados no enfrentamento da COVID-19.

Diante da circunstância, o acesso a medicamentos e insumos hospitalares encontram barreiras em seus elevados custos, visto que em se tratar de produtos de primeira necessidade e essenciais na atenção à saúde, e por isso, recebe atenção especial por parte dos governos. Deste modo, dispêndios com produtos farmacêuticos impactam sobremaneira nos orçamentos familiares, com principal destaque para aquelas que estão em grupo social menos privilegiado, a redução da carga tributária se faz uma medida necessária e prudente frente aos órgãos importadores e ao contribuinte, consumidor final, vez que não será gerado passivo a ser cumprido por estes.

Observa-se que para o enfrentamento da pandemia causada pela Covid-19, inúmeros países têm criado pacotes econômicos para combater a crise instalada em decorrência do coronavírus, medidas estas que atingem as mais diversas áreas, como medicamentos e insumos hospitalares.

Destarte, na esfera brasileira foram adotadas diversas medidas, com destaque para as ações efetivadas pelos Estados relacionadas à prorrogação de prazos e vencimentos, suspensão de processos administrativos nas Secretarias de Fazenda e redução a zero em alíquotas de produtos utilizados no enfrentamento da pandemia.

Em vista dos argumentos apresentados, as ações adotadas somam como benesses para a população brasileira que sofre os efeitos devastadores do Sars-CoV-2, causador da Covid-19, chamado de novo coronavírus, com tais medidas de enfrentamento no campo tributário, objetivando amenizar os impactos econômicos, na saúde causados pela pandemia, cumpre com seu dever traçado na Constituição Federal, conforme regimento do artigo 3º e artigo 196, os quais traçam o objetivo fundamental da República Federativa do Brasil garantir o desenvolvimento nacional, bem como emerge que, a saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

REFERÊNCIAS

ABNT. **Associação Brasileira de Normas Técnicas**. Disponível em: <<http://www.abnt.org.br/>>. Acesso em: 06 mar.2021.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 23.ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. 5.ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BALEEIRO, Aliomar, DERZI, Misabel Abreu Machado Derzi. **Direito tributário brasileiro**. 14.ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BRASIL. **Agência Brasil**. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2021-01/arrecadacao-federal-cai-691-em-2020>>. Acesso em: 26 maio 2021.

BRASIL. **Biblioteca Virtual e Saúde**. Disponível em: <<https://bvsmms.saude.gov.br/>>. Acesso em: 07 mar.2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 06 mar.2021.

BRASIL. **Lei n. 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Sistema Tributário Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 06 mar. 2021.

BRASIL. **Ministério da Economia**. Disponível em: <<https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2021/maio/camex-prorroga-ate-final-do-ano-lista-de-bens-com-tarifas-zero-para-combate-a-covid-19>>. Acesso em: 26 maio 2021.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 9.ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário - Constituição e Código Tributário Nacional**. 9.ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

OLIVEIRA, Paulo Ricardo S.. **Impactos da Pandemia de COVID-19 Sobre a Economia Brasileira**. Disponível em: <<https://www.blogs.unicamp.br/covid-19/impactos-da-pandemia-de-covid-19-sobre-a-economia-brasileira/>>. Acesso em: 20 mar.2021.

OLIVEIRA, Ana Carolina de C. L. et. al. **Gestão Hospitalar de Equipamentos de Proteção Individual no Enfrentamento à Pandemia COVID-19**. Disponível em: <<https://www.brazilianjournals.com/index.php/BRJD/article/view/26030>>. Acesso em: 17 de abr. 2121.

PAULSEN, Leandro, MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 11.ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11.ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PRÓ-SAÚDE. **Associação Beneficente de Assistência Social e Hospitalar**. Disponível em: <<https://www.prosaude.org.br/noticias/gestao-hospitalar-os-desafios-na-area-da-saude-em-tempos-de-pandemia/>>. Acesso em: 07 mar.2021.

REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 27.ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**. 6.ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro:

Forense; São Paulo: Método, 2018.

_____. **Direito tributário essencial**. 7.ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2020.

SARDINHA, Cristiano de Lima Vaz. **Cartórios e Acesso à Justiça**: A contribuição das serventias extrajudiciais para a sociedade contemporânea como alternativa ao poder Judiciário. 2.ed. Salvador: Juspodivm, 2019.

SILVEIRA, Marcos. **Gestão hospitalar**: os desafios na área da saúde em tempos de pandemia. Disponível em: <<https://www.prosaude.org.br/noticias/gestaohospitalar-os-desafios-na-area-da-saude-em-tem-pos-de-pandemia/>>. Acesso em: 20 de março de 2021.

Enviado em: 18/11/2021.

Aceito em: pré-aprovado em banca FAQUI 2021/1.

RECIFAQUI
Revista Científica da Faculdade Quirinópolis