



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

IMPACTOS DE UMA TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA SOB A IMPORTAÇÃO DE
PRODUTOS DESTINADOS EXCLUSIVAMENTE AO USO PROFISSIONAL COMO
INSTRUMENTO DE TRABALHO.

DENNY MARTINS SARMENTO

Rio de Janeiro
2021

DENNY MARTINS SARMENTO

IMPACTOS DE UMA TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA SOB A IMPORTAÇÃO DE
PRODUTOS DESTINADOS EXCLUSIVAMENTE AO USO PROFISSIONAL COMO
INSTRUMENTO DE TRABALHO.

Artigo científico apresentado como exigência de
conclusão de Curso de Pós-Graduação Lato Sensu
da Escola da Magistratura do Estado do Rio de
Janeiro.

Professores Orientadores:
Ubirajara Da Fonseca Neto
Maria Carolina Amorim

Rio de Janeiro
2021

IMPACTOS DE UMA TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA SOB A IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS EXCLUSIVAMENTE AO USO PROFISSIONAL COMO INSTRUMENTO DE TRABALHO.

Denny Martins Sarmiento

Graduado em Direito pela Universidade Estácio de Sá. Advogado.

Resumo – O presente trabalho se propõe a analisar a possibilidade da aplicação de uma tributação diferenciada para os profissionais que adquirem produtos oriundos do exterior, para serem utilizados como ferramenta de trabalho no ofício desempenhado. O encarecimento dos produtos importados, por conta da tributação, pode figurar como obstáculo a aquisição daquele produto que seria essencial a execução de suas atividades profissionais, naturalmente dificultando o desenvolvimento da atividade e conseqüentemente influenciando na qualidade do serviço prestado. Medidas a fornecer um tratamento tributário diferenciado aos profissionais que venham a importar produtos para serem utilizados como instrumento de trabalho podem causar efeitos benéficos não só ao profissional, assim como, a toda a sociedade que se beneficiará do serviço prestado.

Palavras-chave – Direito Tributário, Tributação sobre produtos importados.

Sumário – Introdução. 1. A relevância da finalidade e destinação que terá o produto importado como influência a uma diferenciação na tributação 2. Obstáculos pricipiológicos sobre a diferenciação tributária na importação de produtos para serem utilizados como instrumento de trabalho 3. Análise das possíveis barreiras constitucionais relacionadas aos fundamentos e objetivos da Constituição na hipótese de diferenciação na tributação de produtos importados por profissional para uso exclusivo como instrumento de trabalho. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

É fato que existem muitos produtos fabricados em território nacional que detém alto padrão de qualidade, no entanto, outros não, produtos esses, necessários para o desenvolvimento de atividades profissionais, isto é, só através daquele produto o profissional consegue executar seu trabalho e também revestir a sua atividade profissional de alta qualidade.

É necessário observar, que ainda existem produtos fabricados exclusivamente no exterior e outros mesmo que fabricados em território nacional, não ostentam a mesma qualidade técnica na fabricação, estes produtos, muitas das vezes, são totalmente necessários para o desenvolvimento de atividades profissionais, sendo assim, indispensável a aquisição daquele produto para o desenvolvimento de determinada atividade profissional.

Assim, estaria a baila se os motivos da prática do fato gerador poderiam exercer alguma relevância jurídica para a uma possível política de redução de alíquotas ou isenção dos tributos relacionados a espécie, quando se destinem ao exercício de atividade profissional ou

em gerar uma potencialização na qualidade na atividade desenvolvida.

Apesar da existência de uma política tributária visando o fortalecimento da indústria e comércio nacional, uma análise mais meticulosa dos motivos que leva o profissional de uma determinada área a adquirir produtos importados para o desenvolvimento de sua atividade profissional, irão de encontro aos objetivos estabelecidos da Carta Magna, principalmente o desenvolvimento nacional, pois uma eventual isenção ou redução significativa da alíquota dos tributos, propiciará a aquisição do produto que dará condições ao profissional não só de executar sua atividade, mais também oferecer alta qualidade no trabalho ou serviço desenvolvido, ou seja, sem a aquisição do produto importado, o profissional não teria condições de oferecer serviço ou produto á sociedade com a mesma qualidade que poderia ter através da utilização do produto importado.

O primeiro capítulo é voltado a uma análise sobre a pertinência da aplicação de um tratamento diferenciado na tributação de produtos importados, de acordo com a destinação, perfil do importador e os motivos que leva o adquirente a aquisição daquele produto, isto é, se estas características devem exercer relevância a uma eventual tributação diferenciada.

No segundo capítulo, é examinado os eventuais colisões em hipótese de uma diferenciação tributária em casos de importação de produtos por profissionais, para serem utilizados como instrumento de trabalho, em contraponto com as normas e eventuais princípios tributários e constitucionais relacionados com o tema.

No terceiro capítulo, busca-se uma observação analítica das consequências da eventual implatação de medidas de diferenciação tributária em caso de impotação de produto por profissional, para ser utilizado como instrumento de trabalho, assim como, a possibilidade das medidas serem consonantes com os objetivos do Estado Brasileiro.

A pesquisa segue o método hipotético-dedutivo, onde se busca demonstrar, através de proposições hipotéticas, que a eventual implantação de mecanismos de tributação diferenciada, nos casos de produtos importados por profissionais para servirem como instrumento de trabalho, poderá estimular e aprimorar os profissionais de diversos seguimentos, causando efeitos benéficos a toda a sociedade.

A análise pricipiológia e de dispositivos legais através de bibliografia adequada ao tema, servirá de pilar para demonstrar uma possível alocação da tese defendida.

1. A RELAVÊNCIA DA FINALIDADE E DESTINAÇÃO QUE TERÁ O PRODUTO IMPORTADO COMO INFLUÊNCIA A UMA DIFERENCIAÇÃO NA TRIBUTAÇÃO.

Conforme o art. 5º, XIII da Constituição Federal¹: “é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer;”, dessa forma, quanto as atividades laborativas não existe qualquer obstáculo legal para seu desempenho, desde que atendidas as qualificações necessárias ao seu exercício.

A partir de então, quando o dispositivo fala em liberdade para o exercício profissional, se pressupõe autodeterminação, independência, autonomia, adjetivos que são compreendidos como ausência de submissão², o que pode ocasionar determinada inspiração ou impulso para as pessoas passarem a exercer atividades profissionais, causando naturalmente um efeito em cadeia, de estímulo a qualificação e conseqüentemente boa prestação de serviços.

Na grande maioria das atividades profissionais, são necessários instrumentos para o trabalho, que possibilitem a execução dos serviços ou seja, instrumentos destinados a atividade-fim da profissão, a saber, aquelas voltadas diretamente a finalidade da atividade ou profissão³.

Dependendo da área profissional, existe a possibilidade de inexecução da atividade sem o adequado instrumento de trabalho, circunstância que anula por completo a possibilidade do exercício da profissão, daí a necessidade do instrumento ou ferramenta de trabalho, se tornando mecanismo que vai viabilizar o exercício de fato da profissão.

Nesse caso, é importante separar os casos de aquisições de equipamentos, ferramentas, acessórios e até insumos destinados a pessoas/indivíduos sem fim exclusivamente profissional que não tenham a adequada qualificação técnica e o devido registro profissional no respectivo órgão ou aqueles destinados a atividades-meio, isto é, aquelas ligadas indiretamente a finalidade da atividade, em relação aos produtos importados por profissionais, para o exercício de sua profissão, assim, distingue-se os produtos com finalidade comercial, para aqueles produtos que são destinados exclusivamente para possibilitar o exercício profissional.

O instrumento de trabalho se mostra indispensável, sem ele impossível o exercício profissional, assim, da mesma forma que a Constituição Federal assevera que é livre o exercício profissional, a mesma não deve criar obstáculos para o profissional obter os instrumentos, ferramentas de trabalho, necessários para possibilitar o exercício da profissão, dessa forma, surge a idéia de que poderia o Estado implementar ou estudar medidas, dentro de suas atribuições, para facilitar a obtenção dos instrumentos de trabalho aos profissionais, medida que

¹ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao>. Acesso em: 09 fev. 2021.

² WIKIPÉDIA. *Enciclopédia Livre*. Disponível em: <<https://pt.wikipedia.org/wiki/Liberdade>>. Acesso em: 12 fev. 2021.

³ NASCIMENTO, Amauri Mascaro. *Curso de Direito do Trabalho: História e teoria geral do direito do trabalho, relações individuais e coletivas do trabalho*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 637.

tornará viável o exercício da atividade.

Nem sempre os produtos produzidos dentro do país ostentam o mesmo padrão de qualidade de outro produzido no exterior, isso se deve ao emprego de critérios técnicos específicos na produção, assim como, na utilização de diferentes matérias primas.

A diferenciação na qualidade de um produto pode interferir em vários fatores como duração e eficiência, circunstâncias essas, que podem exercer interferência na qualidade do trabalho desenvolvido e conseqüentemente no serviço prestado.

Com isso, nasce a necessidade, em algumas atividades, da utilização de ferramentas ou instrumentos provenientes do exterior, no entanto, os tributos que recaem sobre a importação, podem exercer efeitos a obstar a aquisição do produto pelo profissional.

Os motivos que levam um profissional a adquirir um produto importado para o exercício da sua profissão não se restringem a apenas a possibilitar o exercício em si, mas revesti-lo de mais qualidade, sendo relevante lembrar que esses instrumentos de trabalho são adquiridos a ônus do próprio trabalhador.

O Imposto de Importação é de competência da União Federal, estando positivado no art. 153, I da Constituição Federal⁴, tendo função extrafiscal, a saber, não tem finalidade de gerar receita-arrecadação, mas sim, intervir numa situação social ou econômica⁵, o que naturalmente vai inibir comportamentos, protegendo a indústria nacional, pois a incidência do mesmo vai onerar o produto vindo do exterior, assim fica menos competitivo com os produtos produzidos dentro do país⁶.

O fato gerador do Imposto de Importação é definido como a entrada do produto em território nacional, conforme redação do art. 19 do CTN⁷, também presente no art. 1º do Decreto-Lei nº 37/66⁸ e art. 72 do Decreto Presidencial nº 6.759/09⁹.

Portanto, o que caracteriza o fato gerador é justamente a entrada em território nacional de produto de origem estrangeira, não importando o tipo de operação que levou a entrada do mesmo em território nacional, isto é, se foi compra, presente recebido, amostra, inclusive sob bagagem de viajante, conforme estabelece o art. 69, Parágrafo único do Decreto Presidencial

⁴ BRASIL. op. cit. nota 1

⁵ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 10. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016. p. 67

⁶ COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário*. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018. p. 253.

⁷ BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em 14 fev. 2021.

⁸ BRASIL. Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0037.htm>. Acesso em 14 fev. 2021.

⁹ BRASIL. Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm>. Acesso em 14 fev. 2021.

nº 6.759/09¹⁰, assim, fica claro que basta apenas a entrada do produto no país para a incidência do Imposto de Importação, não tendo relevância as circunstâncias do ingresso do produto estrangeiro, sendo irrelevante as características do importador e a finalidade da importação.

Percebe-se que o poder executivo, ao editar o citado decreto, não se atém a finalidade ou motivação que faz com que o contribuinte pratique o fato gerador, só visa a incidência do tributo em qualquer situação, só bastando a entrada do produto no território nacional.

No entanto, por outro lado, é importante destacar que o constituinte estabeleceu a vedação a instituição de impostos sobre livros, jornais, periódicos, consubstanciado no art. 150, VI, “d” da CRFB/88¹¹, onde o constituinte levou em consideração a finalidade e destinação do produto, isto é, se trata de uma modalidade de isenção que tem por objetivo o incentivo a cultura em geral¹², pois livros, jornais e revistas, são produtos que normalmente tem conteúdo que iram de encontro ao enriquecimento cultural do leitor, apesar da mencionada imunidade não limitar o conteúdo desses livros. Observa-se neste caso, que a destinação do produto faz diferença quanto a carga tributária que recairá sobre ele, pois quando o produto provoca efeitos positivos, isto é, gerando mais capacidade cultural ao indivíduo e automaticamente a toda a sociedade, a Carta Magna teve a sensibilidade de imunizar o contribuinte do pagamento de imposto nesse cenário.

Existem circunstâncias específicas em que as motivações e finalidades são levadas em consideração para se concedida a isenção do imposto sobre os produtos importados, é o caso de importação de bens de capital destinados a implantação, ampliação e reaparelhamento de empreendimentos de fundamental interesse para o desenvolvimento do país, para construção, execução, exploração, conservação e ampliação dos serviços públicos e etc., conforme presente do art. 14 do Decreto-lei 37/66¹³.

Há também a possibilidade de isenção ou redução do imposto de importação em caso de produtos provenientes do exterior que não haja similar nacional e transportados em navio de bandeira brasileira, é o que dispõe o art. 118 do Decreto 6759/09¹⁴, mais uma medida de proteção a indústria nacional, e por outro lado possibilitando a aquisição menos onerosa pelo contribuinte, dessa forma, conforme o dispositivo a isenção ou redução só seria possível em produtos sem similar nacional em condições de substituir o importado.

A finalidade que se destina um produto oriundo da importação foi observada na

¹⁰ BRASIL. op. cit. nota 9.

¹¹ BRASIL. op. cit. nota 1.

¹² HARADA Kiyoshi. Direito financeiro e tributário – 26. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017. p. 277.

¹³ BRASIL. op. cit. nota 8.

¹⁴ BRASIL. op. cit. nota 9.

primeira parte do art. 12 do Decreto-lei 509/69, que estabelece a isenção de direitos de importação de materiais e equipamentos destinados a execução dos serviços da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, ficando demonstrado que a finalidade a que se destina um produto importado tem o poder de influenciar numa possível diferenciação no tratamento tributário.

Assim, os motivos e finalidades que levam a prática do fato gerador do imposto de importação devem exercer influência a dosagem da carga tributária a ser aplicada, pois a depender da motivação, destinação e finalidade poderá resultar em efeitos positivos, benéficos e construtivos a toda a sociedade.

2. OBSTÁCULOS PRICIPOLÓGICOS SOBRE A DIFERENCIAÇÃO TRIBUTÁRIA NA IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS PARA SEREM UTILIZADOS COMO INSTRUMENTO DE TRABALHO.

A constituição do Estado brasileiro foi estabelecida com amparo e sob fundamento dos princípios esculpidos no art. 1^a da CRBF/88¹⁵, dentre eles está o princípio da Dignidade da Pessoa Humana, que é basilar do Estado, com previsão no inciso III do art. 1^o CRFB/88¹⁶, ou seja, o mesmo vem a ser pilar fundamental da Carta Magna, princípio que visa assegurar condições dignas de existência a todos¹⁷.

O Princípio da Dignidade da Pessoa Humana congrega todos os direitos fundamentais¹⁸, dessa forma, abrange o Princípio da Igualdade ou Isonomia expresso no caput do art. 5^o da CRFB/88¹⁹, que faz parte dos direitos individuais básicos²⁰. Pessoas são diferêntes, assim, o princípio visa o tratamento igualitário aos iguais e tratamento desigual aos desiguais, no entanto, não estabelece quem são iguais e desiguais²¹, assim, é preciso observar os fatores que tornam as pessoas desiguais como idade, sexo e etc.

O princípio da Isonomia ecoa em várias partes da Constituição Federal, podendo ser encontrado em vários dispositivos da Lei Maior.

¹⁵ BRASIL. op. cit. nota 1.

¹⁶ Ibid.

¹⁷ PINHO, Rodrigo César Rebello. *Teoria geral da constituição e direitos fundamentais*. 11 ed. São Paulo. Saraiva. 2011. p. 90.

¹⁸ BERNARDES, Juliano Taveira e FERREIRA, Olavo Augusto Vianna Alves. *Direito Constitucional tomo I*. 5 ed. Bahia. JusPodivm. p. 200.

¹⁹ BRASIL. op. cit. nota 1.

²⁰ PINHO, op. cit., p. 104.

²¹ BERNARDES, Juliano Taveira e FERREIRA, Olavo Augusto Vianna Alves. *Direito Constitucional tomo II*. 5 ed. Bahia. JusPodivm. p. 85.

Num primeiro momento, importante destacar que o princípio da Isonomia figura como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, o que pode ser observado no art. 3º, III da CRFB/88²², também aparece no capítulo voltado a administração pública, a saber, art. 37 da CRFB/88²³, na forma de Impessoalidade, de maneira um pouco mais abrangível, pois além de determinar a obediência da administração pública ao tratamento imparcial e isonômico aos particulares, veda igualmente a promoção pessoal de qualquer agente público²⁴, conforme leciona o § 1º do Art. 37 da CRFB/88²⁵.

No direito tributário, o princípio da Igualdade também é utilizado, presente no art. 150, II da CRFB/88²⁶, visa tratamento o tratamento tributário igualitário entre os contribuintes.

Harada²⁷ acrescenta: “Este princípio tributário veda o tratamento jurídico diferenciado de pessoas sob os mesmos pressupostos de fato; impede discriminações tributárias, privilegiando ou favorecendo determinadas pessoas físicas ou jurídicas.”

Se os contribuintes que se encontram em situação de equivalência o tratamento tributário será igual, e caso contrário, isto é, desigualdade, o tratamento tributário deverá ser diferenciado²⁸, assim, o princípio exala a ideia de não ser justo fornecer o tratamento igual a pessoas que não estão em condições equivalentes.

No caso do imposto de importação de produtos destinados ao trabalho, importante destacar a disparidade entre um profissional liberal a importar uma ferramenta de trabalho em relação a uma empresa ou até uma pessoa física que não esteja adquirindo tal produto exclusivamente para o desenvolvimento de seu trabalho, nesse caso, pressupõe que uma empresa tem muito mais poder aquisitivo do que o particular, assim como, a destinação dada ao produto importado por pessoa física sem fins profissionais, revela motivo irrelevante para o benefício da sociedade, dessa forma, é possível observar circunstâncias completamente dissonantes.

Nesse cenário, é possível observar que não haveria choque com o princípio da Isonomia na hipótese de uma possível diferenciação tributária aos contribuintes em condições diferentes, isto é, se for considerado a vulnerabilidade estrutural do seu negócio ou atividade do adquirente, ou seja, profissional liberal a importar produto para utilização como instrumento

²² BRASIL. op. cit. nota 1.

²³ Ibid.

²⁴ OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *Curso de direito administrativo*. 8. Ed. Rio de Janeiro. Método. 2020. p. 105-106.

²⁵ BRASIL. op. cit. nota 1.

²⁶ BRASIL. op. cit. nota 1.

²⁷ HARADA, op. cit, p. 271.

²⁸ SABBAG, Eduardo. *Código Tributário Nacional Comentado*. 2. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.p. 50.

de trabalho e relação a um empresa que adquire o produto para seus empregados ou até mesmo a aquele que adquire para fins não profissional.

Um equipamento para o profissional é classificado como ferramenta de trabalho, mas esse mesmo equipamento para outra pessoa, poderá ter a finalidade de entretenimento, é o exemplo da importação de uma bicicleta por um atleta profissional, competidor, devidamente registrado no órgão competente, em relação a mesma bicicleta importada por uma pessoa física que não exerce a profissão de atleta, este particular estaria adquirindo a mesma bicicleta para o seu lazer, hobby ou um por questão de desejo pessoal. No exemplo, as finalidades de cada contribuinte são totalmente diferentes, o profissional adquire por necessidade, ou seja, para melhor desempenho na sua profissão, atividade fim, enquanto o outro, pelo desejo do consumo, nesse caso, estas pessoas estão em posições e circunstâncias diametralmente opostas.

A câmara de comercio exterior – CAMEX, eventualmente publica resoluções concedendo benefícios fiscais sobre a importação de determinados produtos, no entanto, essas resoluções, normalmente, são concedidas por motivos ligados ao caráter extrafiscal do Imposto de Importação, nesse passo, importante destacar a resolução gecex nº 159 de 17 de fevereiro de 2021²⁹, que estabelece a redução de alíquotas sobre a importação de bicicletas, redução que não leva em consideração a finalidade e as motivações do importador, caráter pessoal, também importante mencionar algumas concessões de benefícios fiscais por motivos ocasionais, é o caso da resolução gecex nº 146 de 15 de janeiro de 2021³⁰, que estabelece alíquota zero para produtos como álcool etílico, luvas de proteção, mascaras de proteção, respiradores automáticos e etc., medida voltada ao combate do Corona Vírus, assim, em ambos os exemplos, as normas não são motivadas necessariamente pelas características pessoais do importador ou a finalidade que se destinaria o produto, ou seja, finalidade comercial ou para o uso pessoal ou profissional.

Também é importante destacar o princípio da capacidade contributiva, que se encontra expresso no art. 145, § 1º da CRFB/88³¹, tal princípio prega que os impostos devem ter caráter pessoal e graduado consoante a capacidade econômica do contribuinte, ou seja, leva em consideração o potencial econômico do contribuinte, quem tem menos, pagará menos e quem tem mais pagará mais.

²⁹ BRASIL, *Resolução gecex nº159 de 17 de fevereiro de 2021*. Disponível em <<http://www.camex.gov.br/resolucoes-camex-e-outros-normativos/58-resolucoes-da-camex/2909-resolucao-gecex-n-159-de-17-de-fevereiro-de-2021>>. Acesso em 22 fev. 2021.

³⁰ BRASIL, *Resolução gecex nº146 de 15 de janeiro de 2021*. Disponível em <<http://www.camex.gov.br/resolucoes-camex-e-outros-normativos/58-resolucoes-da-camex/2891-resolucao-gecex-n-146-de-15-de-janeiro-de-2021>>. Acesso em 22 fev. 21.

³¹ BRASIL. op. cit. nota 1.

O princípio da capacidade contributiva tem suas raízes no princípio da igualdade, pois carrega o propósito do tratamento igualitário aos contribuintes com capacidades econômicas distintas, ao passo que, aquele que tem potencial econômico elevado, poderá suportar um maior ônus tributário em relação ao que tem menos.

Acrescenta Costa³²: “A noção de igualdade está na essência do conceito de capacidade contributiva, que não pode ser dissociada daquela. Podemos dizer que a capacidade contributiva é um subprincípio, uma derivação do princípio da igualdade, irradiador de efeitos em todos os setores do Direito.”

Assim, a apuração do valor a ser pago pelo contribuinte levará em consideração a capacidade econômica dele, ou seja, partindo da ideia que estão em posições diferentes, deverão ser tributados de forma diferente.

Outro princípio que merece ser observado é o da essencialidade, que prepondera que o tributo deverá ser quantificado conforme a essencialidade do produto, isto é, o produto que é mais essencial à toda sociedade terá tributação menos onerosa, enquanto que é considerado menos essencial terá tributação mais onerosa³³.

O produto a ser adquirido para o exercício de uma profissão, naturalmente é de grande relevância para aquele profissional, ou seja, para esse perfil de contribuinte o produto a ser adquirido pode ser essencial, sendo o mesmo produto não essencial a outro perfil de contribuinte, foi o exemplo da bicicleta importada ao profissional atleta que visa melhores resultados nas competições, em relação aquele que compra a mesma bicicleta para o lazer ou pelo simples desejo do consumo, nesse caso, é importante observar que o princípio da essencialidade pode ser aliado nessa possível diferenciação tributária, que facilitará aos profissionais a importação de seus instrumentos de trabalho.

Nessa hipótese de tributação diferenciada aos adquirentes de produtos importados para serem utilizados como instrumento de trabalho, aparentemente não há colisão com os princípios basilares da relação tributária, inclusive, pode ser considerado que a possível medida seja consoante a tais princípios, já que aquele que adquire produto importado para ser utilizado como instrumento de trabalho está adquirindo por necessidade, sendo este produto considerado essencial ao desenvolvimento e conseqüentemente o alcance de melhores resultados na atividade, assim, naturalmente o ônus será maior para aquele contribuinte que não depende do produto para desenvolver seu trabalho, só adquire pelo desejo do consumo, hobbies e etc., dessa forma, a

³² COSTA, op. cit., p. 76.

³³ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Manual de direito financeiro e tributário*. 16 ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2019. p. 247.

depende o ângulo de visão, tal medida pode estar amplamente amparada pelo conjunto de princípios constitucionais tributários positivados na legislação nacional.

3. ANÁLISE DAS POSSÍVEIS BARREIRAS CONSTITUCIONAIS RELACIONADAS AOS FUNDAMENTOS E OBJETIVOS DA CONSTITUIÇÃO NA HIPÓTESE DE DIFERENCIAÇÃO NA TRIBUTAÇÃO DE PRODUTOS IMPORTADOS POR PROFISSIONAL PARA USO EXCLUSIVO COMO INSTRUMENTO DE TRABALHO.

O desenvolvimento do país é considerado um dos objetivos do Estado Brasileiro, isto é, se trata dos propósitos a serem alcançados, tais objetivos estão presentes no art. 3º da CRFB/88³⁴ e foram criados com o propósito de fornecer um rumo aos governantes da nação para implantação de medidas necessárias ao alcance dos objetivos, assim, é considerado inconstitucional medidas que possam progredir na contramão dos objetivos traçados no dispositivo constitucional³⁵.

Dentre os objetivos está o desenvolvimento nacional, que é compreendido como desenvolvimento em todos os sentidos, isto é, abrange a questão econômica e social, assim, busca-se sempre a melhoria nos índices de desenvolvimento social³⁶.

O art. 2º da CRFB/88³⁷ elenca os fundamentos que são os princípios que o Estado Brasileiro está assentado, dentre eles está os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa que são considerados essenciais para o desenvolvimento do Estado Brasileiro³⁸.

Os princípios da valorização do trabalho e da livre iniciativa são considerados fundamentais as bases da ordem econômica e financeira do Estado brasileiro³⁹, conforme estabelece art. 170 da CRFB/88⁴⁰ e conforme o próprio dispositivo, a finalidade da valorização do trabalho e da livre iniciativa é assegurar a todos a existência digna.

De forma incontroversa, o trabalho é instrumento que vai propiciar vida digna a todos, neste contexto, qualquer medida legislativa ou administrativa que propicie a valorização do trabalho, que forneça os mecanismos à propiciar o exercício de uma profissão e naturalmente a livre iniciativa, iram de encontro não só aos fundamentos alicerces da constituição, assim como, convergente com os objetivos constitucionais.

³⁴ BRASIL. op. cit. nota 1.

³⁵ PINHO. op. cit. p. 92.

³⁶ Ibid.

³⁷ BRASIL. op. cit. nota 1.

³⁸ PINHO. op. cit. p. 91.

³⁹ BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 20. ed. atual. São Paulo. Saraiva. 1999, p 343.

⁴⁰ BRASIL. op. cit. nota 1.

O princípio da livre iniciativa se relaciona com a livre concorrência⁴¹, que é de extrema relevância ao crescimento econômico do país, tendo em vista, que a boa concorrência aumenta a oferta de bens e serviços, o que conseqüentemente barateia o produto ou serviço, naturalmente beneficiando o consumidor com mais opções de oferta⁴².

Em regra, o Estado não interfere, exceto em caso de concorrência desleal para repelir práticas que tenham por objetivo o domínio do mercado, o que neutraliza a concorrência, circunstâncias que são afrontas direta ao interesse coletivo, é o que estabelece o art. 173 da CRFB/88⁴³, inclusive estabelecendo punições.

Nesse passo, fica claro que a União Federal, tem o dever de guardar os mandamentos constitucionais de incentivar o trabalho e livre iniciativa, princípios que objetivam o tratamento igualitário, fornecendo as mesmas condições a pessoas e empresas, isto é, oprimindo o tratamento diferenciado⁴⁴, no entanto, no caso de pessoas ou empresas em condições diferentes, o tratamento também deverá ser diferenciado a medida das diferenças, como já foi tratado no capítulo anterior.

O tratamento diferenciado é tratado no art. 179 da CFRB/88⁴⁵, prevendo o tratamento jurídico diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, justamente por serem menores e conseqüentemente estarem em condições econômicas inferiores aos demais tipos empresariais.

Sendo a atividade laboral vital para sociedade num geral, assim como, para o trabalhador profissional, e também constituindo fundamentamento constitucional, as atividades profissionais devem ser estimuladas, isto é, deve ser removido qualquer obstáculo para a realização das atividades laborais.

Quanto a importação de produtos a serem utilizados como instrumento de trabalho, é necessário compreender que a eventual desoneração em virtude de tratamento tributário diferenciado, dependendo da área profissional, a aquisição do produto não se restringirá apenas a possibilitar o exercício da profissão, mais também, possibilitará melhores resultados na produção ou no serviço prestado.

A ideia é que tal medida tenha alcance aqueles profissionais, sem vínculo empregatício e com o respectivo registro profissional ativo na entidade que homologa a

⁴¹ BASTOS, op. cit. p 345.

⁴² GUESSE. Juliana. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/313799/regime-juridico-da-livre-iniciativa>>. Acesso em: 13 mar. 21.

⁴³ BRASIL. op. cit. nota 1.

⁴⁴ BASTOS, op.cit. p. 344.

⁴⁵ BRASIL. op. cit. nota 1.

profissão, isto é, se restringe somente ao profissional liberal devidamente comprovado. Nesse caso, presume-se que o profissional sem emprego, tem maior vulnerabilidade econômica para aquisição de uma ferramenta para a realização de sua atividade, isto é, a mesma idéia do art. 179 da CRFB/88⁴⁶ quando prevê tratamento diferenciado as microempresas e empresas de pequeno porte.

A diferenciação poderia consistir na redução das alíquotas não só sobre imposto de importação, assim como, no imposto sobre a circulação de mercadorias, e também isenção de taxas e contribuições, ante aos benefícios já demonstrados.

Sendo assim, a medida tributária visando a desoneração nesses casos, não estaria se dissoando dos fundamentos constitucionais, nem fugindo dos objetivos, pois a importação do produto para ser instrumento de trabalho, além de incentivar o próprio ofício da atividade em si, irá provocar ainda mais a concorrência, já que, havendo melhores resultados ou mais opções de serviço ou produto, toda a sociedade poderá desfrutar de serviços e produtos com mais qualidade.

Assim, não é possível observar obstáculos principiológicos constitucionais ou contrários aos fundamentos ou objetivos constitucionais para a possível diferenciação tributária na importação, por profissionais, de produtos para serem utilizados como ferramenta de trabalho.

CONCLUSÃO

Na pesquisa realizada, foi analisado a possibilidade de uma tributação diferenciada em caso de importação de produtos, por profissionais, para serem utilizados como instrumento de trabalho, sendo esta medida mecanismo de facilitação para a aquisição de ferramenta de trabalho ao profissional, que naturalmente irá possibilitar a execução da atividade e também a revestirá de excelência na qualidade.

A medida nessa hipótese, leva em conta uma diferenciação tributária devido ao destinatário, no caso, o importador que será classificado como contribuinte, e também a destinação que se dará o produto, assim, observa-se que o motivo de que se leva a importação poderia exercer relevância para que o Fisco, seja sensível, compreendendo que a finalidade é possibilitar uma atividade laboral, ou melhora-la. A luz da Constituição Federal, a atividade laboral é livre, devendo o Estado prezar pelo incentivo a qualquer atividade laboral.

⁴⁶ Ibid.

Uma possível medida de isenção ou redução dos tributos nesses casos, a medida não iria ser ofensiva o princípio da igualdade tributária, ou isonomia, já que os profissionais liberais dependem exclusivamente da execução da sua atividade para sua manutenção, diferentemente de outros perfis de consumidores, que não são profissionais e naturalmente, importam produtos muitas das vezes por hobby e etc., nessa linha, não seria ofensivo ao princípio da isonomia fornecer o tratamento igual a contribuintes em circunstâncias totalmente opostas, já que o princípio prega que o tratamento tributário deve ser igual à aqueles que se encontram em posições equivalentes e tratamento tributário desigual aos contribuintes que se encontram em posições desiguais.

Partindo do entendimento constitucional de que o trabalho e a livre iniciativa são fundamentos do Estado Brasileiro, a eventual medida não trará qualquer impacto junto as normas constitucionais, já que as atividades laborais devem ser incentivadas, com o incentivo, naturalmente aumenta o número de oferta, o que corrobora com a livre iniciativa.

A hipotética implementação da medida, seria voltada apenas aqueles profissionais liberais devidamente qualificados e conseqüentemente com registro ativo profissional nos respectivos órgãos que regulam a profissão, medida que garantirá o equilíbrio nos casos das importações por contribuinte não profissional liberal e relação a aqueles que adquirem para uma destinação diversa, isto é, não sendo utilizado como instrumento de trabalho.

Os efeitos positivos ao adquirente, e naturalmente, à toda a sociedade, poderá ser observado, a medida que, através da facilitação para aquisição dos produtos importados aos profissionais, propiciará o ofício em si e revestirá de alta qualidade o eventual serviço prestado, e por outro lado, não desestabilizaria a industria nacional, primeiro pela natureza extrafiscal do imposto e também pelo fato do imposto permanecer a ser cobrado nas demais operações comerciais e não comerciais, sendo importante destacar, que ainda em caso de similaridade com produto nacional, a legislação não permite a isenção ou redução, dessa maneira, não é possível observar efeitos negativos.

Com isso, tal medida é viável a medida que não encontra qualquer obstáculo do ponto de vista legal, sendo também possível observar que os impactos econômicos não seriam relevantes, ante ao caráter extrafiscal em relação ao imposto de importação, assim, a viabilidade da medida pode ser muito benéfica ao Estado Brasileiro e toda sua sociedade já que um dos alicerces do Estado Brasileiro é justamente o trabalho e a livre iniciativa.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 10. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 20. ed. atual. São Paulo. Saraiva. 1999.

BERNARDES, Juliano Taveira e FERREIRA, Olavo Augusto Vianna Alves. *Direito Constitucional tomo I*. 5 ed. Bahia. JusPodivm.

BERNARDES, Juliano Taveira e FERREIRA, Olavo Augusto Vianna Alves. *Direito Constitucional tomo II*. 5 ed. Bahia. JusPodivm.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao>. Acesso em: 09 fev. 2021.

_____. *Código Tributário Nacional*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em 14 fev. 2021.

_____. Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0037.htm>. Acesso em 14 fev. 2021.

_____. Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm>. Acesso em 14 fev. 2021.

_____. *Resolução gecex nº159 de 17 de fevereiro de 2021*. Disponível em <<http://www.camex.gov.br/resolucoes-camex-e-outros-normativos/58-resolucoes-da-camex/2909-resolucao-gecex-n-159-de-17-de-fevereiro-de-2021>>. Acesso em 22 fev. 2021.

_____, *Resolução gecex nº146 de 15 de janeiro de 2021*. Disponível em <<http://www.camex.gov.br/resolucoes-camex-e-outros-normativos/58-resolucoes-da-camex/2891-resolucao-gecex-n-146-de-15-de-janeiro-de-2021>>. Acesso em 22 fev. 21.

COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário*. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

GUESSE, Juliana. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/313799/regime-juridico-da-livre-iniciativa>>. Acesso em: 13 mar. 21.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário* – 26. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Manual de direito financeiro e tributário*. 16 ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2019.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. *Curso de Direito do Trabalho: História e teoria geral do direito do trabalho, relações individuais e coletivas do trabalho*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *Curso de direito administrativo*. 8. Ed. Rio de Janeiro. Metodo. 2020.

PINHO, Rodrigo César Rebello. *Teoria geral da constituição e direitos fundamentais*. 11 ed. São Paulo. Saraiva. 2011.

SABBAG, Eduardo. *Código Tributário Nacional Comentado*. 2. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.

WIKIPÉDIA. *Enciclopédia Livre*. Disponível em: <<https://pt.wikipedia.org/wiki/Liberdade>>. Acesso em: 12 fev. 2021.