

INCENTIVOS FISCAIS PARA PESSOAS COM DEFICIÊNCIA NO BRASIL

Fernando Facury Scaff

Professor Titular de Direito Financeiro da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Professor aposentado da Universidade Federal do Pará. Doutor e Livre-docente pela Universidade de São Paulo. Advogado.

SUMÁRIO: 1 Quem é deficiente? 2 Isonomia e tributação 3 Incentivos fiscais para pessoas com deficiência 3.1 Aspectos normativos 3.2 Aspectos jurisprudenciais 4 Conclusão 5 Referências.

RESUMO: O texto aborda aspectos legais e jurisprudenciais do direito brasileiro referentes à intersecção entre direito tributário e o efetivo tratamento não discriminatório de pessoas com deficiência.

PALAVRAS-CHAVE: Brasil. Direito. Jurisprudência.

INCENTIVOS FISCALES PARA PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN BRASIL

CONTENIDO: 1 ¿Quién está discapacitado? 2 Isonomía y fiscalidad 3 Incentivos fiscales para personas con discapacidad 3.1 Aspectos normativos 3.2 Aspectos jurisprudenciales 4 Conclusión 5 Referencias.

RESUMEN: El texto aborda aspectos legales y jurisprudenciales del derecho brasileño en lo que se refiere a la intersección entre el derecho tributario y el efectivo tratamiento no discriminatorio a las personas con discapacidad.

PALABRAS CLAVE: Brasil. Derecho. Jurisprudencia.

1 QUEM É DEFICIENTE?

Em 30 de março de 2007 foi assinada, em Nova York, a Convenção da Organização das Nações Unidas sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, bem como seu protocolo facultativo. Essa norma foi internalizada no Brasil por meio do Decreto Legislativo 186/2008 e pelo Decreto 6.949/2009. Foi o primeiro tratado internacional de direitos humanos a ser aprovado já sob a égide do § 3º do art. 5º da Constituição brasileira, e se constitui, portanto, em uma norma com *status* jurídico equivalente ao de uma Emenda Constitucional.

A Convenção reconhece em seu Preâmbulo, letra “e”, que a deficiência é um conceito em evolução, e que “resulta da interação entre pessoas com deficiência e as barreiras devidas às atitudes e ao ambiente que impedem a plena e efetiva participação dessas pessoas na sociedade em igualdade de oportunidades com as demais”.

Observa-se, com isso, uma nítida evolução jurídica, pois deixa-se de considerar um modelo médico, no qual se entende que o paciente poderá ser curado, para se adotar um conceito social, “marcado pela aceitação da diversidade humana e da necessidade de superação de um padrão de humano (‘normal’). [...] A deficiência não é portada”, conforme a lição de Bruno Galindo e Matheus Pereira¹.

Isso nos leva a várias possibilidades interpretativas, pois permite considerar diversos âmbitos de deficiências, em distintos níveis. Luiz Alberto David Araujo², expoente do estudo dessa matéria no Brasil, apresenta as seguintes possibilidades, em rol não exaustivo:

- 1) a deficiência mental;
- 2) as deficiências físicas:
 - a) as deficiências visuais;
 - b) as deficiências auditivas;
 - c) as deficiências da dicção;
 - d) as deficiências de locomoção;

1. GALINDO, Bruno; PEREIRA, Matheus. ADI 5.357 é um avanço na construção de um direito antidiscriminatório. *Consultor Jurídico*, 13 jun. 2016. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-jun-13/adi-5357-avanco-construcao-direito-antidiscriminatorio>. Acesso em: 14 jun. 2016.

2. ARAUJO, Luiz Alberto David. *A proteção constitucional das pessoas portadoras de deficiência*. 3. ed. Brasília: Corde, 2001.

- e) as pessoas com HIV;
- f) as deficiências do metabolismo e algumas deficiências pouco conhecidas, tais como: a fenilcetonúria, o hipotireoidismo congênito, a doença do xarope de bordo, a esclerose múltipla, a talassemia, a insuficiência renal crônica.

David Araujo, autor que é uma referência obrigatória no estudo dessa matéria, afirma que, para ser considerado deficiente, “não basta que haja impedimento”, sendo necessário que “haja impedimento com dificuldade (ou barreira, como afirma o instrumento internacional internalizado)”³.

Bruno Galindo e Matheus Pereira indicam diversas espécies de barreiras: arquitetônica, comunicacional, instrumental, programática, atitudinal e metodológica; ou qualquer outra que a literatura específica venha a identificar⁴.

2 ISONOMIA E TRIBUTAÇÃO

Não é possível existir Estado sem tributação. Não se trata apenas do tributo no sentido técnico formal – impostos, taxas etc. Trata-se de uma forma qualquer de retirar recursos da sociedade para fazer frente às necessidades públicas. Não dá para existir Estado sem essa “corrente de transmissão” de recursos privados para uso público. Daí se pode ter uma configuração de *Estado Patrimonial*, ou de *Estado Fiscal*⁵, ou ainda, de forma mais contemporânea, de *Estado Endividado*⁶.

Quando a Constituição brasileira atual foi escrita, ficou decidido que seria mantido o sistema federativo, e que o poder de tributar seria dividido por *fontes de receita* e também pelo *produto da arrecadação*. Ou seja, foi estabelecido sobre *quais fatos econômicos* cada ente federado poderia cobrar e *quais os serviços*

3. ARAUJO, Luiz Alberto David. *A proteção constitucional das pessoas portadoras de deficiência*. 3. ed. Brasília: Corde 2001. p. 47.

4. GALINDO, Bruno; PEREIRA, Matheus. ADI 5.357 é um avanço na construção de um direito antidiscriminatório. *Consultor Jurídico*, 13 jun. 2016. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-jun-13/adi-5357-avanco-construcao-direito-antidiscriminatorio>. Acesso em: 14 jun. 2016.

5. Para a diferença entre Estado Patrimonial e Estado Fiscal, ver: SCAFF, Fernando Facury. *Royalties do petróleo, minério e energia: aspectos constitucionais, tributários e financeiros*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. [especialmente, o Capítulo 1].

6. Para a expressão *Estado Endividado*, ver: STREECK, Wolfgang. *Tempo comprado*. Coimbra: Conjuntura Actual Editora, 2013.

públicos que deveria prestar. Daí por que os três níveis federativos brasileiros possuem competência tributária impositiva.

É bem verdade que essa *amarração constitucional* não foi completa, deixando muita coisa a ser determinada pela legislação ordinária, a cargo do Poder Legislativo de cada ente federativo. Por exemplo: não foi estabelecido *quanto* os entes federados poderiam cobrar, pois isso ficou, como regra, a cargo da lei. O fato é que foram estabelecidas as obrigações (serviços públicos) a serem cumpridas e foram dados os meios (dinheiro/fonte de recursos) para que o Estado brasileiro as cumpra.

Daí vem à mente a conhecida frase de Oliver Wendell Holmes (1841-1935), Juiz da Suprema Corte norte-americana, “impostos são o preço que nós pagamos por uma sociedade civilizada”. É com tristeza que se constata que outra voz, quase 100 anos anterior à de Oliver Holmes, vem se impondo na análise tributária do Brasil em face de tantos desequilíbrios que são verificados. Essa voz é a de John Marshall (1755-1835), também Juiz da Suprema Corte dos EUA, que no caso *McCulloch v. Maryland*, de 1819, declarou: “O poder de tributar envolve o poder de destruir”. Fica a impressão de que algo está um pouco fora do lugar nos dias que correm, pois, no Brasil se está mais próximo do “potencial destrutivo do poder de tributar” do que de considerar que “a tributação é o preço da civilização”. Marshall está vencendo Holmes no Brasil atual.

Uma das normas mais importantes em qualquer sistema jurídico é a que revela o princípio da isonomia, que abrange também o sistema tributário. No Brasil, existem pelo menos duas normas que veiculam esse princípio, e que se caracterizam como sendo *uma geral*⁷ e outra *específica* no que tange ao direito tributário⁸. Não há uma explicação lógico-formal que demonstre o motivo pelo qual essas duas normas se sobreponham, exceto pela necessidade psicológica de sua afirmação – o que só ocorre quando não se crê no que está escrito,

7. “Art. 5º – Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: I – homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição.”

8. “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.”

sendo necessária sua reafirmação várias vezes ao longo do texto. O fato é que o princípio da isonomia se encontra inserido no texto constitucional brasileiro, incluindo, com especificidade, as questões fiscais.

Robert Alexy⁹ disserta com notável propriedade estabelecendo os parâmetros para compreensão do princípio da isonomia e em quais hipóteses há de haver uma ação visando à recomposição do equilíbrio violado.

Parte o autor do preceito de que “todas as pessoas são iguais perante a lei”, constante da Constituição alemã (art. 3º, § 1º) e também da brasileira (art. 5º, *caput*), e demonstra que não é suficiente tratar a todos de forma absolutamente igual, pois, nessas hipóteses, se chegaria a verdaderos absurdos, tais como estabelecer que todos devem prestar o serviço militar, inclusive os recém-nascidos, pois todos são iguais perante a lei¹⁰. Não é dessa forma que se deve interpretar a norma. É necessário que se verifique em quais situações é possível fazer distinções.

Também o amplo preceito de que “se deve tratar igual ao igual e desigual ao desigual” não dá parâmetros para o tratamento da desigualdade, mas apenas da igualdade. Segundo o autor, a seguir esse preceito, toda a legislação nazista contra os judeus estaria contemplada¹¹, pois trataria “os desiguais” de forma desigual.

A solução, segundo Alexy, está no entendimento do princípio da isonomia, assim formulado para o tratamento *igualitário*: “Se não há nenhuma razão suficiente para a permissão de um tratamento desigual, então está ordenado um tratamento igual”¹².

Por essa máxima, todos devem ser tratados de forma igual, desde que não haja uma razão suficiente que permita a diferenciação.

9. ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. p. 381-418.

10. ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. p. 384.

11. ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. p. 386.

12. ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. p. 395.

E, para o tratamento *não igualitário*, o preceito deve ser lido da seguinte forma: “Se há uma razão suficiente para ordenar um tratamento desigual, então está ordenado um tratamento desigual”¹³.

É imperioso que seja demonstrada a existência de “razão suficiente” para determinar a *quebra da isonomia*. Uma vez tendo sido demonstrada essa razão, é impositivo o tratamento diferenciado (“está ordenado”, diz o autor).

Nesse sentido, haveria um *direito subjetivo* à isonomia, a ser patrocinado por quem estivesse sendo tratado de forma não isonômica. E isso pode ocorrer das seguintes formas, segundo Alexy:

Se alguém – devido a uma violação da máxima da igualdade – é afetado por uma proibição, pode ter um direito definitivo concreto baseado na máxima da igualdade, à omissão da intervenção, é dizer, a um direito de *status* negativo. Neste caso, a “omissão de um tratamento desigual” é uma ação negativa¹⁴.

Essa hipótese contempla uma hipótese de vedação ao exercício de direitos de tal forma que viole a isonomia que deve haver entre iguais. O provimento que se deve buscar é a cessação desta vedação:

Se alguém – como consequência de uma violação da máxima de igualdade – não é favorecido, pode ter um direito definitivo concreto baseado na máxima da igualdade a ser favorecido, é dizer, um direito de *status* positivo. Neste caso, a “omissão de um tratamento desigual” é uma ação positiva¹⁵.

Seguindo essa linha de raciocínio, há um direito público subjetivo a quem tiver sido prejudicado pela quebra da isonomia a pedir uma equiparação. Dessa forma, o pedido deve ser de retorno da isonomia violada:

a) seja por meio de uma ação *negativa*, que *impeça* o tratamento discriminatório adotado e coloque os favorecidos na mesma condição dos prejudicados;

13. ALEXY, Robert. *Teoría de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. p. 397.

14. ALEXY, Robert. *Teoría de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. p. 417.

15. ALEXY, Robert. *Teoría de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. p. 418.

b) seja por meio de uma ação *positiva*, que *eleve* o grupo prejudicado à situação dos favorecidos.

A Constituição brasileira, assim como a de vários outros países, assegura uma enorme gama de direitos aos cidadãos. É garantido o direito à vida, intimidade, legalidade, isonomia, saúde, educação, e por aí vai.

Observando o que estabelece a Convenção da ONU sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, já internalizada no Brasil, constatam-se vários direitos assegurados, tais como o de serem igualmente reconhecidas perante a lei¹⁶, o de terem padrão de vida e proteção social adequados¹⁷, bem como a determinação de que os Estados deverão proporcionar, por meio de cooperação internacional, acesso a tecnologias assistivas e a seu compartilhamento¹⁸.

Destaque nesse rol, quanto aos direitos das pessoas com deficiência, é o “direito de acesso”, entendido como o direito de ter acesso ao efetivo exercício desses direitos. Assim, de nada adianta ter transporte público se as pessoas com deficiência não conseguirem ter efetivo acesso a esse meio de transporte. O mesmo se pode dizer quanto ao direito de ir e vir, pois, havendo barreiras nas calçadas, como tal direito será exercido com efetividade?

Perguntar-se-á: Como o direito tributário brasileiro auxilia as pessoas com deficiência na busca desse tratamento mais igual? O que é feito no direito tributário brasileiro no sentido de impedir tratamento discriminatório ou dar tratamento igualitário para desiguais?

16. “Art. 12: Reconhecimento igual perante a lei: [...] 5. Os Estados Partes, sujeitos ao disposto neste Artigo, tomarão todas as medidas apropriadas e efetivas para assegurar às pessoas com deficiência o igual direito de possuir ou herdar bens, de controlar as próprias finanças e de ter igual acesso a empréstimos bancários, hipotecas e outras formas de crédito financeiro, e assegurarão que as pessoas com deficiência não sejam arbitrariamente destituídas de seus bens.”

17. “Art. 28: Padrão de vida e proteção social adequados: [...] c) Assegurar o acesso de pessoas com deficiência e suas famílias em situação de pobreza à assistência do Estado em relação a seus gastos ocasionados pela deficiência, inclusive treinamento adequado, aconselhamento, ajuda financeira e cuidados de repouso [...].”

18. “Art. 32: Cooperação internacional: [...] d) Propiciar, de maneira apropriada, assistência técnica e financeira, inclusive mediante facilitação do acesso a tecnologias assistivas e acessíveis e seu compartilhamento, bem como por meio de transferência de tecnologias.”

3 INCENTIVOS FISCAIS PARA PESSOAS COM DEFICIÊNCIA

3.1 Aspectos normativos

Sem o intuito de esgotar a matéria, apontam-se neste apartado alguns benefícios fiscais reconhecidos pela legislação tributária brasileira.

No âmbito federal, a legislação do imposto sobre a renda determina que não sejam considerados no cômputo do rendimento bruto (isenção) os valores recebidos por deficiente mental a título de pensão, pecúlio, montepio e auxílio, quando decorrentes de prestações do regime de previdência social ou de entidades de previdência privada (art. 39, VI, do RIR).

Considera-se deficiente mental, para as finalidades dessa isenção, a pessoa que, independentemente da idade, apresenta funcionamento intelectual subnormal com origem durante o período de desenvolvimento e associado à deterioração do comportamento adaptativo, não se comunicando tal vantagem fiscal aos rendimentos originários de outras fontes de receita, ainda que sob a mesma denominação dos benefícios referidos (art. 39, §§ 2º e 3º, do RIR).

É interessante observar que, nesse âmbito, estão consideradas apenas as deficiências mentais, e não as demais.

A legislação do imposto sobre a renda também prevê isenção fiscal sobre os proventos de aposentadoria e pensão quando a pessoa se torna deficiente em razão de acidente em serviço ou se torna portadora das seguintes moléstias profissionais: tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida, e fibrose cística (mucoviscidose), com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma, conforme prescreve o art. 39, XXXIII, do RIR.

Insere-se nesse contexto a pensão especial recebida em decorrência da deficiência física conhecida como “síndrome da talidomida”, quando paga a seu portador, bem como o valor da indenização por dano moral paga aos portadores dessa doença, na forma da Instrução Normativa 1.500/2014, da Secretaria da Receita Federal (art. 7º, IX e X).

Poder-se-ia discutir se esse rol de doenças gera, por si só, deficiência. A resposta é positiva, inserindo-se na fronteira entre deficiência e doença. Se a doença gerar deficiência, que estabeleça a criação de *barreiras*, haverá a plena inserção no conceito estabelecido na Convenção da ONU. Caso contrário, a doença não gerará deficiência. Tem que haver impedimento incapacitante.

Em ambos os casos, de doença ou de doença que gere deficiência, haverá isenção fiscal dos proventos da aposentadoria obtida e da pensão a ser paga aos familiares após o falecimento, mesmo que a doença tenha sido contraída após a aposentadoria ou reforma.

Outra vantagem fiscal é aquela que possibilita que as despesas de instrução de deficiente físico ou mental sejam dedutíveis como despesas de instrução, podendo, alternativamente, ser deduzidas como despesas médicas, não sujeitas ao limite estabelecido pela legislação, caso a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento seja efetuado à entidade de assistência a deficientes físicos ou mentais (Instrução Normativa SRF n. 1.500/2014, art. 91, § 5º, c/c art. 95).

Ainda no âmbito federal, é prevista a isenção de IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados (Lei n. 8.989/1995) para os automóveis de passageiros de fabricação nacional, equipados com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos, de no mínimo quatro portas, quando adquiridos por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente, ou por intermédio de seu representante legal.

Para a concessão do benefício é considerada também pessoa portadora de deficiência física aquela que apresenta alteração completa ou parcial de um ou mais segmentos do corpo humano, acarretando o comprometimento da função física, apresentando-se sob a forma de paraplegia, paraparesia, monoplegia, monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, triparesia, hemiplegia, hemiparesia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, membros com deformidade congênita ou adquirida, exceto as deformidades estéticas e as que não produzam dificuldades para o desempenho de funções. Incumbe à Secretaria Especial dos Direitos Humanos da Presidência da República e ao Ministério da Saúde definir em ato conjunto os conceitos de pessoas portadoras de deficiência mental severa ou profunda, ou autistas, e estabelecer as normas e os requisitos para a emissão dos laudos de avaliação delas.

É interessante observar que tal benefício é concedido até mesmo para deficientes visuais, considerados como aqueles que apresentam acuidade

visual igual ou menor que 20/200 (tabela de Snellen) no melhor olho, após a melhor correção, ou campo visual inferior a 20°, ou ocorrência simultânea de ambas as situações.

A isenção do IPI somente poderá ser utilizada uma vez, salvo se o veículo tiver sido adquirido há mais de dois anos.

As operações de financiamento para a aquisição de automóveis de passageiros de fabricação nacional acima referidas serão isentas de IOF – Imposto sobre Operações Financeiras (Lei n. 8.383/1991, art. 72) quando os veículos forem adquiridos por pessoas portadoras de deficiência física, atestada pelo Departamento de Trânsito do Estado onde residirem em caráter permanente. Nesse caso, é necessário que o laudo de perícia médica especifique: (i) o tipo de defeito físico e a total incapacidade do requerente para dirigir automóveis convencionais; (ii) a habilitação do requerente para dirigir veículo com adaptações especiais, descritas no referido laudo.

O benefício poderá ser utilizado uma única vez e será reconhecido pelo Departamento da Receita Federal mediante prévia verificação de que o adquirente possui os requisitos necessários.

A alienação do veículo antes de três anos contados da data de sua aquisição, a pessoas que não satisfaçam as condições e os requisitos, acarretará o pagamento, pelo alienante, da importância correspondente à diferença entre a alíquota aplicável à operação e a de que trata o art. 72 da Lei n. 8.383/1991, calculada sobre o valor do financiamento, sem prejuízo da incidência dos demais encargos previstos na legislação tributária.

No âmbito tributário estadual, o foco é também a isenção de ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (e alguns serviços) nas vendas de veículos destinados a pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental, e também a autistas, na forma do Convênio ICMS Confaz n. 38, de 2012, que permite que cada Estado conceda tal benefício, de conformidade com a legislação estadual.

O referido Convênio considera deficiência física e deficiência visual com os mesmos conceitos utilizados para fins de IPI (tributo federal), e ainda considera:

- a) deficiência mental severa ou profunda, aquela que apresenta o funcionamento intelectual significativamente inferior à média, com manifestação anterior aos dezoito anos e limitações associadas a duas ou mais áreas de habilidades adaptativas;

b) autista, aquele que apresenta transtorno autista ou autismo atípico – o que se revela um conceito redundante, transferindo aos médicos o poder de sua caracterização.

O benefício somente se aplica: (i) a veículo automotor novo cujo preço de venda ao consumidor sugerido pelo fabricante, incluídos os tributos incidentes, não seja superior a R\$ 70.000,00 (setenta mil reais); (ii) se o adquirente não tiver débitos para com a Fazenda Pública estadual ou distrital.

Como se trata de legislação estadual, cada unidade federada deverá incorporar essas disposições nacionais em sua legislação interna, para que tenha plena validade. Dessa forma, o Estado de São Paulo incorporou as normas do Convênio na sua legislação (arts. 17 e 19 do Anexo I do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n. 45.490/2000, e Portaria CAT 18/2013).

Outra isenção estadual é a que diz respeito ao IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores –, que o Estado de São Paulo concede para um único veículo adequado para ser conduzido por pessoa com deficiência física (art. 13, III, da Lei Estadual n. 13.296/2008).

3.2 Aspectos jurisprudenciais

Alguns debates envolvendo essa matéria já chegaram aos Tribunais Superiores brasileiros. No Superior Tribunal de Justiça (STJ), foi discutido no AgRg no RMS 46.778/GO, pela Ministra (convocada) Diva Malerbi, no âmbito da Segunda Turma, um caso deveras interessante. A autoridade administrativa havia negado o benefício fiscal alegando que o adquirente do veículo tinha incapacidade plena para a direção, logo, não podendo dirigir, não teria direito à isenção de ICMS.

Foi afirmado na decisão que “a isenção do IPVA visa o portador de deficiência. A lei deve ser interpretada teleologicamente e à luz dos princípios da isonomia e da razoabilidade, não sendo compreensível a preterição de deficientes físicos com maiores limitações, privando-os da isenção fiscal que é concedida aos que conseguem dirigir. Condutor ou conduzido, busca-se garantir acessibilidade a este grupo de pessoas, contribuindo para a inclusão social”. Com isso, foi desconsiderada pelo STJ a negativa de gozo do benefício fiscal estadual realizada pelo Departamento de Trânsito do Estado de Goiás, embora tenha havido laudos qualificando como “deficiência severa” a do adquirente, conforme atestado por médicos integrantes do Sistema Único de Saúde, aceitos pela

Secretaria da Receita Federal do Brasil. O que foi afirmado pela Corte é que o benefício auxilia o deficiente, mesmo que não seja ele o condutor do veículo.

Essa mesma lógica foi afirmada posteriormente em decisão da Primeira Turma do STJ, em acórdão da lavra do Ministro Luiz Fux (REsp 567.873/MG).

Outra decisão interessante ocorreu no REsp 1.013.060/RJ, também da Segunda Turma do STJ, tendo por relator o Ministro Mauro Campbell. Nesse caso, houve uma equiparação analógica pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o que é vedado pelo art. 111 do Código Tributário Nacional¹⁹. O debate se circunscreve a saber se o rol de moléstias isentivas dos proventos de aposentadoria e pensões é taxativo ou exemplificativo. No caso, a norma não prevê isenção para os casos de “deficiência auditiva sensorial neural bilateral profunda irreversível”, embora o STJ tivesse equiparado, pelo REsp 1.196.500/MT, a cegueira binocular à monocular. Entendeu o STJ que, no caso da cegueira, teria havido *interpretação extensiva*, o que “é permitido pelo art. 111, II, do CTN, eis que a literalidade da legislação tributária não veda a interpretação extensiva. Assim, havendo norma isentiva sobre a cegueira, conclui-se que o legislador não a limitou à cegueira binocular. No caso dos autos, contudo, a isenção concedida na origem não se arrimou em interpretação extensiva com base na literalidade da lei; antes, o Tribunal de origem laborou em interpretação analógica, o que não é permitido na legislação tributária para a hipótese. A cegueira é moléstia prevista na norma isentiva; a surdez não”.

Na verdade, o STJ havia registrado anteriormente, no julgamento do REsp n. 1.116.620/BA, que o rol de moléstias passíveis de isenção do imposto sobre a renda é taxativo (*numerus clausus*), vale dizer, restringe a concessão de isenção às situações nele enumeradas.

Logo, por essa decisão do STJ, não foi estendido aos portadores de deficiências auditivas o benefício fiscal da isenção do imposto sobre a renda decorrente da aposentadoria por doença, vindo a ser necessária modificação legislativa para tanto.

Decisão deveras interessante foi lavrada no âmbito do Supremo Tribunal Federal (STF), por sua composição plena, na ADI 429/CE, em acórdão da lavra do Ministro Luiz Fux. No que tange a incentivos fiscais para deficientes físicos,

19. “Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I – suspensão ou exclusão do crédito tributário; II – outorga de isenção; III – dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.”

o debate envolvia a Constituição do Estado do Ceará, no § 2º do art. 192²⁰, que concedia isenção tributária de ICMS aos implementos e equipamentos destinados aos deficientes físicos auditivos, visuais, mentais e múltiplos, bem como aos veículos automotores de fabricação nacional adaptados para o uso de pessoas portadoras de deficiência.

Ocorre que a concessão de benefícios fiscais relativos ao ICMS, sem a prévia e necessária celebração de convênio entre os Estados e o Distrito Federal, é manifestamente inconstitucional, conforme vários precedentes, tendo sido mencionados os seguintes naquela decisão: ADI 2.906/RJ, Rel. Min. Marco Aurélio, 01.06.2011; ADI 2.376/RJ, Rel. Min. Marco Aurélio, 01.06.2011; ADI 3.674/RJ, Rel. Min. Marco Aurélio, 01.06.2011; ADI 3.413/RJ, Rel. Min. Marco Aurélio, 01.06.2011; ADI 4.457/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, 01.06.2011; ADI 3.794/PR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, 01.06.2011; ADI 2.688/PR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, 01.06.2011; ADI 1.247/PA, Rel. Min. Dias Toffoli, 01.06.2011; ADI 3.702/ES, Rel. Min. Dias Toffoli, 01.06.2011; ADI 4.152/SP, Rel. Min. Cezar Peluso, 01.06.2011; ADI 3.664/RJ, Rel. Min. Cezar Peluso, 01.06.2011; ADI 3.803/PR, Rel. Min. Cezar Peluso, 01.06.2011; ADI 2.549/DF, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, 01.06.2011.

Todavia, mesmo com todas essas decisões contrárias à concessão unilateral de tais benefícios, o STF decidiu dar *efeitos prospectivos à pronúncia de inconstitucionalidade*, por um prazo de doze meses a contar da decisão proferida, validando, com isso, todos os benefícios que já haviam sido concedidos e auferidos pelas empresas instaladas naquele Estado, bem como dando prazo de doze meses para manter aqueles benefícios, durante os quais poderia vir a ser firmado o necessário convênio de ICMS que reconhecesse a referida isenção.

4 CONCLUSÃO

Verifica-se que, embora ainda de forma tímida, a legislação tributária brasileira vem reconhecendo alguns benefícios fiscais para as pessoas com deficiência, em especial para a locomoção individual, focada na indústria automobilística.

20. “Art. 192: A lei poderá isentar, reduzir ou agravar tributos, com finalidades extrafiscais por incentivo a atividades socialmente úteis ou desestimular práticas inconvenientes ao interesse público, observados os disciplinamentos federais. [...] § 2º: Concede-se isenção tributária de ICMS aos implementos e equipamentos destinados aos deficientes físicos auditivos, visuais, mentais e múltiplos, bem como aos veículos automotores de fabricação nacional com até 90 HP de potência adaptados para o uso de pessoas portadoras de deficiência.”

Outros âmbitos de abrangência podem vir a ser melhor explorados nesse contexto, muito mais no intuito da convivência social, do que vinculados a benefícios individuais. Afinal, mesmo com os descontos fiscais, só uma ínfima parcela das pessoas com deficiência pode vir a gozar de tais benefícios.

De outra parte, verifica-se que os Tribunais Superiores começam a se conscientizar dessa problemática, sob várias óticas, como se pode ver de relevante caso julgado em 2016, tendo por relator o Ministro Edson Fachin (ADI 5.357), que declarou constitucionais as normas do Estatuto da Pessoa com Deficiência (Lei n. 13.146/2015) que estabelecem a obrigatoriedade de as escolas privadas promoverem a inserção de pessoas com deficiência no ensino regular e prover as medidas de adaptação necessárias, sem que o ônus financeiro seja repassado às mensalidades, anuidades e matrículas.

É necessário que os Tribunais estejam atentos também às questões fiscais envolvendo as pessoas com deficiência.

Enfim, é necessário pensar e agir de forma mais inclusiva no âmbito fiscal, a fim de que as pessoas com deficiência possam afastar barreiras e se igualar no efetivo exercício de direitos a todas as demais pessoas.

5 REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001.

ARAÚJO, Luiz Alberto David. *A proteção constitucional das pessoas portadoras de deficiência*. 3. ed. Brasília: Corde, 2001.

GALINDO, Bruno; PEREIRA, Matheus. ADI 5.357 é um avanço na construção de um direito antidiscriminatório. *Consultor Jurídico*, 13 jun. 2016. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-jun-13/adi-5357-avanco-construcao-direito-antidiscriminatorio>. Acesso em: 14 jun. 2016.

SCAFF, Fernando Facury. *Royalties do petróleo, minério e energia: aspectos constitucionais, tributários e financeiros*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

STREECK, Wolfgang. *Tempo comprado*. Coimbra: Conjuntura Actual Editora, 2013.