

A ISENÇÃO DE TRIBUTOS DE PESSOAS COM ENFERMIDADES GRAVES

Nathália Bortolan HODLICH¹
Matheus da Silva SANCHES²

RESUMO: O presente artigo tem por objetivo discorrer acerca das políticas isentivas que recaem sobre pessoas com enfermidades graves ou incuráveis. O Estado Democrático de Direito é responsável por assegurar a todos o direito à saúde, sobretudo, à dignidade da pessoa humana. Sob essa ótica o legislador, através de políticas tributárias, particularizou os indivíduos portadores de patologias graves e os elevou a uma condição singular capaz de proporcionar a isenção de determinados tributos nas hipóteses previstas em lei. À vista disso, empregou-se o método dedutivo e foram apresentadas as hipóteses legais em que a referida isenção é cabível, além das demais espécies tributárias sobre os quais incidirão a isenção, analisando, para isso, a própria Constituição Federal e legislações infraconstitucionais, revelando a importância do mencionado instituto, bem como sua aplicabilidade.

Palavras-chave: Constituição Federal. Políticas tributárias. Isenção. Pessoas com enfermidades graves. Tributos.

1 INTRODUÇÃO

O direito à vida, à saúde e à dignidade da pessoa humana, são amplamente assegurados na Constituição Federal de 1988, incorporando como dever do Estado a garantia por meio de políticas públicas sociais e econômicas desses direitos alçados como fundamentais.

Por essa razão, o Estado Democrático de Direito, por meio de políticas tributárias, elencou algumas situações excepcionais - consideradas jurídica e clinicamente graves - a uma condição singular, a qual, por meio de comprovação pericial, incidirá em favor das pessoas portadoras de doenças graves uma benesse tributária denominada isenção.

¹ Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário Toledo Presidente Prudente. nathyhodlich@hotmail.com

² Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário Toledo Presidente Prudente. matheus.sanches94@hotmail.com. Pesquisador Bolsista do Programa de Iniciação Científica Toledo (PICT). Estagiário de Direito na Procuradoria Geral do Estado de São Paulo- PR 10

Em razão da supremacia da Constituição Federal, o instituto da isenção tributária deve apoiar-se em normas constitucionais que autorizem e delimitem o exercício da competência tributária.

Em resumo, a isenção pode ser compreendida como uma autolimitação do poder de tributar, estabelecida por lei ordinária, pelas pessoas de direito público interno competentes, a princípio, por instituir os tributos.

No caso em análise, as políticas isentivas visam promover melhor qualidade de vida aos indivíduos acometidos por patologias graves, bem como equilibrar a situação econômica e social, destinando-se ao fim da efetivação do princípio da isonomia.

2 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS ENTES FEDERADOS PARA A INSTITUIÇÃO DOS TRIBUTOS

A competência tributária pode ser entendida como a outorga de poderes concedida pela Constituição Federal aos entes federativos, para que estes não só instituem os tributos através de leis, como também arrecadem e fiscalizem. Desta forma, é possível afirmar que os entes da federação possuem tríplice competência, ou seja, podem: legislar, fiscalizar e arrecadar.

A competência de legislar sobre direito tributário e orçamentário não é um ato reservado exclusivamente a União, pelo contrário, por força de norma constitucional, essa competência é concorrente entre todos os entes da federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), conforme se extrai do disposto no artigo 24, inciso I e II e artigo 30, ambos da Constituição Federal de 1988, competindo à União legislar sobre matérias gerais, e aos demais entes, de forma suplementar, sobre matérias específicas.

A Constituição Federal é responsável por delinear o poder de tributar dentro do Estado Democrático de Direito, mas não é ela quem institui os tributos. Em verdade, o seu papel é repartir a competência com quem, de fato, possui necessidade de instituí-los.

Apesar disso, os entes detentores de competência tributária não estão obrigados, tampouco vinculados à instituição de todos os tributos que lhes foram

atribuídos. Ressalta-se que, o único tributo cuja instituição é obrigatória é o ICMS, de competência dos Estados, de acordo com grande parte da doutrina, salientando a exceção a facultatividade do exercício da competência tributária. Argumentam que, tratando-se de um imposto estadual, mas de caráter nacional, a sua não instituição violaria a uniformidade tributária no território nacional, estiolando a harmonia federativa.

É importante destacar que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, assim como a União, possuem competência tributária plena dentro de sua esfera de tributos específicos disciplinados na Carta Magna.

Quanto às regras gerais relacionadas à arrecadação, fiscalização e procedimento tributário, os entes federados poderão exercer esta competência somente em casos de omissão da União, ou seja, quando a União não editar normas de caráter geral. Sabe-se que referida norma geral trata-se do Código Tributário Nacional, recepcionado com status de lei complementar pela Carta Magna, suprimindo a exigência do artigo 146, III e alíneas.

Com a promulgação do diploma constitucional de 1988, portanto, os demais entes da federação [Estados e Municípios] passaram a gozar de competência plena no que se refere a instituição dos tributos de sua competência, devendo, para isso, retirar fundamento de validade da própria Constituição.

Por conseguinte, sobrevindo normas gerais da União sobre o assunto já tratado por algum ente federado, as normas já editadas terão a sua eficácia suspensa naquilo em que for incompatível ao estipulado pela norma federal.

Nos termos da Constituição Federal, artigo 150, inciso I, a criação dos tributos deve respeitar o princípio basilar da legalidade tributária, a qual é responsável em determinar que a instituição ou majoração dos tributos não poderá ocorrer sem antes haver uma lei que o estabeleça. Considerando que, além disso, em regra, a lei ordinária será a responsável pela sua instituição.

Contudo, existem quatro tributos que só podem ser criados e instituídos por meio de lei complementar, são eles: Contribuições Sociais Residuais (art. 195, § 4º da CF); Empréstimos Compulsórios (art. 148 da CF); IGF (art. 153, VII da CF) e Imposto Residual (art. 154, I da CF).

Depreende-se, portanto, que a competência tributária é uma prerrogativa que assegura a autonomia financeira dos entes da federação, sendo assim considerada imprescindível dentro de um Estado de Direito.

2.1 A política tributária isentiva: ação positiva de caráter negativo

A isenção tributária é um ato de exoneração, concedida por lei, ao pagamento de determinado tributo. Ademais, é importante destacar que a sua incidência se faz apenas no plano infraconstitucional e da facultatividade, o que significa que, o ente federado possui competência para exigir determinado tributo, mas não o faz pensando em um bem maior.

Por essa razão, o legislador achou por bem conceituar a isenção, ainda que de uma maneira inconclusiva, no artigo 175, inciso I do Código Tributário Nacional, a qual é considerada, para todos os efeitos jurídicos, como sendo o ato de exclusão do crédito tributário.

É certo que sobre esse dispositivo legal recaem algumas críticas, dada omissão do legislador no que diz respeito à incidência do fato gerador, isto é, se seria necessário ou não, o surgimento da obrigação para então ocorrer o ato de exclusão do crédito.

A doutrina clássica e majoritária entende que a isenção não impossibilita o nascimento da obrigação tributária, mas sobre o pagamento do tributo recairá uma dispensa legal.

Luciano Amaro afirma que na isenção, o tributo é devido, porque existe a obrigação, mas a lei dispensa o seu pagamento (2014, p.308).

A dispensa quanto ao pagamento de um tributo, em verdade, corresponde a uma benesse concedida pelo legislador para que em determinada situação, prevista em lei específica, o pagamento do tributo não seja exigido.

A isenção, portanto, pode ser considerada como uma ação positiva, uma vez que o ente federado, no plano infraconstitucional, possui capacidade para instituir um ato isentivo, mediante lei, o qual o fará através da política tributária. Trata-se, em suma, de um ato totalmente discricionário, pautado na conveniência e oportunidade da política tributária, visando prestigiar/proteger direitos e situações consideradas essenciais pelo ente federado.

Em linhas gerais, a ação positiva se configura no momento em que o ente federado institui a isenção sobre determinada situação que comumente seria tributável. De outro lado, como consequência dessa ação, surge o caráter negativo

das isenções, o qual consiste no ato de afastar determinada situação das hipóteses de incidência tributária.

A fim de esclarecer melhor a respeito das ações positivas de caráter negativo inerente ao ato de isenção, Luciano Amaro afirma que:

A isenção é mera técnica legislativa pela qual, de um universo de situações que a lei poderia tributar, algumas situações (ou certas situações com alguma especificidade) são excepcionadas da regra de incidência, de modo que a realização concreta dessas situações não importa em realização do fato gerador, mas sim de fato isento (portanto, não tributável) (2014, p. 313).

Sob essa ótica, é possível discorrer acerca da possibilidade e conveniência da revogação da norma isentiva.

Assim como as isenções são concedidas por lei, por mais razão ainda há necessidade de serem revogadas por leis, respeitando, assim, o princípio da legalidade, proporcionando segurança jurídica.

O artigo 178 do Código Tributário Nacional estabelece que a isenção pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, salvo as concedidas por prazo certo e em função de determinadas condições.

José Souto Maior, explica que:

A isenção é um expediente técnico de liberação do ônus tributário que se torna efetivo por modalidades diversas: ora são concedidas sem termo de duração legalmente prefixado, em caráter incondicional ou, em suma, de modo gracioso pelo poder que isenta; ora são concedidas por tempo determinado, em caráter contraprestacional ou bilateral, previstas ou não em contrato (1980, p.78).

Há na doutrina dois tipos de isenções: as condicionadas e por prazo determinado, que são caracterizadas por exigir do sujeito passivo alguma contrapartida de investimento para gozar do benefício fiscal; enquanto as isenções incondicionadas ou por prazo indeterminado, que, por sua vez, exigem apenas a verificação dos requisitos legais, sem gerar qualquer contraprestação ao contribuinte.

No que tange a revogabilidade das duas modalidades de isenções, ressalta-se que os efeitos jurídicos de ambas são distintos.

Nos termos do artigo 178 do Código Tributário Nacional, em regra, as isenções condicionadas não são passíveis de revogação. No entanto, Luciano Amaro apud Paulo de Barros Carvalho sustenta que, havendo a justa indenização advinda dos prejuízos do inadimplemento contratual, também as (isenções)

concedidas por prazo certo e mediante condições podem ser revogadas (2014, p. 314).

Ressalta-se que essa revogação não possui o condão de cassar a isenção de quem já tenha cumprido com a condição.

Quanto à isenção incondicionada, esta poderá ser revogada a qualquer tempo, porém, deverá observar, sobretudo, respeitar, o princípio da anterioridade tributária, o que significa que essa revogação somente produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte.

Entende-se, portanto, que as políticas tributárias isentivas possuem como fundamento não apenas interesses políticos ou econômicos, mas também uma razão social a qual será extensível, por exemplo, às pessoas com deficiências ou àquelas que detêm enfermidades graves, sendo este último grupo analisado oportunamente no presente trabalho.

2.2 A exclusividade e facultatividade do exercício da competência tributária pelo ente federado e análise da taxatividade do rol isentivo criado

No que tange a competência tributária, cumpre ressaltar que todo ente federado goza de exclusividade e facultatividade.

A exclusividade nos remete a ideia de que todo ente federado - nos limites atribuídos pela Constituição Federal - possui competência para instituir tributos específicos para a arrecadação de recursos. Logo, os tributos, que podem ser objeto de instituição por cada ente federado, estão delineados exhaustivamente no texto constitucional.

O referido delineamento foi feito para evitar a invasão de um ente federado na competência constitucional do outro, sob pena de violação do pacto federativo. Daí, portanto, a se afirmar que os limites da tributação, pelo ente federado decorre do texto constitucional.

Outra característica importante para fins do estudo aqui apresentado se refere a facultatividade. Tal qualidade remete a ideia de que o ente federado, de acordo com sua conveniência e oportunidade, pode ou não instituir determinado

tributo. A título de exemplo da facultatividade, cumpre mencionar o Imposto Sobre Grandes Fortunas, o qual, até o presente momento, não foi instituído pela União.

Se os entes federados possuem a faculdade de instituir ou não determinado tributo, ou seja, exercer a competência constitucionalmente atribuída, com mais razão tem a faculdade de realizar políticas tributárias isentivas com a finalidade de promover o bem estar político, econômico e social.

A isenção, neste passo se mostra um importante instrumento a disposição do ente federado para proteger situações de seu interesse no exercício de suas competências constitucionais (e não somente as tributárias).

Se a isenção é fruto do exercício positivo da competência tributária, situado no plano infraconstitucional, pela desoneração de um determinado fato a que se pretende proteger dada sua relevância social, discute-se se o rol isentivo é exemplificativo ou taxativo.

Note o comando do Código Tributário Nacional:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

II - outorga de isenção

Não obstante os problemas semânticos e de incoerência científica dos termos do dispositivo, se atém as suas palavras.

Por que o Código Tributário Nacional limitou a interpretação da regra isentiva pela forma literal, sabendo-se que ela é mais precária das formas de interpretação? Não seria mais condizente com o texto constitucional interpretar as regras isentivas de forma teleológica?

O que se deseja afirmar com comando normativo é que por se tratar, a regra isentiva, de exercício da competência tributária e a sua titularidade pertencer única e exclusivamente ao ente federado, deve o interprete ou aplicador do direito ater-se a vontade do legislador, caso contrário, estaríamos diante de uma hipótese de *Judicialização* da matéria aqui apresentada.

Existe corrente em sentido contrário aduzindo que, em razão da competência pertencer ao ente federado, pode o juiz, agir de acordo com os princípios constitucionais e equalizar as situações que se assemelham ao caso concreto.

3 A ISENÇÃO PARA OS PORTADORES DE ENFERMIDADES GRAVES

A legislação brasileira assegura aos indivíduos portadores de alguma patologia grave, assim considerada por lei específica, alguns direitos e isenções tributárias, das quais serão tratadas oportunamente.

É certo que esse benefício fiscal tem por finalidade auxiliar o indivíduo na busca e promoção do seu bem estar social, tendo em vista que o tratamento de patologias graves é considerado de alto custo.

A intenção do legislador é justamente o de conferir benefícios fiscais que possam auxiliar no tratamento e até mesmo minimizar o impacto financeiro que essa nova situação conseqüentemente irá gerar na vida do indivíduo.

3.1 Conceito de enfermidades graves

Enfermidade grave pode ser entendida como uma morbidade que pode potencialmente levar a um estado de prejuízo biopsicossocial de forma irreversível.

As doenças consideradas graves são aquelas de evolução prolongada e permanente, as quais, até o presente momento, são incuráveis, afetando, desta forma, negativamente a saúde e funcionalidade do indivíduo.

Tendo em vista os significativos prejuízos psicológicos, funcionais, sociais e financeiros que essas pessoas estão sujeitas, a legislação brasileira, por meio da Lei nº. 8.112/90, artigo 186, §1º, elencou um rol de doenças que são enquadradas dentro da política isentiva.

Art. 186, § 1º: Consideram-se doenças graves, contagiosas ou incuráveis, a que se refere o inciso I deste artigo, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira posterior ao ingresso no serviço público, hanseníase, cardiopatia grave, doença de Parkinson, paralisia irreversível e incapacitante, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados do mal de Paget (osteíte deformante), Síndrome de Imunodeficiência Adquirida - AIDS, e outras que a lei indicar, com base na medicina especializada.

Isso significa que, sobre essas pessoas, portadoras de enfermidades graves, alçadas assim pela própria legislação, em determinadas situações não incidirá os tributos que normalmente seriam devidos.

As causas de isenções são taxativas e, por vezes, cumulativas, o que significa que a política isentiva recairá somente em casos muito específicos, observando, para tanto, os pressupostos legais para sua concessão.

3.2 Análise providencial de alguns casos previstos em lei

A Constituição Federal possui como princípio norteador do Estado Democrático de Direito o princípio da dignidade da pessoa humana (art. 1º, inciso III), cujo objetivo consiste na redução das desigualdades sociais.

A fim de cumprir com os preceitos constitucionais, o legislador introduziu no ordenamento jurídico políticas isentivas, as quais recaem sobre os indivíduos que possuem enfermidades graves.

Dentre os tributos que os portadores de patologias graves podem obter isenção, estão o: Imposto de renda (IR), Imposto sobre operações financeiras (IOF), Imposto sobre produtos industrializados (IPI), Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) e o Imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA).

A título de exemplo, serão citados alguns casos em que a isenção incidirá.

No que tange ao imposto de renda (IR), a Lei nº 7.713/88, no artigo 6º, inciso XIV, estabelece que a isenção recai apenas sobre os rendimentos dos pacientes aposentados ou que recebem pensão.

O legislador elencou pré-requisitos os quais são cumulativos, ou seja, a isenção do imposto de renda recairá apenas sobre os contribuintes que forem atestados como portadores de moléstia grave e que sejam aposentador, reformado ou pensionista.

Quanto aos demais rendimentos, como por exemplo, os decorrentes de trabalho assalariado, investimentos financeiros, alugueis, dentre outros, estes continuam a ser tributados pelo imposto de renda.

Ressalta-se que a isenção só será concedida se a patologia grave for devidamente reconhecida por laudo pericial emitido por serviço de médico oficial dos entes federados.

Quanto aos impostos de circulação de mercadorias e serviços (ICMS) e o imposto sobre produtos industrializados (IPI), estes possuem uma particularidade em especial. A isenção que os abrangem é extensível aos deficientes físicos, mentais (severos e profundos), visuais e autistas, ainda que menores de 18 anos de idade, no que toca a aquisição de veículos automotores.

Ocorre que, há certas restrições quanto a isenção do ICMS como benefício tributário. Este só se aplica aos veículos automotores nacionais cujo valor de venda sugerido pelo fabricante não ultrapasse o valor de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais).

Além disso, o adquirente fica proibido de vender o veículo pelo período de 02 anos, sob pena de recolhimento integral do tributo, salvo se houver autorização do fisco estadual e a venda tenha sido em favor de outra pessoa com deficiência.

Aplica-se ao IPI, basicamente as mesmas regras descritas acima, com o detalhe de que esse benefício fiscal não alcança os acessórios opcionais do veículo que não sejam originais do veículo.

Por fim, destaca-se o benefício fiscal do desconto na conta de energia elétrica, este aplicável apenas aos portadores de alguma patologia grave, que percebam renda mensal de até três salários mínimos e cujo tratamento exige o uso contínuo de equipamentos com alto consumo de energia elétrica.

De acordo com a faixa de consumo mensal, serão atribuídos percentuais de descontos podendo chegar até a 65%, a depender da proporcionalidade do consumo.

3.3 A finalidade da norma isentiva nos casos previstos em lei

Ao instituir uma política isentiva, o legislador particulariza determinada situação jurídica tributária ordinária e cria outra situação singular de forma automática.

Isso ocorre pelo fato de saber que há significativas uniformidades entre os indivíduos o que inevitavelmente os distinguem entre si, quando somados os fatores sociais, financeiros, físicos, psicológicos e até mesmo culturais.

Tomando por base essas diretrizes e o princípio da isonomia, foi que o legislador constitucional resolveu conceder competência tributária para todos os entes federados, a fim de que fossem fixadas regras “discriminatórias” visando assim compensar ou minorar as desigualdades entre os indivíduos. Sendo, portanto, as políticas isentivas um exemplo claro dessa finalidade compensatória legal.

Aurélio Pitanga menciona que não serão toleráveis discriminações nem isenções que não correspondam a critérios razoáveis e compatíveis com o sistema da Constituição (1999, p. 105).

Assim, a existência de desigualdades naturais, inerentes a todo Estado de Direito, justifica a criação de novas categorias de contribuintes sujeitos a um tratamento fiscal diferenciado. Sendo esse o fundamento que embasa as políticas isentivas.

Em suma, conclui-se que a finalidade dessas políticas é justamente compensar esse desequilíbrio, concedendo um tratamento mais seletivo, em favor de situações que, por alguma particularidade em especial, mereçam um tratamento mais humanizado, visando, sobretudo, o bem estar social e até individual.

4 CONCLUSÃO

Em que pese à boa intenção do legislador em implementar políticas tributárias isentivas em favor dos indivíduos acometidos de doenças graves, e a partir de então, promover um equilíbrio social e econômico, prestigiando assim, preceitos fundamentais garantidos na Carta Magna, quais sejam: a dignidade da pessoa humana; isonomia; à vida e à saúde, visando, com isso, alcançar um bem comum. Todavia, há que se reconhecer que a referida medida ainda não é suficiente para efetivar verdadeiramente esses direitos.

Vislumbra-se a ineficiência dessas políticas tributárias isentivas, sobretudo, no campo prático, pois há uma carência (ausência) de informações

quanto aos direitos assegurados a essas pessoas, o que, inevitavelmente impede que seja alcançado qualquer objetivo altruísta ou de promoção à isonomia formal.

Conclui-se, portanto, que é necessário um aperfeiçoamento das políticas isentivas no ordenamento jurídico brasileiro, justamente porque o fundamento de existência e validade dessas políticas consiste no dever do Estado em fornecer a todos um tratamento pautado nas diferenças e particularidades de cada um, visando, desta forma, alcançar um equilíbrio social.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

BORGES, José Souto Maior. **Isenções Tributárias**. 2ª ed. São Paulo: Editora Sugestões Literárias S/A, 1980.

BRASIL. Constituição. In: Vade Mecum Saraiva. 16ª ed. Editora Saraiva. São Paulo, 2013.

_____. Código Tributário Nacional. In: Vade Mecum Saraiva. 16ª ed. Editora Saraiva. São Paulo, 2013.

GUEDES JUNIOR, Weiquer D. Gilmar Alves. **Competência Tributária**. Disponível em:

<http://www.jurisway.org.br/concursos/dicas/dica.asp?id_dh=7634>. Acesso em: 04 de abril de 2016.

ISENÇÃO de IPI. Site do Instituto Oncoguia. Disponível em:

<<http://www.oncoguia.org.br/conteudo/isencao-de-ipi/118/91/>> .Acesso em: 06 de abril de 2016

PANTALEÃO. Sérgio Ferreira. **DIREITOS E BENEFÍCIOS AOS PORTADORES DE DEFICIÊNCIA E DE DOENÇAS GRAVES - COMPARTILHE A INFORMAÇÃO**.

Disponível em: < <http://www.guiatrabalhista.com.br/tematicas/doenca-deficiente-direitos.htm>>. Acesso em: 06 de abril de 2016.

Princípio da legalidade (Direito Tributário) - Direito e Leis. Disponível em: <[http://www.direitoeleis.com.br/index.php?title=Princípio da legalidade \(Direito Tributário\)&oldid=4966](http://www.direitoeleis.com.br/index.php?title=Princípio da legalidade (Direito Tributário)&oldid=4966)>. Acesso em: 7 de abril de 2016.

SANCHES, Flávio. **Benefícios na compra de veículo por portadores de doenças**. Disponível em: <<http://www.saudeesustentabilidade.org.br/beneficios-na-compra-de-veiculo-por-portadores-de-doencas/>>. Acesso em: 06 de abril de 2016.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Teoria e Prática das Isenções Tributárias**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1999.

SILVA, Tamara Paulo da. **Benefícios à pacientes portadores de doenças crônicas**. Disponível em: <http://www.econtalex.com.br/index2.php?pag=ver_noticia&cod=253>. Acesso em: 06 de abril de 2016.

CANTARELLI, Diogo Felin. **Isenção de impostos para pessoas com deficiência e com doenças graves**. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,isencao-de-impostos-para-pessoas-com-deficiencia-e-com-doencas-graves,53960.html>>. Acesso em: 07 de abril de 2016.