

## DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS LIMITES NA DEDUÇÃO DOS GASTOS COM EDUCAÇÃO NO IRPF

Leony Lima do NASCIMENTO<sup>1</sup>

**RESUMO:** Buscou-se explicar, através de um breve esboço teórico, a inconstitucionalidade concernente às limitações das deduções relativas aos gastos com educação trazidas pela Lei 9.250/95, demonstrando-se que tais despesas não permeiam o conceito de renda, de forma que afiguram-se inidôneas de serem consideradas fatos geradores relativos ao IRPF. Ainda, também são indicadas inconstitucionalidades à luz da teoria dos direitos fundamentais.

**Palavras-chave:** Imposto de Renda. Educação. Direitos Fundamentais. Inconstitucionalidade.

### 1 DO IMPOSTO DE RENDA: CONCEITOS E CONSIDERAÇÕES AFINS

De proêmio, tracemos algumas breves linhas sobre o imposto de renda, sua incidência e implicações no ordenamento jurídico.

A Constituição Federal, no artigo 153, III, dispõe que é competência da União instituir impostos “sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. Veja-se que é imprescindível perscrutar os conceitos relativos à renda e aos proventos, a fim de, fixado do que se trata tal hipótese de incidência, traçar corretamente o que pode, ou não, figurar como fato gerador.

Tais conceitos são elevados a um grau de uma importância ímpar, vez que vinculam o legislador infraconstitucional a somente atuar em seus limites, sob pena de, ao extrapolá-los, culminar em inconstitucionalidades, lesionando direitos fundamentais tributários do contribuinte.

Neste sentido, aduz Roque Antonio Carrazza:

(...) o legislador de cada pessoa política (União, Estados, Municípios ou Distrito Federal), ao tributar, isto é, ao criar, *in abstracto*, tributos, vê-se a braços com o seguinte dilema: ou praticamente reproduz o que consta da Constituição – e, ao fazê-lo, apenas recria, num grau de concreção maior, o que nela já se encontra previsto – ou, na ânsia de ser original, acaba ultrapassando as barreiras que ela lhe levantou e resvala para o campo da inconstitucionalidade.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. Leonylima26@hotmail.com.

<sup>2</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Imposto sobre a renda: perfil constitucional e temas específicos*. 2. Ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 30.

E é nesta apertada área de atuação que o Código Tributário Nacional, no artigo 43, incisos I e II, conceitua renda como todo o produto do capital, do trabalho ou de ambos, bem como os proventos de qualquer natureza como qualquer acréscimo patrimonial que não adentre ao conceito do inciso anterior, bastando estejam na disponibilidade econômica ou jurídica do contribuinte. Anotamos que os proventos de qualquer natureza não compreendem o objeto dos outros tributos listados no artigo 153 da Carta Política, sob pena de *bis in idem*.

Ainda, com propriedade, Carraza complementa o conceito legal lecionando que a apuração de tais fatos geradores deve ser feita após o confronto das entradas e saídas verificadas no patrimônio do contribuinte num certo lapso de tempo, bastando que exista *riqueza nova* advinda de renda tributável.<sup>3</sup>

Assim sendo, aquilo que não se encaixa no conceito de renda ou quaisquer outros proventos, figurando, antagonicamente, como decréscimo patrimonial não será tributável por via do imposto de renda, sob pena de inconstitucionalidade da lei que assim o exigir.

## **2 DO DIREITO FUNDAMENTAL À EDUCAÇÃO E DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS LIMITES DE DEDUÇÃO DOS GASTOS EDUCACIONAIS NO IRPF**

A educação é elemento estrutural da sociedade, que anda de mãos dadas com o desenvolvimento social e científico de um Estado, haja vista que tanto maior o nível de escolaridade e de conhecimento difundido aos integrantes da sociedade, menores serão as desigualdades sociais, concretizando-se maiores possibilidades de mobilidade social e de avanço tecnológico.

Não é por outra razão que o Texto Magno eleva, no *caput* do artigo 6º, o direito à educação ao patamar de direito fundamental social, bem como no artigo 205 dispõe que a educação é direito de todos, constituindo dever do Estado e da família, devendo ser promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. Elege também, logo no artigo seguinte,

---

<sup>3</sup> Idem, p. 37 e 36. E por renda tributável entenda-se que não é necessária sua periódica e constante reprodução, compreendendo ganhos eventuais, dentre os quais os ganhos de jogo, *v. g.*, serão também tributáveis.

dentre outros, a garantia do padrão de qualidade do ensino como princípio que alumia o direito fundamental à educação.

Nesta senda, interessante é o magistério de José Afonso da Silva:

A norma, assim explicitada – “ *A educação, direito de todos e dever do Estado e da família [...]*” (arts. 205 e 227) -, significa, em primeiro lugar, que o Estado tem que aparelhar-se para fornecer, a todos, os serviços educacionais estatuídos na Constituição (art. 206); que ele tem que ampliar cada vez mais as possibilidades de que todos venham a exercer igualmente esse direito, e, em segundo lugar, que todas as normas da Constituição, sobre educação e ensino de sua plena e efetiva realização.<sup>4</sup>

Contudo, o Estado falha na referida plena e efetiva realização do direito fundamental à educação e na manutenção da garantia do padrão de qualidade, haja vista que o ensino público carece dos recursos necessários para tal efetivação, o que é fato notório. Esta falha estatal é o estopim da busca da sociedade por qualidade de ensino em instituições privadas, afim de evitar tal defasagem.<sup>5</sup>

### **3 DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS LIMITES NA DEDUÇÃO DOS GASTOS COM EDUCAÇÃO NO IRPF**

A Lei 9.250/95, no artigo 8º, inciso II, alínea *b*, trata sobre alguns limites anuais que, assim que ultrapassados, por força de tal imperativo legal, a diferença que subsistir será tributada no imposto de renda da pessoa física, em flagrante inconstitucionalidade.

Isto porque *prima facie* os gastos com educação não integram o conceito de renda ou de quaisquer outros proventos, explanado supra, no item 1. Antagonicamente, os gastos com educação figuram como decréscimos patrimoniais, impossíveis, portanto, de serem tributáveis no imposto de renda, haja vista que não configuram fato gerador idôneo para tanto. O raciocínio é claro e simples, em não

---

<sup>4</sup> SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 37. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 317.

<sup>5</sup> 91% das escolas públicas ficaram abaixo da média no Enem 2015. Folha de São Paulo. <<http://www1.folha.uol.com.br/educacao/2016/10/1819634-91-das-escolas-publicas-ficaram-abaixo-da-media-no-enem-2015.shtml>> Acesso em 29 de março 2017. Insta salientar que no Exame Nacional do Ensino Médio, promovido pelo próprio Estado a fim de dar acesso a cursos superiores aos que lograrem êxito no certame, tomando-se por base o ano de 2015, 91% das escolas públicas ficaram com o desempenho abaixo da média, ao passo que somente 17% das escolas particulares demonstraram baixo desempenho.

sendo renda, não há que se falar, em relação a isto, em tributação sobre a renda, culminando na inconstitucionalidade de tais limites.

Ademais, nas palavras de Paulo Bonavides, o direito fundamental à educação – assim como outros direitos de segunda dimensão, insta anotar, como a saúde, que permite a dedução integral no IRPF – reclama um *status positivus* do Estado, que atenda às demandas necessárias aos direitos fundamentais através de prestações estatais que os conceba concreta e efetivamente.<sup>6</sup>

Ora, levando-se em consideração o não cumprimento pelo Estado da disponibilização de um ensino público gratuito de qualidade através de prestações positivas a fim de prestá-lo nos contornos constitucionais, imperioso seria ao próprio Estado o fomento e incentivo ao acesso à educação privada de qualidade através da não limitação de dedutibilidade com os gastos educacionais, vez que o particular, quando despende dos próprios recursos para ter acesso à educação, está fazendo as vezes do Estado.

Neste sentido, com propriedade, leciona Sylvio César Afonso:

Na mesma linha de raciocínio, sempre que o contribuinte ficar obrigado a custear as despesas com educação (para si ou para seus dependentes), com hospitais e remédios, com a previdência privada (para complementar a previdência oficial), com a segurança pública etc., resta claro que o mesmo está fazendo às vezes do Estado, que tem o dever de prestar e fazer valer os direitos sociais dos brasileiros.

Portanto, deveria ser admitida a dedução integral não apenas dos gastos com educação, mas também de todos esses valores dos rendimentos tributáveis, já que, efetivamente, não representam acréscimo de patrimônio, mas justamente o contrário.<sup>7</sup>

Anotamos que, sobre o tema ora em tela, tramita no Supremo Tribunal Federal, ainda pendente de julgamento, a ADI 4297 proposta pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil e sob a relatoria da Ministra Rosa Weber.

Por todo o exposto, conclui-se pela inconstitucionalidade dos limites de dedução no IRPF dos gastos com educação por ofensa a comandos constitucionais concernentes ao conceito de renda e ao direito fundamental à educação.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

<sup>6</sup> BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 661. No contexto dos direitos fundamentais, o autor trata sobre a teoria do *status*, esboçada Jellinek, que vislumbra o *status negativum* em relação às abstenções garantidoras de direitos; o *status activus* em relação à participação democrática do cidadão na *res pública*; e o *status positivus*, ora tratado.

<sup>7</sup> AFONSO, Sylvio César. *A inconstitucionalidade da limitação à dedução dos gastos com educação para fins de Imposto de Renda*. <<https://jota.info/artigos/inconstitucionalidade-da-limitacao-deducao-dos-gastos-com-educacao-para-fins-de-imposto-de-renda-29042016>> Acesso em 22 de março de 2017.

91% das escolas públicas ficaram abaixo da média no Enem 2015. Folha de São Paulo. <<http://www1.folha.uol.com.br/educacao/2016/10/1819634-91-das-escolas-publicas-ficaram-abaixo-da-media-no-enem-2015.shtml>> Acesso em 29 de março 2017.

AFONSO, Sylvio César. *A inconstitucionalidade da limitação à dedução dos gastos com educação para fins de Imposto de Renda*. <<https://jota.info/artigos/inconstitucionalidade-da-limitacao-deducao-dos-gastos-com-educacao-para-fins-de-imposto-de-renda-29042016>> Acesso em 22 de março de 2017.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Imposto sobre a renda: perfil constitucional e temas específicos*. 2. Ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 37. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2014.