



UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO SEMI-ÁRIDO
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO

LUCAS RAMALHO MARTINS VERAS DE AQUINO E SILVA

A NÃO ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA ÀS PESSOAS ACOMETIDAS POR
DOENÇAS GRAVES E QUE SE ENCONTRAM EM ATIVIDADE: INTERPRETAÇÃO
RESTRITIVA E INCONSTITUCIONAL DO ART. 6º, XIV DA LEI Nº 7.713/88

MOSSORÓ

2022

LUCAS RAMALHO MARTINS VERAS DE AQUINO E SILVA

A NÃO ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA ÀS PESSOAS ACOMETIDAS POR
DOENÇAS GRAVES E QUE SE ENCONTRAM EM ATIVIDADE: INTERPRETAÇÃO
RESTRITIVA E INCONSTITUCIONAL DO ART. 6º, XIV DA LEI Nº 7.713/88

Artigo apresentado ao Curso de Especialização
em Direito Constitucional e Tributário do
Programa de Pós-Graduação da Universidade
Federal Rural do Semi-Árido como requisito
para obtenção do título de Especialista em
Direito Constitucional e Tributário.

Linha de Pesquisa: Direito Constitucional e
Tributário.

Orientadora: Prof. Dra. Julianne Holder da
Câmara Silva

MOSSORÓ

2022

© Todos os direitos estão reservados a Universidade Federal Rural do Semi-Árido. O conteúdo desta obra é de inteira responsabilidade do (a) autor (a), sendo o mesmo, passível de sanções administrativas ou penais, caso sejam infringidas as leis que regulamentam a Propriedade Intelectual, respectivamente, Patentes: Lei nº 9.279/1996 e Direitos Autorais: Lei nº 9.610/1998. O conteúdo desta obra tomar-se-á de domínio público após a data de defesa e homologação da sua respectiva ata. A mesma poderá servir de base literária para novas pesquisas, desde que a obra e seu (a) respectivo (a) autor (a) sejam devidamente citados e mencionados os seus créditos bibliográficos.

S581n Silva, Lucas Ramalho Martins Veras de Aquino e .
A não isenção do imposto de renda às pessoas
acometidas por doenças graves e que se encontram
em atividade: interpretação restritiva e
inconstitucional do art. 6º, XIV da Lei Nº
7.713/88 / Lucas Ramalho Martins Veras de Aquino
e Silva. - 2022.
30 f. : il.

Orientador: Julianne Holder da Câmara Silva.
Monografia (graduação) - Universidade Federal
Rural do Semi-árido, Curso de , 2022.

1. Imposto de renda. 2. Isenção. 3. Doenças
graves. 4. Violação. 5. Princípios constitucionais.
I. Silva, Julianne Holder da Câmara , orient. II.
Título.

Ficha catalográfica elaborada por sistema gerador automático em conformidade
com AACR2 e os dados fornecidos pelo(a) autor(a).
Biblioteca Campus Mossoró / Setor de Informação e Referência
Bibliotecária: Keina Cristina Santos Sousa e Silva
CRB: 15/120

O serviço de Geração Automática de Ficha Catalográfica para Trabalhos de Conclusão de Curso (TCC's) foi desenvolvido pelo Instituto de Ciências Matemáticas e de Computação da Universidade de São Paulo (USP) e gentilmente cedido para o Sistema de Bibliotecas da Universidade Federal Rural do Semi-Árido (SISBI-UFERSA), sendo customizado pela Superintendência de Tecnologia da Informação e Comunicação (SUTIC) sob orientação dos bibliotecários da instituição para ser adaptado às necessidades dos alunos dos Cursos de Graduação e Programas de Pós-Graduação da Universidade.

LUCAS RAMALHO MARTINS VERAS DE AQUINO E SILVA

A NÃO ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA ÀS PESSOAS ACOMETIDAS POR
DOENÇAS GRAVES E QUE SE ENCONTRAM EM ATIVIDADE: INTERPRETAÇÃO
RESTRITIVA E INCONSTITUCIONAL DO ART. 6º, XIV DA LEI Nº 7.713/88

Artigo apresentado ao Curso de Especialização
em Direito Constitucional e Tributário do
Programa de Pós-Graduação da Universidade
Federal Rural do Semi-Árido como requisito
para obtenção do título de Especialista em
Direito Constitucional e Tributário.

Linha de Pesquisa: Direito Constitucional e
Tributário.

Defendida em: ____ / ____ / 2 ____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dra. Julianne Holder da Câmara Silva
Presidente

Prof. Dr. José Albenes Bezerra Júnior
Membro Examinador

Prof. Dr. Rodrigo de Almeida Leite
Membro Examinador

Francisco Severo da Silva (In Memoriam).

Vazeli, Guiomar e Val (presentes)

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por ter me dado forças e discernimento nas horas difíceis, em especial no início do Curso, quando fui diagnosticado com um câncer. Por muitas vezes pensei em desistir, mas a fé em Deus de que tudo iria passar (e passou) foi maior e cá estou.

Agradeço a minha mãe, Vazeli, que não só me deu a vida, mas me ensina diariamente a como vivê-la. Uma mulher que nunca mediu esforços para me criar, me educar e me fazer ser um grande homem. Uma mulher que travou e venceu junto comigo todas as batalhas da minha vida. Obrigado, minha mãe.

Agradeço a minha avó (Guiomar), minhas tias (Val e Dila) e minha madrinha (Liana), mulheres que sempre estiveram ao meu lado, me ajudando e incentivando de todas as formas possíveis.

Agradeço ao meu avô (Chico Relampo) (*in memoriam*), que mesmo sem qualquer estudo, se tornou o maior exemplo de homem trabalhador e de honestidade que pude ter na vida.

Agradeço aos bons amigos, em especial aos do IFRN, Lado da Porta e do Delicious, que de uma forma ou de outra sempre me incentivaram a persistir em busca dessa conquista.

Gratidão a todos!

“Aprendi a ser o máximo possível de mim mesmo!”.

Nelson Rodrigues

RESUMO

A Lei nº 7.713/1988 que alterou a legislação do imposto de renda, previu em seu art. 6º, XIV a concessão da isenção do referido tributo sobre proventos de aposentadoria das pessoas acometidas por doenças graves. Ocorre que uma interpretação restritiva desse texto legal, acarreta em uma inconstitucionalidade do dispositivo, uma vez que há uma clara violação dos princípios da dignidade da pessoa humana, valores sociais do trabalho, isonomia, bem como a proteção constitucional do direito à saúde. Assim, o presente trabalho discorrerá sobre a inconstitucionalidade da referida norma, a partir de uma análise bibliográfica, em especial partir dos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI 6.025, que declarou como constitucional o dispositivo contestado. Aprofundada a análise, conclui-se que a manutenção do entendimento tanto por parte da Administração Pública quanto pelo Poder Judiciário, é violar os preceitos constitucionais bem como a própria *mens legis* de compensar a redução da capacidade laborativa e contributiva e mais, garantir disponibilidade financeira a quem se vê na luta contra graves moléstias.

Palavras-chave: imposto de renda; isenção; doenças graves; violação; princípios constitucionais

ABSTRACT

Law nº 7.713/1988, which amended the income tax legislation, provided in its art. 6, XIV the granting of exemption from said tax on retirement income of people affected by serious diseases. It so happens that a restrictive interpretation of this legal text leads to an unconstitutionality of the device, since there is a clear violation of the principles of human dignity, social values of work, isonomy, as well as the constitutional protection of the right to health. Thus, the present work will discuss the unconstitutionality of that norm, from a bibliographic analysis, in particular from the records of the Direct Action of Unconstitutionality - ADI 6.025, which declared the contested provision as constitutional. In-depth analysis, it is concluded that the maintenance of understanding by both the Public Administration and the Judiciary, is to violate the constitutional precepts as well as the *mens legis* itself to compensate for the reduction of work and contributory capacity and more, guarantee financial availability to who sees himself in the fight against serious diseases.

Keywords: income tax; exemption; serious diseases; violation; constitutional principles

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 TRIBUTAÇÃO DA RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS: CONCEITOS E CRITÉRIOS	12
3 LEI 7.713/88 E OS CRITÉRIOS DEFINIDORES DA ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.....	15
3.1 Art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88 e a violação a princípios constitucionais.....	16
3.2 Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.025	22
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	28
REFERÊNCIAS	30

1 INTRODUÇÃO

A Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988 que alterou a legislação do imposto de renda, previu em seu art. 6º, XIV, a concessão de isenção daquele tributo aos contribuintes que se encontrem acometidos por doenças graves as quais são listadas no próprio dispositivo.

Em contrapartida, há uma interpretação restritiva do texto legal, tanto por parte da Administração Pública quanto pelo Poder Judiciário, concedendo a isenção apenas aqueles contribuintes que se encontrem aposentados e não aos que se encontrem em atividade, ainda que acometidos das mesmas doenças.

Ocorre que esse entendimento restritivo, viola não só a própria *mens legis* em tutelar a redução da capacidade tributária das pessoas acometidas por doenças graves quanto os preceitos estabelecidos na Constituição Federal, como o princípio da dignidade da pessoa humana, dos valores sociais do trabalho, da isonomia e mais, ao ditame da proteção do direito à saúde dos trabalhadores.

Portanto, o presente trabalho tem como objetivo discutir a inconstitucionalidade da norma que concede a isenção do tributo apenas aos contribuintes acometidos por doenças graves e que estejam aposentados e não aos que se encontrem em atividade, uma vez que há clara violação aos referidos princípios constitucionais, com a manutenção de uma interpretação restritiva, em especial pelo Poder Judiciário.

Para tanto, o trabalho fará uma abordagem desde a conceituação de renda para fins de tributação, bem com os seus critérios constitucionais, passando por uma análise da Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988, em especial o seu art. 6º, XIV.

Já diante da controvérsia, em que muitos contribuintes que continuam no desempenho de suas atividades laborais, buscaram se valer do Estado Juiz para serem isentos do imposto de renda, uma vez estarem acometidos por doenças graves, discutir-se-á a violação aos preceitos constitucionais.

Em atenção ao enfoque do trabalho, se fará uma análise da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI 6.025 proposta pela Procuradoria Geral da República no ano de 2018, em especial aos argumentos fundantes da inconstitucionalidade do dispositivo legal e se discutirá possíveis soluções à resolução da problemática, intentando demonstrar que não tratará de mera extensão de benefício fiscal, mas sim de entender que a isenção é concedida pelo fato de o contribuinte estar acometido por doença grave e não por, além dessa condição, se encontrar aposentado.

Ademais, é de se criticar o posicionamento adotado pelo Poder Judiciário no julgamento da ADI 6.025, a qual foi julgada improcedente e mantida a interpretação restritiva do art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88 e por conseguinte a sua inconstitucionalidade.

É que a isenção tem por finalidade, assegurar uma maior capacidade financeira ao contribuinte acometido por doença grave, garantindo-lhe o mínimo essencial para suportar as despesas do tratamento, situação essa que abrange tanto os contribuintes aposentados, quanto os em atividade.

E é essa a adequada interpretação que deve ser dada e deveria ter sido conferida no julgamento da ADI, em conformidade com as garantias fundamentais e com os princípios da dignidade da pessoa humana, dos valores sociais do trabalho, bem como ao ditame da proteção à saúde dos trabalhadores.

A metodologia utilizada foi a revisão de literatura e análise bibliográfica, em especial a dos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI 6.025, principalmente o seu acórdão.

2 TRIBUTAÇÃO DA RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS: CONCEITOS E CRITÉRIOS

Muitos estudiosos do Direito Tributário buscaram definir teorias que conceituassem a renda para fins de tributação. Apesar de algumas críticas, duas teorias se destacaram: Teoria da Renda Produto e a Teoria da Renda Acréscimo Patrimonial.

A primeira teoria considera como renda, justamente o produto do capital, do trabalho ou ainda, da combinação deles. Renda, seria assim, um produto periódico de uma fonte permanente (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020).

As principais críticas a essa teoria se dão ao fato de que nela seria impossível explicar a tributação sobre ganhos eventuais, como por exemplo os ganhos em jogos e loterias. (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020).

Já a segunda teoria, para conceituar a renda, pressupondo um intervalo, faz um comparativo entre dois momentos: situação patrimonial final e inicial do intervalo de tempo. Sendo a renda a diferença positiva entre aquelas situações. (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020).

Essa teoria recebeu também algumas críticas, dentre elas a não explicação da tributação no intervalo de tempo em que o contribuinte gastou tudo que auferiu, ou seja, quando a situação patrimonial final seria idêntica ou até mesmo abaixo da inicial.

Não obstante as referidas teorias, o legislador, quando da elaboração do Código Tributário Nacional – CTN, não optou pela aplicação de uma ou outra, mas sim, qualquer uma delas, desde que seja suficiente para permitir a aferição da renda para fins de tributação (SCHOUERI; MOSQUERA).

Essa conclusão é possível a partir da leitura do art. 43 do CTN¹, que busca ser o mais abrangente ao estabelecer que o fato gerador do imposto de renda é não só a aquisição da disponibilidade de renda, mas também de proventos de qualquer natureza, entendendo até mesmo os acréscimos patrimoniais não compreendidos na renda definida anteriormente.

No que diz respeito à competência para instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/88, em seu art. 153, §2º, I, consagra que o referido imposto será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei.²

Ao deixar para o legislador ordinário dar forma àqueles critérios, o constituinte esvaziou-os, embora permaneçam eles totalmente válidos. Assim, não pode simplesmente a lei contrariar os referidos critérios, mas o legislador tem a liberdade na forma como os informará (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020).

Assim, ainda que se entenda que os critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade não são princípios, mas sim regras, uma vez que são normas inscritas na Constituição, eles são normas fundamentais e essenciais, que devem ser necessariamente observadas pelo legislador ordinário ao instituir concretamente as hipóteses de incidência e também de isenção do imposto de renda (SILVA, 1998).

Pelo critério da generalidade, podemos entender a característica de que o tributo deve alcançar todos os contribuintes que venham a obter acréscimo patrimonial. Assim, sejam eles pessoas, físicas ou jurídicas, que venham a auferir renda ou proventos de qualquer natureza, serão sujeitos passivos do imposto de renda (CAPARROZ, 2013). Esse critério, nada mais é

¹ Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

² Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

III - renda e proventos de qualquer natureza;

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

do que a positivação do princípio da igualdade, prelecionado de forma geral no art. 5º da Constituição, significando que todos aqueles que auferem renda estão sujeitos à tributação.

Já a universalidade, diz respeito ao fato de que o tributo dever alcançar todo de tipo de renda e proventos de qualquer natureza, que sejam auferidos pelo contribuinte de maneira igual, não sendo juridicamente possível diferenciá-los com base em sua fonte de origem ou outras circunstâncias (GUTIERREZ, 2009). Segundo esse critério, o imposto de renda deve incidir de maneira igual sobre cada um dos elementos que compõem os rendimentos do contribuinte.

Por fim, a progressividade é um instrumento técnico por meio do qual se eleva as alíquotas ao passo em que aumenta o montante tributável (COELHO, 1999). A progressividade, inclusive, pode ser concedida de várias formas, seja pela progressão proporcional ou regressão, seja até mesmo por meio da concessão de uma isenção até determinado montante (GUTIERREZ, 2009).

Portanto, é importante o exame e compreensão de tais critérios, uma vez que embora a Constituição tenha dado liberdade ao legislador ordinário para informá-los, ela própria estruturou o imposto de renda como sendo um imposto de caráter pessoal, geral, universal e progressivo, atributos estes que devem ser interpretados e aplicados juntamente com os demais princípios, tanto no momento da criação legislativa dos direitos, quanto das obrigações tributárias.

No que toca ao assunto da isenção, em especial a conferida ao imposto de renda, ela também tem relação com a capacidade contributiva do sujeito passivo, isto é, em caso de manifestação de uma incapacidade ou até mesmo redução para contribuir com as necessidades econômico financeiras do Estado, aquele sujeito deixa, legalmente, de participar do financiamento das atividades estatais, aqui compreendidas em amplo sentido (GRIZ, 2012).

Na doutrina tradicional, muito se debateu acerca da natureza jurídica das isenções tributárias. Para ela, a isenção era vista como simples dispensa do pagamento do tributo (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020). Assim, em um primeiro momento, com a ocorrência do fato gerador, surgiria uma obrigação tributária para, em seguida, a norma de isenção dispensar o pagamento do tributo.

Ocorre que esta teoria não explica de que modo a obrigação surgida seria extinguida. É então que surge uma nova teoria, encabeçada por Paulo de Barros Carvalho, onde ao propor a figura da regra matriz de incidência de tributária, como resultado de várias normativas, entende que só se pode falar em incidência depois de se considerarem todos os textos legais, inclusive que dispõe sobre isenção (CARVALHO, 2018).

Assim, a isenção atua no próprio campo normativo, descaracterizando a incidência tributária. É que a norma isencional não atua sobre as relações jurídicas propriamente ditas: concretizada a hipótese de isenção, não surge uma relação entre os sujeitos; ela veda.

3 LEI 7.713/88 E OS CRITÉRIOS DEFINIDORES DA ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

O imposto de renda das pessoas físicas é disciplinado de forma básica pela Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988. Em um momento pós promulgação da Constituição Federal, a Lei nº 7.713/88 é um marco legislativo, em especial pelo fato de que antes dela, não havia regulamentação específica, mas mera enumeração, já que o legislador se preocupava apenas em elencar as hipóteses nas quais ocorreria a tributação, sendo divididas inclusive conforme as espécies de rendimentos (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020).

Não obstante a importância da Lei nº 7.713/88, não se pode deixar passar em branco a relevância do Decreto nº 9.850 de 22 de novembro de 2018, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Apesar desse texto não ser a única fonte de regulamentação do imposto de renda, é uma importante ferramenta de consulta à disposição do aplicador do direito (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020).

Fato é que a Lei nº 7.713/88, em atenção aos critérios informativos da generalidade e universalidade, definiu uma base de cálculo do imposto de renda de forma bem ampla.

Segundo a Lei, o imposto deverá incidir sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, porém observadas as ressalvas elencadas nos artigos de 9 a 14 da mesma Lei.³

³ Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

[...]

Tendo em vista a amplitude da base de cálculo definida, o legislador se viu forçado a elencar quais rendimentos seriam isentos ou não tributáveis. Para tanto, regulamentou no art. 35 do Decreto nº 9.850/2018, tais hipóteses, cuja leitura fica recomendada diante da extensão do dispositivo.

Apesar da universalidade do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza das pessoas físicas, não há dispensa de análise, pelo aplicador, no que diz respeito à natureza dos rendimentos. E isso se dá em face de que o imposto será recolhido tanto em alíquotas progressivas ou não, quanto poderá ser apurado e recolhido em períodos diferentes, seja de forma definitiva ou não (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020).

Embora o Decreto nº 9.850/2018 ter trazido um extenso rol de rendimentos isentos e não tributáveis, a própria Lei nº 7.713/88 traz, em seu art. 6º, uma relação dos rendimentos percebidos por pessoas físicas, que também são isentos da incidência do imposto de renda.

3.1 Art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88 e a violação a princípios constitucionais

Embora os esforços do legislador ordinário para atender aos critérios da generalidade e universalidade, bem como as normativas constitucionais, chama a atenção o art. 6º, XIV da Lei 7.713/88:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

[...]

XIV – os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, hepatopatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;

A peculiaridade do dispositivo supra transcrito reside no fato dele conceder isenção do imposto de renda apenas aos aposentados que se encontram acometidos das doenças

elencadas no próprio dispositivo e, não, aqueles que, embora acometidos das mesmas doenças, ainda se encontrem em atividade, o que, ao nosso entender, viola frontalmente diversos princípios constitucionais, bem como as normativas internacionais de proteção às pessoas com deficiência.

Tanto na doutrina, quanto na jurisprudência pátria, é sabido que o benefício fiscal da isenção, ainda que por meio de lei, é ato dicionário do ente, podendo ele conceder e revogar a qualquer momento, uma vez tratar-se de uma prerrogativa que decorre de sua própria competência constitucional e tributária, bem como de sua autonomia enquanto ente político (GUTIERREZ, 2009).

Todavia, essa concessão não se encontra imune à análise judicial, como já destacou o próprio Supremo Tribunal Federal no AI 360461 AgR de relatoria do Ministro Celso de Mello, que entendeu que, embora a concessão de isenção fiscal se traduza em ato discricionário do Poder Público, ele está vinculado ao princípio da isonomia, que inclusive vincula todas as instâncias dos poderes, uma vez que tal princípio tem como função precípua a de impedir discriminações e extinguir privilégios, devendo inclusive ser analisado sob as perspectivas de igualdade na lei e igualdade perante a lei.

Portanto, não obstante o posicionamento majoritário da Corte de que não cabe ao Judiciário atuar como legislador positivo, em se tratando de concessões de isenções fiscais, enquanto exercício da extrafiscalidade pelo Poder Público, é possível se aferir uma desigualdade, em caso de se prever que o benefício fiscal, possa eventualmente contrariar princípios constitucionais, principalmente o da isonomia e o da dignidade da pessoa humana.

Pode-se afirmar assim que há clara violação aos princípios da dignidade da pessoa humana (art. 1º, III da CRFB/88), dos valores sociais do trabalho (art. 1º, IV da CRFB/88) e da igualdade (art. 5º, *caput*, da CRFB/88), ao ditame da proteção do direito à saúde dos trabalhadores (art. 6º, *caput*; art. 7º, IV; art. 23, II da CFRB/88), além da proteção especial que é dada às pessoas com deficiência pela própria Constituição Federal (arts. 7, XXXI; 23, II; 24, XIV; 37, VIII; 40, §4º-A; 100, §2º; 201, §1º e 203, IV) ⁴ bem como ainda o consagrado

⁴ Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XXXI - proibição de qualquer discriminação no tocante a salário e critérios de admissão do trabalhador portador de deficiência;

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

[...]

II - cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência;

pela Convenção Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, popularmente conhecida como Convenção de Nova York, que foi incorporada ao nosso ordenamento jurídico com *status* de norma constitucional, por meio do Decreto 6.949 de 25 agosto de 2009, uma vez que obedeceu ao rito do art. 5º, §3º da CRFB/88.⁵

A isenção do imposto de renda, nos termos do art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88, apenas aos proventos de aposentadoria daqueles acometidos das doenças elencadas no dispositivo

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

[...]

XIV - proteção e integração social das pessoas portadoras de deficiência;

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

VIII - a lei reservará percentual dos cargos e empregos públicos para as pessoas portadoras de deficiência e definirá os critérios de sua admissão;

Art. 40. O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.

[...]

§ 4º-A. Poderão ser estabelecidos por lei complementar do respectivo ente federativo idade e tempo de contribuição diferenciados para aposentadoria de servidores com deficiência, previamente submetidos a avaliação biopsicossocial realizada por equipe multiprofissional e interdisciplinar.

Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

[...]

§ 2º Os débitos de natureza alimentícia cujos titulares, originários ou por sucessão hereditária, tenham 60 (sessenta) anos de idade, ou sejam portadores de doença grave, ou pessoas com deficiência, assim definidos na forma da lei, serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, até o valor equivalente ao triplo fixado em lei para os fins do disposto no § 3º deste artigo, admitido o fracionamento para essa finalidade, sendo que o restante será pago na ordem cronológica de apresentação do precatório.

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a:

[...]

§ 1º É vedada a adoção de requisitos ou critérios diferenciados para concessão de benefícios, ressalvada, nos termos de lei complementar, a possibilidade de previsão de idade e tempo de contribuição distintos da regra geral para concessão de aposentadoria exclusivamente em favor dos segurados:

[...]

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

[...]

IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

⁵ Art. 5º [...]

§ 3º Os tratados e convenções internacionais sobre direitos humanos que forem aprovados, em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, por três quintos dos votos dos respectivos membros, serão equivalentes às emendas constitucionais.

não encontra apoio em fatores lógicos e objetivos que justifiquem um tratamento normativo diferente do que é dado aos rendimentos auferidos por aqueles que, embora acometidos das mesmas doenças, estejam exercendo atividade laboral.

Efetivamente, uma interpretação tão literal do dispositivo, limitando a concessão do benefício fiscal somente aos contribuintes aposentados, tem o condão de violar os princípios da dignidade da pessoa humana, dos valores sociais do trabalho e da igualdade, uma vez, a *mens legis* é tutelar a redução da capacidade tributária das pessoas físicas acometidas por doenças graves, sem diferenciação constitucionalmente aferível entre ativos e inativos acometidos das mesmas doenças, levando assim, a impossibilidade de concretização dos ditames constitucionais, em especial o da proteção à saúde dos trabalhadores.

O artigo 6º, XIV da Lei 7.713/88, regula a isenção de alguns rendimentos, cuja natureza econômica ou social aconselha a sua manutenção. Embora o critério da universalidade oriente a incidência sobre todos os rendimentos, não há impedimento de tratamento diferenciado para alguns deles, pois uma igualdade aparente pode comprometer a aplicação do princípio da capacidade contributiva do contribuinte.

A enumeração constante no dispositivo é exaustiva, ou seja, todos os rendimentos e ganhos de capital são tributados, executados apenas os expressamente ali relacionados.

A justificação da norma, portanto, incontestavelmente, é a tutela adequada da redução da capacidade contributiva pela manifestação de uma doença grave, que faz com que o contribuinte tenha elevados gastos com tratamento e medicação, necessitando da manutenção da renda, ou seja, eleva-se o direito à saúde como elemento autorizador da isenção do imposto de renda

Ao analisar a exposição de motivos à época projeto da Lei nº 7.713/88, o legislador se preocupou com o princípio da isonomia, em especial o fiscal, com vedação ao tratamento desigual a contribuintes que se encontrassem em situação de equivalência, proibindo inclusive qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente até mesmo da denominação jurídica dos seus rendimentos.⁶

⁶ [...] 5. **Á vista dos fortes inconvenientes até aqui apontados, os objetivos básicos do anexo anteprojeto de lei são: (1) a simplificação das normas que regem a incidência do imposto; (2) a redução da carga tributária das pessoas que auferem rendimentos do trabalho; e (3) tratamento fiscal de igualdade entre rendimentos do trabalho e do capital.** Apesar de possuir características próprias e adaptadas à realidade brasileira, o projeto segue a tendência mundial de redução do número de alíquotas e alargamento da base tributável, eliminando abatimentos e deduções. Está em consonância, inclusive, com as diretrizes insertas no texto da reforma constitucional. A futura Carta Magna preceitua que a carga fiscal, sempre que possível, atue mais acentuadamente segundo a capacidade econômica do contribuinte, ao mesmo tempo em que determina a adoção dos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade. **O princípio da isonomia fiscal tem o seu destaque ao ser enunciada a vedação do tratamento desigual entre contribuintes que se**

Ainda segundo a exposição de motivos, a diferenciação de alguns rendimentos para fins da isenção se justifica por questões de ordem econômica e social, e mais, pela preocupação que o legislador tinha de que situações de uma igualdade aparente pudessem comprometer a efetiva aplicação do princípio da capacidade contributiva.⁷

É importante destacar também que à época da edição da Lei nº 7.713/88, a aposentadoria era consequência natural quando do acometimento e até mesmo manifestação dos sintomas das doenças elencadas, no art. 6º, XIV.

Assim, a isenção do imposto de renda sobre os proventos de aposentadoria das pessoas acometidas de doenças graves pode e deve ser interpretada como uma forma de compensá-las pela perda ou redução da capacidade contributiva, bem como e principalmente, garantir que essas pessoas tenham a sua disposição, recursos financeiros capazes de arcar, ao menos em parte, com as despesas de tratamentos médicos e terapêuticos.

Todavia, é notória a evolução das ciências, em especial a medicina e a tecnologia, onde, graças a elas, muitas pessoas, mesmo acometidas por doenças graves, conseguiram conciliar o seu tratamento com o desempenho de sua atividade profissional, não implicando necessariamente numa aposentadoria, como antes era consequência.

A permanência em atividade, não significa necessariamente, que as pessoas acometidas por doenças graves não experimentem perda ou redução de sua capacidade contributiva. Mas sim que, a doença, seus sintomas e tratamento no dia a dia, dificultam que o indivíduo possa desempenhar suas atividades com máximo potencial e ainda, necessitem também de disponibilidade financeira para arcar com as despesas de tratamentos médicos e terapêuticos (AMARAL, 2013).

Ademais, é importante colacionar o voto do Desembargador Federal Luciano Toletino Amaral do Tribunal Regional da Primeira Região – TRF1, em sede de julgamentos dos Embargos Infringentes 2009.33.00.009545-1/BA:

Ao tempo da edição da Lei nº 7.713/1988, ademais, a transposição para a inatividade era a natural consequência usual para os males

encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos.

⁷ [...] 11. O artigo 6º regula a isenção de alguns rendimentos, cuja natureza econômica ou social aconselha a sua manutenção. A universalidade recomenda incidência sobre todos os rendimentos, mas não impede tratamento diferenciado para alguns deles, pois uma igualdade aparente pode comprometer a aplicação do princípio da capacidade contributiva do contribuinte. A enumeração constante do artigo 6º do projeto é exaustiva. Significa dizer que todos os rendimentos e ganhos de capital são tributados, executados apenas os expressamente ali relacionados.

nela elencados, dada a pouca opção de tratamento eficaz. Com os avanços da medicina, contudo, embora mantida a mesma carga de densidade de significado (“ratio legis”) necessária para justificar isenção tributária, que sempre foi o “fato objetivo da moléstia grave em si” e a idéia genérica do incremento de custos para continuidade da vida em circunstâncias dessas, que gera perda/redução da capacidade contributiva, abre-se espaço para novas situações nas quais tais contribuintes, hajam vista evidentes progressos científicos, conseguem manter-se ainda, em certos casos (a dinâmica da vida é incontrolável, para o bem ou para o mal), **em pleno potencial de atividade profissional**, passando a auferir não apenas seus proventos de aposentados (rendimentos da inatividade), mas – eventualmente – novos valores decorrentes de vínculos profissionais ulteriores (rendimentos da atividade). Não fosse epidérmico aquilatar que, em qualquer caso, a moléstia induz perda ou redução da capacidade contributiva, o ser humano e a patologia que porventura lhe acometa, frise-se, não são entes dicotômicos ou estanques (há, no todo, um só alguém gravemente adoecido), **sendo inimaginável crer em contribuinte que, para fins tributários, se possa separar em “sadio para fins de rendimentos ativos” e, simultaneamente, “doente quanto a proventos”**: não se pode conceber tal monstruosidade, que atenta contra a própria gênese do conceito holístico de saúde integral, que envolve o direito à vida, à consciência, à crença, à honra, à imagem, à intimidade, itens que não se podem fictamente seccionar. Normas jurídicas nascem para pacificar o tecido social, não para causar estupor nem sensação de abandono.

Além de se encontrar acometida por uma doença grave, a pessoa que permanece no desempenho de suas atividades laborais, se preocupa ainda com os desafios que tem que vencer para o efetivo exercício profissional, como por exemplo deslocamento, equipamentos e até mesmo o convívio social que muitas é marcado por estigmas.

Uma leitura restritiva, de que a isenção do imposto de renda, prevista no art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88, deve ser concedida apenas aos aposentados acometidos de doenças graves, leva a uma inconstitucionalidade da própria norma, por violar frontalmente os princípios da dignidade da pessoa humana, valores sociais do trabalho e, principalmente o da igualdade.

Ocorre que uma eventual declaração de inconstitucionalidade, através de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade, poderia pôr em risco a situação das pessoas acometidas de

doenças graves e que estivessem aposentadas, uma vez que com a declaração, o dispositivo perderia sua força normativa.

Para evitar uma situação de risco às pessoas aposentadas que gozassem da isenção do imposto de renda, a Procuradoria-Geral da República – PGR, chefiada pela então Procuradora Raquel Elias Ferreira Dodge, ingressou em 21 de setembro de 2018 com uma Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI de nº 6.025, visando a prolação de uma decisão manipulativa de efeitos aditivos, que será melhor delineada no tópico a seguir.

3.2 Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.025

A prolação de decisões manipulativas com efeitos aditivos não é uma técnica nova e nem desconhecida pelo Supremo Tribunal Federal – STF, que em diversos casos já aplicou resultado aditivo em suas decisões, sob fundamento de estar utilizando a técnica da interpretação conforme, para declarar inconstitucional uma norma não pelo que expressa, mas sim pelo que ela omite, ampliando o texto normativo ou seu campo de incidência (FERNANDES, 2017, p. 1575, 1582/1583).

A fim de ilustração de decisões manipulativas com efeitos aditivos, podemos citar o Mandado de Injução nº 708/DF, que diante da inexistência de regulamentação do direito de greve dos servidores públicos, o STF determinou que poderia ser aplicada, no que couber, a Lei nº 7.783/89 que regulamenta o direito de greve dos trabalhadores celetistas.

Outro julgado, embora controverso é o da ADI nº 4.277 que encabeçou a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental – ADPF nº 132 e reconheceu a união homoafetiva como entidade familiar e que dela decorrem todos os direitos e deveres que emanam da união entre homem e mulher.

Ao ingressar com a ADI 6.025, a Procuradoria Geral da República não defendeu uma extensão indevida do texto normativo para que se criasse ou ampliasse um benefício fiscal pelo Poder Judiciário, mas sim que fosse feita uma melhor compreensão da norma a partir do seu contexto de criação, do seu sentido fundamental e sua aplicação social, em especial no que diz respeito à proteção constitucional conferida às pessoas com deficiência pela Constituição Federal e pela Convenção Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência.

Diversas foram as contestações ao objeto da ADI 6.025 com fundamento de que o Judiciário não poderia atuar como legislador positivo e estender um benefício de isenção fiscal.

Ademais, é de se destacar que a concessão de isenção do imposto de renda sobre os rendimentos das pessoas acometidas por doenças graves, foi objeto do Projeto de Lei do Senado nº 215 de 2015, de autoria do Senador Waldemir Moka.

Na justificação do Projeto, o autor destacou que a isenção do imposto, restrita apenas aos proventos de aposentadoria dos acometidos por doenças graves, gera uma injusta distorção em relação aqueles que embora se encontre acometidos das mesmas doenças, ainda estejam em atividade.

Objetivou aquele legislador, eliminar as discrepâncias, para que fosse permitida a concessão de isenção de imposto de renda aos contribuintes em atividades que se encontrassem acometidos por doenças graves, sob pena de violação aos princípios da isonomia e dignidade da pessoa humana.

Não obstante a relevância do Projeto, o mesmo restou arquivado em 21 de dezembro de 2018, ao final da legislatura.

As informações prestadas pelas autoridades responsáveis pela defesa da constitucionalidade do dispositivo, dentre elas a Presidência da República e o Senado Federal, sustentam a tese de que a norma isencional abrange apenas os contribuintes aposentados, porque sua situação é distinta daquela que é verificada em relação aos contribuintes ainda em atividade, aquelas entendem que esses, de alguma maneira, conseguem permanecer em atividade.

Com todo respeito, é preciso discordar. Não é possível visualizar distinção ao ponto de reduzir a dimensão protetiva de uma norma, apenas aos contribuintes aposentados e não aos em atividade, uma vez que não há diferença aferível entre a redução da capacidade contributiva dos inativos, em decorrência especificamente da moléstia grave da qual é portador, daquela perceptível em relação aos contribuintes que se encontrem em atividade, mas que também possuem os mesmos gastos elevados para realizarem tratamentos necessários.

Ao fixar o entendimento de que a norma do art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88 deve ser aplicada apenas aqueles que são aposentados, estar-se-á conferindo tratamento jurídico menos benefício a quem está em situação fática equivalente – uma vez que aquele que permanece em atividade, mas acometido das mesmas doenças graves, enfrenta desafios semelhantes aos dos aposentados –, e mais, chega a violar sua dignidade e o direito a um tratamento inclusivo.

A própria Constituição veda, em seu art. 150, II, a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibindo também qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente

da denominação jurídica dos rendimentos. Dessa forma, é incompatível com o texto constitucional a concessão de benefício somente para os proventos de aposentadoria.⁸

Fato é que o ordenamento jurídico deve se adaptar às mudanças sociais e tecnológicas, ajudando a diminuir as barreiras que são enfrentadas pelas pessoas acometidas por doenças graves.

Como bem ensina André de Carvalho Ramos, *não se trata mais de exigir da pessoa com deficiência que esta se adapte, mas sim de exigir, com base na dignidade humana, que a sociedade trate seus diferentes de modo a assegurar a igualdade material, eliminando as barreiras a sua plena inclusão.*

Ademais, é importante rememorar que a Constituição Federal tem como objeto essa inclusão, ao passo em que apresenta uma especial proteção às pessoas com deficiência, assegurando-lhes uma série de direitos, com intuito de incentivar o desenvolvimento intelectual, econômico, social e profissional.

E como já anteriormente delineado, essa proteção é conferida até mesmo pelas normas internacionais, uma vez que a matéria foi reforçada pela Convenção Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, que estabeleceu como princípios gerais a não discriminação (art. 3º, b), a plena e efetiva participação e inclusão na sociedade (art. 3º, c), o respeito pela diferença e pela aceitação das pessoas com deficiência como parte da diversidade humana e da humanidade (art. 3º, d), a igualdade de oportunidades (art. 3º, e) e a acessibilidade (art. 3º, e).

Essa integração das pessoas com deficiência – assim como são as pessoas acometidas por doenças graves – não pode ser limitada a meros tratamentos médicos, mas sim, a efetivas políticas públicas, frutos do dever do Estado e da sociedade em diminuir as dificuldades enfrentadas por essas pessoas, que deve se dar por meio de uma adaptação proporcional e razoável nos mais diversos aspectos, onde dentre eles podemos destacar o social, material, educacional e financeiro.

A concessão da isenção do imposto de renda apenas aos aposentados e que são acometidos por doença grave, é um critério que não acompanha a evolução social, jurídica e nem muito menos médico científica dos últimos anos. É que a norma deve se adequar à realidade contemporânea. E esse entendimento limitado afronta diretamente princípios fundamentais como o da dignidade da pessoa humana, igualdade e valores sociais do trabalho.

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;

O critério para concessão da isenção do imposto de renda deve ser compreendido como o mero acometimento da doença grave, independentemente de se tratar de uma pessoa em desempenho de suas atividades ou aposentada.

Não obstante a clara e incontestada violação dos referidos princípios constitucionais, o Supremo Tribunal Federal, em 20 de abril de 2020, por maioria, julgou improcedente a ADI 6.025.

A maioria dos ministros, que acompanharam o voto do Relator Ministro Alexandre de Moraes, entenderam que a concessão de isenção tributária configura ato discricionário do ente federativo competente para a instituição do tributo, devendo ser respeitado o princípio da reserva legal, previsto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

E mais, defenderam a impossibilidade de atuação do Poder Judiciário como legislador positivo, ampliando a incidência da concessão de benefício tributário, de modo a incluir contribuintes não expressamente abrangidos pela legislação pertinente.

Apesar do referido posicionamento da maioria do colegiado, merece destaque o voto contrário do Ministro Edson Fachin, que votou pela procedência da ação, citando o próprio Ministro Gilmar Mendes de que a decisão tomada vai de encontro ao entendimento firmado pelo próprio Tribunal de que não se pode “*contrariar o sentido da norma, inclusive decorrente de sua gênese legislativa inequívoca*” (MENDES, 2013).

Para o ministro, a concessão da isenção do imposto de renda sobre os rendimentos das pessoas que, embora acometidas de doenças graves, ainda se encontrem em atividade, não contraria a gênese legislativa do art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88.

O que ocorre é justamente o contrário, uma vez que a intenção do legislador era que a norma garantisse disponibilidade financeira e de proteção à dignidade daqueles que se veem acometidos por moléstias graves e que afetam diariamente o seu cotidiano, especialmente o laboral.

Embora seja a concessão de isenção tributária um ato discricionário do ente federativo competente para a instituição do tributo, esta discricionariedade não pode contrariar princípios constitucionais basilares, especialmente os da dignidade da pessoa humana, igualdade e valores sociais do trabalho.

A matéria estudo do presente trabalho, também viveu situação semelhante, em especial na jurisdição do Tribunal Regional Federal da 1ª Região – TRF-1. O tribunal, em sede das apelações cíveis de nº AC 0025091-65.2012.4.01.3700 ⁹ e 0006082-

⁹ TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DE RITO ORDINÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RENDIMENTOS DA ATIVIDADE. ISENÇÃO. LEI N. 7.713/1988, ART. 6º, XIV. NEOPLASIA

37.2005.4.01.4000 ¹⁰ firmou forte entendimento de que a isenção do imposto de renda, prevista no art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88, em consonância com diversos valores sociais, deve alcançar não somente os proventos de aposentadoria, mas também a remuneração do contribuinte que esteja em atividade.

Para aquele Tribunal, não se deve haver distinção entre proventos da aposentadoria e ganhos da atividade, em face da prevalência dos valores constitucionais, em especial o da saúde, como uma garantia fundamental prevista na Constituição.

MALIGNA. LAUDO MÉDICO. CONJUNTO PROBATÓRIO. LIVRE APRECIACÃO PELO JUIZ. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. LC 118/2005. CORREÇÃO MONETÁRIA. MANUAL DE CÁLCULOS DA JUSTIÇA Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADORA-GERAL DA REPÚBLICA RAQUEL ELIAS FERREIRA DODGE, em 21/09/2018 13:33. Para verificar a assinatura acesse <http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento>. Chave B154C6E4.111C58CF.7ED28071.D0BF31BE FEDERAL. COMPENSAÇÃO DOS VALORES. PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM E INCOMPETÊNCIA DO JUÍZO REJEITADAS. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL PARCIALMENTE PROVIDAS. 1. O Juiz de 1º Grau fez expressa limitação da tutela judicial à pretensão de não incidência do imposto de renda sobre os vencimentos percebidos pela autora no cargo federal, a despeito de também ocupar um cargo estadual, o que afasta a necessidade de citação do Estado do Maranhão como litisconsorte passivo necessário do presente feito, sendo a União (FN) parte passiva legítima para a demanda. Preliminar rejeitada. 2. Sendo a União (FN) parte passiva legítima, não há que se falar em incompetência do juízo para processamento e julgamento do feito. Preliminar rejeitada. 3. Válida a aplicação do prazo prescricional de 05 (cinco) anos da Lei Complementar n. 118/2005 às ações ajuizadas a partir de 09/06/2005 (RE n. 566.621/RS, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie, Repercussão Geral, DJe 11/10/2011). 4. Comprovado por meio de documentos e laudo médico acostados aos autos que a parte autora é portadora de neoplasia maligna, cabível a isenção prevista no art. 6º, inciso XIV, da Lei n. 7.713/1988. 5. A isenção do imposto de renda prevista no inciso XIV do artigo 6º da Lei n. 7.713/1988 alcança também a remuneração do contribuinte em atividade. Precedentes deste Regional. 6. A distinção entre proventos da aposentadoria e ganhos da atividade deve ser afastada em prol dos valores constitucionais, dos quais deve ser destacado o valor da saúde, como uma garantia fundamental prevista na Constituição (CF/1988, arts. 1º, III, 5º, caput, 170 e 196, caput). 7. A despeito da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, dando tratamento à questão sob a ótica da legislação infraconstitucional, no sentido de não ser cabível a extensão do benefício de isenção do imposto de renda por força do art. 111 do Código Tributário Nacional, "cabe ao intérprete da norma legal extrair da sua objetividade normativa o seu alcance social, não significando, tal, ampliação dos seus destinatários e/ou casos de incidência" (EJAC 0009540-86.2009.4.01.33/BA, TRF1, Quarta Seção, Rel. Des. Fed. Luciano Tolentino Amaral, e-DJF1 08/02/2013). 8. Os valores a serem repetidos devem ser compensados com aqueles eventualmente já restituídos por ocasião da declaração de ajuste anual do imposto de renda, sob pena de se configurar excesso de execução. Precedentes. 9. Apelação e remessa oficial parcialmente providas. (TRF1, AC 0025091-65.2012.4.01.3700, Relator Desembargador Federal Marcos Augusto de Sousa, Oitava Turma, DJe 11.5.2018)

¹⁰ A isenção prevista tem a finalidade de assegurar maior capacidade financeira ao doente, garantindo-lhe o mínimo essencial para suportar os custos do tratamento permanente ou enquanto perdurar a enfermidade, situação em que se enquadram aposentados e, igualmente, os trabalhadores em atividade. Essa é a adequada interpretação que se deve conferir ao citado artigo 6º, XIV, da Lei 7.713/88, em conformidade com as garantias fundamentais da isonomia e da dignidade da pessoa humana. No caso presente, não resta dúvida de que os apelantes são portadores de moléstia grave (neoplasia – melanoma maligno nível III de Clarck e 1 mm de margem lateral Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADORA-GERAL DA REPÚBLICA RAQUEL ELIAS FERREIRA DODGE, em 21/09/2018 13:33. Para verificar a assinatura acesse <http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento>. Chave B154C6E4.111C58CF.7ED28071.D0BF31BE comprometida em relação a Mauro Augusto de Rezende e neoplasia maligna do intestino grosso em relação a José Elmar de Melo Carvalho), o que foi atestado, inclusive, por perícia médica pelo IAPÉP. A jurisprudência unânime deste Tribunal dá amparo à tese recursal no sentido de autorizar a isenção sobre a remuneração dos servidores portadores de moléstias graves, ainda que em atividade. Nesse sentido, transcrevo: (...). (TR1, trecho do voto do Relator Desembargador Federal Marcos Augusto de Sousa na AC 0006082-37.2005.4.01.4000, Oitava Turma, DJe 23.3.2018)

Por outro lado, os demais Tribunais Regionais Federais seguem aplicando a literalidade do dispositivo contestado, sob fundamento de que o art. 111 do Código Tributário Nacional, estabelece interpretação literal à legislação tributária que disponha sobre a isenção de tributos.¹¹

Não se deve conceber o ideal de que a interpretação literal de dispositivos normativos, em especial os que dizem respeito à matéria tributária, não podem levar em conta os antecedentes legislativos, os projetos, exposições de motivos, discussões parlamentares etc. (MARTINS, 2013).

Os dispositivos do Código Tributário Nacional, assim como de qualquer outro diploma normativo, devem ser interpretados à luz da Constituição e não o inverso. A interpretação literal é para situações excepcionais, uma vez que o método interpretativo não se fraciona, mas se constitui em um só. Um processo literal leva à escravização da palavra, neste caso, da gênese legislativa.

Ademais, é importante destacar que, mesmo que uma norma definidora de critérios objetivos seja considerada constitucional, ela não pode transpor preceitos da própria Constituição, o que leva assim a sua excepcional transposição.

E de fato o Supremo Tribunal Federal já levou em consideração, modificação do contexto fático da aplicação de norma jurídica, ensejando um novo olhar à questão debatida, no julgamento da Reclamação 4.374/PE, por meio de uma interpretação sistemática, já relativizou critérios objetivos que verificavam a miserabilidade para fins de concessão do benefício social de prestação continuada a deficientes e idosos que é estabelecido pela Lei 8.742/93 em seu art. 20, §3º, que inclusive já tinha sido objeto da ADI 1.232/DF, na qual foi declarado constitucional.

Quando da revisão do entendimento, o Supremo, por meio do Ministro Gilmar Mendes, sustentou que a relativização do critério objetivo se deu em face de um processo de “inconstitucionalização” decorrente de notórias mudanças fáticas, sejam elas políticas, econômicas e sociais e até mesmo jurídicas, diante das diversas modificações legislativas.

O Ministro ainda destacou que a discussão da constitucionalidade quanto à relativização de critérios objetivos para fins de concessão de determinados benefícios, já vem sendo pauta nas instâncias ordinárias, e se compreende como tentativa de remediar uns graves

¹¹ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
[...]
II - outorga de isenção;

problemas sociais que se notabilizam como uma soma de injustiças, decorrente de uma desencontrada relação entre a letra objetiva da lei e a vontade da Constituição.

É evidente não se tratar, exatamente, da mesma hipótese jurídica, uma vez que o benefício assistencial previsto pela norma lá atacada não é de natureza tributária, mas a decisão presta-se a espelhar que o Supremo não se mostra insensível às transformações da sociedade

Entendimento semelhante deve ser utilizado no âmbito de incidência do art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88, para que seja incluída a possibilidade de concessão da isenção do imposto de renda aos trabalhadores que, embora se encontrem acometidos de doenças graves, permaneçam em atividade.

Não se deve atentar apenas à literalidade do texto, uma vez que a adoção deste método constitui atraso injustificável (MARTINS, 2013) e também pode fazer com que o dispositivo normativo represente um “*retrocesso de um injustificado preconceito no tratamento legislativo das leis de isenções*”, mutilando-se assim não só o processo interpretativo do aplicador da Lei, como a própria *mens legis* (BORGES, 2001).

É por meio de uma interpretação sistemática do art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88, de modo a extrair-se dele uma amplitude capaz de concretizar os princípios constitucionais, sendo possível assim depreender que o principal objetivo da norma é a proteção da vulnerabilidade econômico-financeira dos contribuintes, gerada pelo acometimento de doenças graves, e que é representada pela redução da sua capacidade contributiva em decorrência das despesas com tratamentos médicos com vistas à manutenção da saúde e não simplesmente a aposentadoria.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pessoa acometida de graves doenças, ainda que em desempenho de suas atividades laborais, incontestavelmente se preocupa em transpor uma série de barreiras que são condicionadas pelo seu quadro clínico.

Portanto, se mantida uma leitura restritiva do art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88, para conceder a isenção fiscal apenas aos contribuintes que se encontrem aposentados, se conduzirá à inconstitucionalidade da norma, por clara e incontestada violação aos princípios da dignidade da pessoa humana, valores sociais do trabalho e principalmente o da igualdade.

Todavia, para evitar que uma eventual declaração de inconstitucionalidade do referido dispositivo ponha em risco a isenção que já é conferida aos aposentados, é necessário que os tribunais pátrios prolatem decisões manipulativas de efeitos aditivos, declarando a norma como inconstitucional não pelo que ela expressa, mas sim o que omite, permitindo assim uma ampliação do texto para que se dê efetivo cumprimento a Constituição, seus preceitos e princípios.

As autoridades responsáveis pela defesa da constitucionalidade do dispositivo, sustentaram a tese de que a norma isencional abrange apenas os contribuintes aposentados, porque sua situação é distinta daquela que é verificada em relação aos contribuintes ainda em atividade, aquelas entendem que esses, de alguma maneira, conseguem permanecer em atividade.

Todavia, esse entendimento é inconcebível, uma vez que não diferença constitucionalmente aferível entre redução da capacidade contributiva dos aposentados acometidos por doenças, daquela perceptível em relação àqueles que continuam em atividade, que também possuem diversos gastos para realização de seus tratamentos, não se podendo assim, reduzir a dimensão protetiva da norma.

Embora as contestações, a tomada de tal medida não implica em uma violação ao princípio da reserva legal e nem muito menos em uma atuação do Judiciário como legislador positivo.

Ele estará atendendo à gênese legislativa do art. 6º, XIV da Lei n.º 7.713/1988, que é de compensar a redução da capacidade laborativa e contributiva e mais, garantir disponibilidade financeira a quem se vê na luta contra moléstias graves e afetados de sobremaneira em seu dia a dia, em especial no aspecto laboral.

E mais, estarão fazendo sobrepor a Constituição Federal, em especial os seus princípios da dignidade da pessoa humana, valores sociais do trabalho e o da igualdade, bem como os direitos assegurados pela Convenção Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência.

REFERÊNCIAS

BORGES, José Souto Maior. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3. ed., 2. tir. São Paulo: Malheiros, 2007.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 18 de outubro de 2022.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF: Congresso Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 19 de outubro de 2022.

BRASIL. **Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988**. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília, DF: Congresso Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm>. Acesso em: 19 de outubro de 2022.

CAPARROZ, Roberto. **Direito Tributário Esquematizado**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 29.ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

FERNANDES, Bernardo Gonçalves. **Curso de Direito Constitucional**. 9.^a ed., rev. ampl. e atual. Salvador: JusPodivm, 2017.

GRIZ, Rodrigo Leal. **Isenção tributária: fundamentos para uma teoria do fato jurídico tributário**. 2012. 280 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2012. Disponível em:<

<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5930/1/Rodrigo%20Leal%20Griz.pdf>>. Acesso em 14 novembro de 2022.

GUIMARÃES, Marco Antônio **As Imunidades Tributárias enquanto Direitos Fundamentais Integrantes do Núcleo Rígido da Constituição Federal e o Princípio da Proibição do Retrocesso Social**. (Mestrado em Direito). CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS: Curitiba, 2006. Disponível: < http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select_action=&co_obra=31344 > Acesso em: 18 de outubro de 2022.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. **O Imposto de Renda e os Princípios da Generalidade, da Universalidade e da Progressividade**. 2009. 201 p. Tese. (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: < <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-17082011-155406/pt-br.php> > Acesso em: 18 de outubro de 2022.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, v. 2.

MENDES, Gilmar Ferreira. **O Sistema Brasileiro de Controle de Constitucionalidade**. São Paulo: Saraiva, 2013.

RAMOS, André de Carvalho. **Linguagem dos direitos e a Convenção da ONU sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência**. In: **Direitos humanos e direitos fundamentais. Diálogos contemporâneos**. ANJOS FILHO, Robério Nunes dos (org.). Salvador: JusPodivm, 2013.

SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Manual da tributação direta da Renda 2020**; São Paulo: IBDT, 2020.

SILVA, José Afonso da. **Sistema tributário nacional**. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1998.