

A ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PARA PESSOAS PORTADORAS DE MOLÉSTIAS GRAVES

Por Kristian Rodrigo Pscheidt¹

INTRODUÇÃO

O Superior Tribunal de Justiça, em sede de representativo de controvérsia (artigo 543-C do CPC/1973), decidiu que não são isentos do imposto de renda os proventos percebidos por aposentados portadores de moléstias graves não elencadas no art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, com as alterações promovidas pela Lei 11.052/2004. Conferiu à redação do dispositivo legal uma interpretação literal, nos moldes daquilo que dispõe o artigo 111, II do Código Tributário Nacional.

Não se permitiu uma análise extensiva, indicando que o rol contido no referido dispositivo legal é taxativo (*numerus clausus*), vale dizer, restringe a concessão de isenção às situações nele enumeradas. De relatoria do Ministro Luiz Fux, o Recurso Especial nº 1.116.620/BA optou em aplicar entendimento já antes proferido pelo Supremo Tribunal Federal nos idos de 2002, em específico no Recurso Extraordinário nº 233.652/DF.

Ainda, na forma do art. 30 da Lei nº 9.250/95, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que fixará o prazo de validade do laudo pericial, conforme indica o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (*ex. vi.* Acórdão 2002-000.031, julgado em 20/03/2018)

Assim, em interpretação restritiva e literal, eventual exclusão do crédito tributário (isenção) somente é admissível caso haja expressa previsão de Lei, não sendo possível o Poder Judiciário mitigar o dever fundamental de pagar tributos.

Neste contexto é que se pretende analisar o tema, comparando-se a posição do Poder Judiciário com disposições de grande relevo principiológico,

¹ Professor de Direito, Doutor em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie (2018), pós-graduado em Gestão e Legislação Tributária pela Uninter (2018), possui L.L.M em Direito de Negócios pela FMU (2014), é especialista em Direito Tributário pelo Centro Universitário Curitiba (2010), possui graduação em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (2008), graduação em Jornalismo pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (2004) e graduação técnica em Gestão Financeira pela Universidade Luterana do Brasil (2016).

tais como a dignidade da pessoa jurídica e capacidade contributiva. Trata-se da ponderação de princípios, que traz uma situação de implicação prática de essencial importância, que é a isenção tributária para portadores de moléstias graves não arroladas no texto legal.

Questiona-se: é constitucional exigir o pagamento do imposto de renda em igual medida de comparação de pessoas com moléstias graves para com as demais? Com este enfoque e buscando responder a essa indagação, o presente artigo pretende indicar, com base em referências doutrinárias e jurisprudenciais, eventual desacerto da posição dos tribunais superiores.

1 – O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Vive-se em uma sociedade pautada e equilibrada pelo Direito. Na dinâmica evolucionária, o ser humano constituiu no Direito uma garantia subjetiva e um fundamento para resguardar os preceitos fundamentais. No esplendor do Século XXI, esses direitos formataram-se também em prestações positivas, pelo Estado, de uma ampla gama de funções, em especial na proteção da dignidade da pessoa. Passou a albergar, na gênese do ordenamento jurídico, o respeito à saúde, moradia, desporto, lazer, educação, trabalho, família, entre outros.

Como forma de concretizar esses direitos, é certo que “governos precisam primeiro arrecadar recursos por meio dos tributos e então direcioná-los inteligentemente e de forma responsável. O cumprimento das obrigações como pressuposto de funcionamento do mercado sempre envolve arrecadação e dispêndio”². O Estado detém múltiplas funções, que serão exercidas desde que o Estado tenha como pressuposto a existência e manutenção desta organização, cuja origem ou objetivos sejam perseguidos por esta mesma entidade³.

² HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. New York: W.W. Norton Company, 2000, p. 75-76. Tradução nossa. No original: “Governments need first to collect money through taxation and then to channel it intelligently and responsibly. Rights enforcement of the sort presupposed by functioning markets always involves taxing and spending”.

³ JARACH, Dino. *Finanzas públicas y Derecho Tributario*. 3 ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1983., p. 41. Tradução nossa. No original: “Estas funciones a cometidos dependen de la assunción por parte del Estado, de determinadas fines: a) de existencia y mantenimiento de la organización; b) originados por los propósitos y objetivos perseguidos por dicha organización”.

Nesse “Estado Democrático Fiscal, redimensionado em suas fontes e em suas atribuições, tem na solidariedade um dos seus pilares mais firmes [...] em íntimo relacionamento com a justiça tributária”⁴; “a ideia de solidariedade se projeta com muita força no direito por um motivo de extraordinária importância: o tributo é um dever fundamental”⁵.

Trata-se do exercício da atividade financeira do Estado, cujos tributos possuem papel principal, no sentido de suportar a despesa necessária para a consecução de seus objetivos. São recursos elementares para atender um país que dita, em sua Constituição, um Estado aparentemente capitalista de bem-estar⁶. Assim é que se justifica a restrição do artigo 111 do Código Tributário Nacional com relação à concessão das isenções. Pagar tributos é um dever fundamental de cada cidadão.

Deve-se notar que [...] as isenções de algum modo aumentam os encargos tributários dos contribuintes não isentos. De fato, havendo menos pessoas submetidas à tributação, a tendência do legislador é majorar a carga fiscal dos contribuintes. Mais uma razão, pois, para que venham submetidas ao princípio da legalidade⁷.

Porém, é preciso lembrar que, acima da função financeira do Estado, consagra-se a Justiça, que reflete um modo de tratamento que respeita critérios isonômicos, observando a diferença e restabelecendo a correta relação entre cidadania e esfera pública⁸. É fator de unidade de suporte, princípio estruturante e princípio hermenêutico do sistema tributário. “É justo e jurídico que quem, em termos econômicos, tem muito pague, proporcionalmente, mais imposto do que quem tem pouco”⁹.

“A justiça é garantida primordialmente pela igualdade perante a lei, no Direito Tributário pela igualdade na distribuição da carga tributária”¹⁰. “A justiça

⁴ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: valores e princípios constitucionais tributários*. v.II. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014, p. 599.

⁵ Idem. Ibidem, p. 178.

⁶ GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 978.

⁸ CALIENDO, Paulo. *Da Justiça Fiscal: conceito e aplicação*. In: TORRES, Heleno Taveira (org.). *Tratado de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 390.

⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. Op. cit., 2012, p. 97.

¹⁰ TIPKE, Klaus. *Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes*. Tradução Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2012, p. 16.

tributária é deduzida principalmente da regra geral da igualdade”¹¹. A norma tributária é acusada de injusta por não levar em conta as particularidades do caso ou do destinatário, e a “sua injustiça reside no fato de tratar todos igualmente, apesar de suas diferenças”¹². “Os poderes que de todos recebe devem traduzir-se em benefícios e encargos iguais para todos os cidadãos”¹³.

Nos corolários da igualdade encontra-se com força o princípio da capacidade contributiva, não podendo olvidar que também reforça o próprio princípio republicano. “É o mecanismo mais eficaz para que se alcance a Justiça Fiscal”¹⁴. Entre seus caracteres encontra-se a pessoalidade, indicada expressamente no artigo 145, §1º da CF.

Por pessoalidade entende-se a consideração do elemento subjetivo do contribuinte. “A igualdade se realiza mediante a aferição da real capacidade contributiva, na tentativa do Estado de equilibrar as desigualdades pessoais e condições econômicas, a fim de adequar a realidade social e atender as necessidades dos cidadãos”¹⁵, e no caso do imposto de renda a capacidade contributiva realiza-se pelos princípios da pessoalidade e progressividade, permitindo que se possa medir e impor a tributação de acordo com as rendas de cada um.

Sendo assim, não é conforme os predicados da igualdade, isto é, da capacidade contributiva, colocar em idêntico patamar pessoas portadoras de moléstias graves daquelas sem nenhuma patologia. A igualdade não permite igualar os desiguais. Os tributos devem ser gerados segundo a capacidade econômica do contribuinte, e representa, em um Estado de Direito, o fundamento e a barreira para as imposições tributárias, uma vez que torna possível uma tributação mais justa. Aquele que ganha mais pode contribuir mais, e aquele que auferir menor renda poderá ser tributado na medida de sua capacidade.

O sobreprincípio da igualdade veda o tratamento igual a contribuintes que estejam em situação divergente. O intuito é garantir a tributação justa, a lei

¹¹ TIPKE, Klaus, LANG, Joachim. *Direito Tributário (Steuerrecht)*. V. I. Tradução Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008, p. 191.

¹² ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 18.

¹³ ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 159.

¹⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. Op. cit., 2012, p. 96.

¹⁵ QUEIROZ, Mary Elbe. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: princípios, conceitos, regra-matriz de incidência, mínimo existencial, retenção na fonte, renda transnacional, lançamento, apreciações críticas*. Barueri: Manole, 2004, p. 18.

deve irradiar seus efeitos “uniformemente, sem oscilações que escapem da equação montada para realizar o equilíbrio da atividade impositiva”¹⁶. Trata-se da isonomia, pois sem igualdade na distribuição das cargas tributárias “não atingiremos os níveis adequados de segurança, impedindo a realização suprema da justiça na implantação dos tributos”¹⁷. Certamente, há um nexo plausível entre o *discrímen* da tributação de portadores de moléstias graves e a finalidade da isenção fiscal, o que traduz firmemente o conteúdo do primado da igualdade¹⁸.

É a partir da aplicação deste princípio que o mínimo vital é assegurado. Os princípios fundamentais e basilares descritos no texto constitucional devem garantir a todo cidadão a condição mínima existencial, ou seja, que não o prive de suas necessidades básicas, sendo o mínimo vital insuscetível de tributação, deixando intocável o mínimo existencial do contribuinte, resguardando a porção de riqueza que é inerente para a vida digna deste e de seus dependentes.

Por isso que a isenção indicada na Lei nº 7.713/88, em seu art. 6º, incisos XIV e XXI (redação dada pela Lei nº 11.052/2004, que alterou o inciso XIV dado pela Lei 7.713/88, para incluir entre as isenções do imposto de renda os proventos percebidos pelos portadores de hepatopatia grave), não pode ser vista dentro da literalidade que indica o artigo 111 do CTN. É necessário realizar uma análise extensiva, pois a gênese da norma exclusiva está na própria concretização da Justiça.

A finalidade da Lei nº 7.713/88 é oportunizar ao portador da moléstia grave melhores condições de tratamento para a sua doença, permitindo pelo alívio dos encargos fiscais antes a ele aplicados, a realização de acompanhamento médico periódico, de forma que os fatores de risco que estigmatizam o paciente de doença grave possam ser atenuados. “Os objetivos de se conceder a isenção do imposto de renda são a superação das desigualdades, a inclusão social das pessoas com doenças e o exercício dos direitos fundamentais”¹⁹, o que realmente deve ser o ponto principal da

¹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 278

¹⁷ *Ibidem*, p. 279.

¹⁸ Cf. JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2013, p. 95.

¹⁹ RODRIGUES, Raphael Silva. *O Direito à Isenção do Imposto de Renda sobre os Proventos e Pensões dos Portadores de Doenças Graves e Irreversíveis: na Busca por uma Interpretação Justa e Igualitária do Ordenamento Jurídico*. Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas, ano VII-nº48. Porto Alegre: Editora Magister Ltda. Disponível em: <http://www.lexboletim.com.br/doutrina_27023880_o_direito_a_isencao_do_imposto_de_renda_sobre_os

questão, pois o fato de uma pessoa ter uma doença grave já é bastante desgastante não apenas no fator emocional, mas também econômico.

De fato, em termos de praticabilidade, é difícil para o legislador indicar um parâmetro seguro para elencar as doenças consideradas graves para o Direito Tributário, momento em que a norma deve buscar na especificidade médica a diretriz que conceitue, da melhor maneira, o que seria uma moléstia grave. E aí reside a participação ativa do cidadão no Estado Democrático de Direito, de forma a preservar a garantia da igualdade, sendo essencial para o amadurecimento e melhoria das relações jurídico-tributárias, objetivando se chegar a uma nova visão da realidade jurídica e de um novo modelo de tributação que promova a justiça fiscal.

2 – DAS CRÍTICAS À LEI N. 7.783/1988

A Lei 7.783/1988 iniciou sua tramitação no Congresso Nacional por meio do Projeto de Lei nº 1.064/1988, de iniciativa do Poder Executivo, com o propósito de simplificar as normas que regem a incidência do imposto de renda. Na exposição de motivos, em específico com relação ao artigo 6º, o então Ministro da Fazenda, Mailson da Nóbrega, indica que se refere a isenção de alguns rendimentos, cuja natureza econômica ou social aconselha a sua manutenção.

Explica que 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”²⁰. Porém, ainda assim, afirma que a enumeração constante do artigo 6º do projeto é exaustiva. Significa dizer que todos os rendimentos e ganhos de capital são tributados, excetuados apenas os expressamente ali relacionados.

Eis o teor original do artigo 6º, XIV, da Lei 7.783/1988:

[_proventos_e_pensoes_dos_portadores_de_doencas_graves_e_irreversiveis_na_busca_por_uma_interpretacao_justa_e_igualitaria_do_ordenamento_juridico.aspx](#)> Acesso em: 25 de maio de 2018. p. 89.

²⁰ Câmara dos Deputados. Legislação Informatizada - LEI Nº 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988 - Exposição de Motivos. Disponível em <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1988/lei-7713-22-dezembro-1988-372153-exposicaodemotivos-149532-pl.html>. Acesso em: 17 mai. 2018.

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

Listaram-se taxativamente apenas 14 moléstias albergada pela isenção. Posteriormente, a Lei 8.541/1992 alterou a redação do artigo 6º, XIV da Lei 7.783/1988, acrescentando a esclerose múltipla e a contaminação por radiação no rol. A redação passou a figurar da seguinte maneira:

XIV - os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivadas por acidente sem serviços, 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, 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;

Depois, por meio da Lei 11.052/2004, o rol taxativo novamente é incrementado, visando incluir a hepatopatia grave. De tal maneira, consolida-se a atual redação:

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;

Assim, o Poder Legislativo passou a considerar que aquele singelo rol com 17 nomes seria capaz de representar todas as moléstias graves que o ser humano pode acometer-se e, de conseguinte, estar isento do pagamento de imposto de renda.

De tal maneira, o conceito de “moléstia grave”, própria das ciências médicas, passou a ser positivado. Em nítida inversão da regra indicado no

artigo 110 do Código Tributário Nacional²¹, a lei passou a definir um conceito médico. O conceito técnico passou a ser descaracterizado pela norma legal, e aplicado de maneira a desconsiderar a evolução e estudos próprios da medicina.

Por certo, desde aí reside uma impropriedade no trato do conceito de “moléstia grave” pelo Direito Tributário. E não é preciso ir muito longe para confirmar essa acepção, bastando aprofundar o estudo sobre o tipo penal indicado no artigo 131 do Código Penal, qual seja, o perigo de contágio de moléstia grave, que assim enuncia:

Art. 131 – Praticar, com o fim de transmitir a outrem moléstia grave de que está contaminado, ato capaz de produzir o contágio.
Pena – Reclusão, 1 a 4 anos, e multa

Muito mais acertada a conotação ampla do direito criminal, pois conforme indica a doutrina, trata-se de “norma penal em branco, e o conceito de moléstia grave e contagiosa deve ser completado pelos Regulamentos de Saúde Pública”²². “Ser grave ou contagiosa decorre da essência da moléstia e não de eventuais escalas oficiais”²³, o que inclui, por exemplo, a febre amarela, a tuberculose, a gripe suína. Basta que se constitua em doença séria, que inspira preciosos cuidados, sob pena de causar sequelas ponderáveis ou mesmo a morte do portador.

E de fato, desde muito, o rol de doenças graves listadas pelo Ministério da Saúde é muito maior que o ínfimo rol da Lei 7.783/1988. Basta verificar que, ainda nos idos de 1996, a Portaria do Ministério da Saúde nº 349/1996 já listava como doenças crônicas as doença genética com manifestações clínicas graves, insuficiência cardíaca congestiva, cardiomiopatia, doença pulmonar crônica obstrutiva, hepatite crônica activa, cirrose hepática com sintomatologia grave, artrite invalidante, lúpus, dermatomiose, paraplegia, miastenia grave, doença desmielinizante, e doença do neurónio motor.

²¹ Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

²² CAPEZ, Fernando, PRADO, Estela. *Código Penal Comentado*. 7ª edição. Saraiva Educação, 2012, p. 284.

²³ BITENCOURT, Cezar Roberto. *Manual de Direito Penal*. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 222.

De tal maneira o Direito Tributário, por meio da taxatividade do artigo 6º, XIV da Lei 7.783/1988, coloca o dever fundamental de pagar tributos em patamar superior aos conceitos especializados e ao próprio Direito Penal. De certo, frente a uma moléstia grave, a pessoa pode receber um tratamento médico diferenciado, pode ser recolhida à prisão se promover a transmissão da moléstia, mas não terá flexibilizada a obrigação de proceder com o pagamento do imposto de renda.

3 – DA CRÍTICA À JURISPRUDÊNCIA

Por tais considerações, vai muito mal a posição dos tribunais superiores brasileiros. E não é porque um tema foi pacificado pela Corte que devem a doutrina e o contribuinte ficarem inertes. Os tribunais devem obediência ao ordenamento jurídico, e sempre que irem contra as finalidades e indicativos constitucionais, devem ser continuamente questionados.

Absolutamente equivocado indicar que o rol contido no artigo 6º, XIV da Lei 7.783/1988 é taxativo (*numerus clausus*), vale dizer, restringe a concessão de isenção às situações nele enumeradas. O Recurso Especial nº 1.116.620/BA, que repetiu entendimento já antes proferido pelo Supremo Tribunal Federal nos idos de 2002, em específico no Recurso Extraordinário nº 233.652/DF, é equivocado.

É preciso lembrar que o dispositivo do artigo 111, II do Código Tributário Nacional advém de modelo tributário adotado por meio dos estudos de Rubens Gomes de Souza²⁴, que no ano de 1954 é requisitado a estudar um anteprojeto de Código Tributário Nacional. Suas ideias foram formalizadas no Projeto de Lei n. 4,834, de 1954, atraindo a atenção do Presidente Castelo Branco, momento em que “associou-o no plano de reestruturação do Sistema Tributário Nacional, segundo diretrizes sugeridas pelos Profs. Otávio Gouveia de Bulhões e Roberto Campos, Ministros, respectivamente, da Fazenda e Planejamento”²⁵. Ambos os estudos foram fundidos e converteu-se, afinal, na Lei n. 5.172, de 25

²⁴ “Foi o autor do Anteprojeto do Código Tributário Nacional e da Comissão que redigiu o Projeto Final, aprovado em 1966 pelo Congresso Nacional e promulgado com o Título de Código Tributário Nacional até hoje vigente [...] Mas o que me interessa é o Rubens, cuja inteligência e cultura era maior e melhor do que o somatório das de todos os Senadores e Deputados do Congresso Nacional” (BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998, p. 52).

²⁵ BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário brasileiro*. Atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. XXVII.

de outubro de 1966, que complementou os anseios não atingidos pela Emenda Constitucional n. 18/1965. Surge aí o Código Tributário Nacional (CTN).

“Um dos principais méritos do CTN foi a organização do direito positivo, criando, com fundamento constitucional, normas gerais de direito tributário aplicáveis a todos os entes dotados de competência tributária”²⁶, bem como garantir a segurança. “O Direito, com sua positividade, confere segurança às pessoas, isto é, cria condições de certeza e igualdade”²⁷. Surge assim um “selo qualitativo no Direito Tributário [...] e prestou os mais relevantes serviços à nação, pela unificação nacional do regime da tributação”²⁸.

E de fato a segurança jurídica e estabilidade da arrecadação são premissas fundamentais para a perenidade do Estado Fiscal, porém, não podem desconsiderar em nenhuma medida os fundamentos essenciais da dignidade da pessoa humana e da igualdade. A dignidade da pessoa humana não é, no âmbito do Direito, só o ser humano; é o centro de imputação jurídica, valor supremo da ordem jurídica²⁹.

Por isso que a interpretação literal preconizada no dispositivo do artigo 111, II do CTN é a maneira mais pobre e rasteira de aplicar o Direito. Em verdade, a interpretação literal há muito vem sendo rechaçada e reconhecida como a pior maneira de interpretar e aplicar o Direito. “A interpretação correta depende, pois, de cada órgão, do procedimento adotado, de sua função e de suas qualificações”³⁰. Por isso generalizar a disposição do Código Tributário Nacional é justificar uma verificação meramente formal do Direito, esquecendo-se da busca da materialidade da situação, tão prestigiada nos tempos atuais.

Portanto, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, ao evocarem a taxatividade do disposto no artigo 6º, XIV da Lei 7.783/1988, estão fomentando uma visão formalista e descompromissada com anseios mais altos e dignos de nosso ordenamento jurídico.

²⁶ FOLLONI, André. *Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 49.

²⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. Princípios constitucionais tributários e competência tributária. São Paulo, RT, 1986, p. 141. A ciência seria capaz de prover a segurança e domínio sobre o objeto, sendo que parece ser necessário que quem possui o saber científico sabe trabalhar com segurança.

²⁸ BORGES, José Souto Maior. Prefácio. In: *Tratado de Direito Constitucional Tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. XVIII.

²⁹ SILVA, Jose Afonso da. *A dignidade da pessoa humana como valor supremo da democracia*. Revista de Direito Administrativo. vol. 212, abril/junho, 1998, p.89.

³⁰ HABERLE, Peter. *Hermenêutica Constitucional*. Trad. Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editora, 2002, p. 52.

E o pior é verificar que alguns órgãos relacionados à saúde pública têm buscado o conceito de moléstia grave exatamente neste rol do artigo 6º, XIV da Lei 7.783/1988, invertendo a lógica material da situação. São os tribunais distorcendo os conceitos da demais ciências especializadas, e estas passam a admitir essa noção equivocada como verdade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A concessão de incentivos fiscais deve ser vista com parcimônia ante o dever fundamental de pagar tributos. O Estado Fiscal impõe uma noção solidária e ativa do contribuinte para auxiliar para a construção de um Estado atuante e pariticipativo. Sem arrecadação não há escolas, hospitais, moradia, saneamento básico, lazer, entre outras prestações essenciais para todos. A civilidade exige uma contraprestação de cada cidadão.

Todavia, a noção Justiça, no seu viés da igualdade, demanda que a tributação seja distribuída de acordo com a capacidade contributiva de cada pessoa. É próprio do Direito que as pessoas sejam consideradas de acordo com suas vicissitudes, isto é, os iguais com mesmo tratamento; e os desiguais com tratamento diferenciado.

Desta forma, não restam dúvidas que uma pessoa portadora de moléstia grave necessita de uma verificação específica e exclusiva do crédito tributário. A isenção para portadores de doenças graves é medida do Direito, da Justiça, da Igualdade e da Dignidade da pessoa humana. Por isso, é medida primeira, essencial e fundamental.

Neste contexto é que situa-se o art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88. Ocorre que, ao alvedrio da finalidade da norma isentiva, que é desequiparar os desiguais, limitar o alcance do conceito de moléstia grave é um erro primário. Não se reveste de razoabilidade jurídica reduzir o rol de moléstias graves àquilo que está no texto de lei, sem considerar as diretrizes e conceitos da ciência médica.

A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, como indica o próprio artigo 110 do Código Tributário Nacional. Doença grave é, como sugere o Código Penal, uma norma em branco, cujo alcance deve ser buscado na atualidade

das ciências especializadas. Jamais se pode engessar na Lei a definição de algo que não advém do mundo jurídico.

De tal maneira, não permitir uma interpretação extensiva do art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, como fez o Superior Tribunal de Justiça, em sede de representativo de controvérsia (artigo 543-C do CPC/1973), no Recurso Especial nº 1.116.620/BA, é limitar princípios de mais alto gabarito, prestigiando a arrecadação em detrimento da própria noção de Justiça. É equivocado utilizar a literalidade indicada pelo artigo 111, II do CTN na verificação das noções de moléstia grave.

O Imposto de Renda é considerado por muitos como um dos impostos mais “justos”, pois está estruturado na progressividade e pessoalidade. Além do mais, o valor arrecadado não possui destinação vinculada, permitindo que setores de maior urgência possam se utilizar da verba arrecadada para resolução de problemas financeiros do País. É necessário haver por parte do Estado a ponderação nesta cobrança e, em muitos dos casos, permitir a sua isenção frente as situações enfrentadas por pessoas com graves doenças.

De encontro a este ponto, o conteúdo normativo do art. 6º, incisos XIV e XXI da Lei nº 7.713/88, vem a conferir a garantia do mínimo vital, justamente para não permitir que a tributação sufoque o ser humano em valor superior à sua capacidade de sobreviver dignamente em um momento delicado como é o episódio de uma grave doença.

Há que se destacar ainda, que este *rol* taxativo é obscuro no sentido de que as doenças nele contidas não obedecem a qualquer parâmetro. Para tanto, o Direito deve estar em constante aperfeiçoamento, sob pena de não suprir a necessidade de portadores de doenças que não se encontram arroladas pela Lei.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária**. São Paulo: Malheiros, 2009;

ATALIBA, Geraldo. **República e Constituição**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2011;

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário brasileiro**. Atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015;

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998;

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Manual de Direito Penal**. São Paulo: Saraiva, 2018;

BORGES, José Souto Maior. Prefácio. In: **Tratado de Direito Constitucional Tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo: Saraiva, 2005;

BRASIL, **REsp 1116620/BA**, Superior Tribunal de Justiça. Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 09/08/2010, DJe 25/08/2010

CALIENDO, Paulo. **Da Justiça Fiscal: conceito e aplicação**. In: TORRES, Heleno Taveira (org.). **Tratado de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2005;

CAPEZ, Fernando, PRADO, Estela. **Código Penal Comentado**. 7ª edição. Saraiva Educação, 2012;

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28ª ed. São Paulo: 2012.

_____. **Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – Perfil Constitucional – Inexigibilidade de Contribuição para o Incra – questões conexas**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, nº 170, novembro de 2010.

_____. **Princípios constitucionais tributários e competência tributária**. São Paulo, RT, 1986;

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. **Direito Tributário: linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2009;

D'ANDREA, Ribeiro da, SILVA, Roque Sergio. **Introdução ao Direito Constitucional Brasileiro**. Curitiba: InterSaberes, 2013;

FOLLONI, André. **Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva, 2013;

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2008;

HABERLE, Peter. **Hermenêutica Constitucional**. Trad. Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editora, 2002;

HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass. **The cost of rights: why liberty depends on taxes**. New York: W.W. Norton Company, 2000

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito tributário**: atualizado de acordo com as emendas constitucionais ns. 3, de 17-03-1993, 10, de 04-03-1996, 12, de 15-08-1996, e 17, de 22-11-1997, 8.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

JARACH, Dino. **Finanzas públicas y Derecho Tributario**. 3 ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1983;

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Noeses, 2013;

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 25. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

PINTO, Fabiana Lopes. **Direito Tributário**. São Paulo: Manole, 2012.

PIRES, Adilson Rodrigues et al. **Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015.

Projeção da população do Brasil e das Unidades da Federação. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/apps/populacao/projecao/>. Acesso em: 05 de setembro de 2017.

QUEIROZ, Mary Elbe. **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza**: princípios, conceitos, regra-matriz de incidência, mínimo existencial, retenção na fonte, renda transnacional, lançamentos, apreciações críticas. São Paulo: Manoele, 2004.

RODRIGUES, Raphael Silva. **O Direito à Isenção do Imposto de Renda sobre os Proventos e Pensões dos Portadores de Doenças Graves e Irreversíveis: na Busca por uma Interpretação Justa e Igualitária do Ordenamento Jurídico**. Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas, ano VII-nº48. Porto Alegre: Editora Magister Ltda, P. 89. Disponível em:

<http://www.lexboletim.com.br/doutrina_27023880_o_direito_a_isencao_do_imposto_de_renda_sobre_os_proventos_e_pensoes_dos_portadores_de_doencas_graves_e_irreversiveis_na_busca_por_uma_interpretacao_justa_e_igualitaria_do_ordenamento_juridico.aspx> Acesso em: 25 de maio de 2018.

SALLES, Renata de Carvalho. **Tributação e direitos humanos**. Fundação Educacional Dom André Arcoverde. Disponível em: http://faa.edu.br/revistas/docs/RID/2010/RID_2010_07.pdf. Acesso em: 15 de novembro de 2017.

SILVA, Jose Afonso da. **A dignidade da pessoa humana como valor supremo da democracia.** Revista de Direito Administrativo. vol. 212, abril/junho, 1998;

TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes.** Tradução Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2012;

TIPKE, Klaus, LANG, Joachim. **Direito Tributário (Steuerrecht).** V. I. Tradução Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008;

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: valores e princípios constitucionais tributários.** v.II. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.