

1 INTRODUÇÃO

Hodiernamente a educação tem sido tema de diversas discussões pelo Brasil, seja em um debate político, seja por palestras promovidas por renomados professores/filósofos pelo país. Tal enfoque se registra uma vez que a educação, dentre outras funções, é uma das práticas que possibilita o real progresso de uma sociedade, e a emancipação de classes outrora dominadas pelo sistema.

Do prisma jurídico a educação recebeu tutela especial pela Constituição Federal de 1988, ao ser definida como direito social dos brasileiros, sendo objetivos fundamentais da República, erradicar a pobreza, reduzir as desigualdades sociais e construir uma sociedade livre, justa e solidária.

Dessa forma, seria natural pensar em diversos incentivos, inclusive na área tributária, para fortalecer a educação, como a dedução de gastos com educação no imposto de renda.

Contudo, o legislador infraconstitucional prevê um limite para dedução de gastos com educação, atualmente em R\$ 3.561,50 por ano o que representa um desestímulo para grande parte da população brasileira, que arca com mensalidades em escolas particulares para ensino fundamental e médio, em torno de R\$ 1.000,00 por mês, e fica desestimulada de investir em pós-graduações e aperfeiçoamentos, que tendem ser mais onerosos.

Assim, o objetivo central do presente resumo expandido, é analisar a constitucionalidade da limitação para dedução dos gastos com educação no imposto de renda, por meio de uma metodologia de interpretação da norma, por uma lógica dedutiva, com pesquisa bibliográfica qualitativa.

2 DO IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA

Conforme disciplina o Código Tributário Nacional em seu artigo 114, o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Em outras palavras, a lei disporá de forma pormenorizada a situação em que poderá o Estado compelir alguém a pagar determinado tributo.

Sendo que imposto é uma espécie de tributo, que independe de qualquer atuação Estatal específica. No imposto de renda, tem-se um tributo incidente sobre os acréscimos patrimoniais (expressos em dinheiro) que um determinado indivíduo auferiu em um certo período.

Faz-se necessário analisar o conceito de renda, por sua vez, definida como ganho, acréscimo/aumento do patrimônio em um lapso temporal específico (esse intervalo de tempo corresponde ao chamado exercício financeiro, que é entre 1º de janeiro a 31 de dezembro).

Com efeito, os conceitos de renda e provento de qualquer natureza, não podem extrapolar da ideia de acréscimo patrimonial ou mesmo de riqueza nova experimentada pelo contribuinte, que se diga, surgem da diferença positiva entre as suas receitas e suas despesas.

Ao ensejo da conclusão deste item, conforme lição de Leandro Paulsen a respeito dos efeitos da interpretação do conceito de renda:

[...] a extensão do termo renda e proventos de qualquer natureza dá o contorno do que pode ser tributado a tal título. De fato, a instituição do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, o doutrinador ordinário não pode extrapolar a amplitude de conceitos, sob pena de inconstitucionalidade. (PAULSEN. 2011, p.85)

Por conseguinte, os operadores do direito devem atentar-se para a ideia de acréscimo, quando da interpretação do termo renda, pois poderá resultar em atos atentatórios contra os princípios pelos quais a Constituição tutela, dentre eles, o da dignidade da pessoa humana e vedação ao confisco.

3 AS DEDUÇÕES NA BASE DE CÁLCULO DO IR PESSOA FÍSICA

Uma vez que foi definida a noção de renda e concluindo que há necessidade de se constatar a aquisição de um acréscimo patrimonial para a tributação do contribuinte, em atenção ao princípio da capacidade contributiva, o Legislador infraconstitucional editou a Lei Federal nº. 9.250/95 que disciplinou as deduções (despesas com saúde e educação) da base de cálculo do IR. Com efeito, no art. 8º, inciso II, da Lei em comento, dispõe sobre as deduções do IR:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, [...]

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, [...] até o limite anual individual de:

[...]

9. R\$ 2.275,08 (dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e oito centavos) a partir do ano-calendário de 2015; (BRASIL. 1995, s.p. grifo nosso)

Nesse sentido, observa-se que os gastos despendidos pelo contribuinte com saúde para si e seus dependentes não sofrem qualquer limitação quanto a sua dedução. Todavia, ao analisar as despesas com instrução/educação, o Legislador infraconstitucional decidiu incidir um teto/limite para dedução da base de cálculo.

Assim, verifica-se que há um certo entendimento do Legislador em tratar os dispêndios com saúde de forma diferenciada dos gastos com educação. Tal tratamento talvez se justifique por estar a saúde atrelada a vida, maior bem jurídico tutelado pela Constituição em seu artigo 5º, caput, que declara ser "todos iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida [...]." (BRASIL. 1988, s.p.).

Não obstante seja plausível essa interpretação, é de se considerar que a educação é responsável pelo desenvolvimento intelectual da humanidade e traz, dentre várias benesses, uma melhor qualidade de vida e logo, saúde. Ressalte-se, novamente, que não há qualquer disposição constitucional mensurando os direitos contidos no art.6º, supratranscrito.

É prudente afirmar que a Constituição não atribui qualquer juízo valorativo nos direitos sociais acima elencados, o que se pode inferir que possuem o mesmo grau de importância, não havendo qualquer relevância de um em relação ao outro. Cumpre observar que José Luiz Crivelli Filho defende a tese de que os artigos 6º e 7º, inciso IV, constituem verdadeiras imunidades implícitas:

Parece-nos claro que o rol do art. 6º, bem como do art. 7º, IV, da Constituição Federal de 1988 veiculam verdadeiras regras de imunidade implícitas, que conformam o núcleo do chamado mínimo existencial. Não haveria razão lógica para o constituinte assegurar estes direitos para, em seguida, impedir a dedução das despesas a ele voltadas, para fins de incidência do imposto sobre a renda. **Impedir a dedução com despesas de educação, moradia, alimentação e saúde, por exemplo, inviabilizam a existência digna da pessoa humana e, conseqüentemente, a satisfação de seu mínimo existencial.** (CRIVELLI FILHO. 2015, p.168, grifo nosso)

Pode-se inferir que há um liame entre o exercício do direito a educação e o princípio da dignidade da pessoa humana, tendo em vista que uma pessoa bem instruída tem maiores possibilidades de lograr êxito no mercado de trabalho e, conseqüentemente, uma boa qualidade de vida, motivo pelo qual a educação está positivada entre os Direitos Sociais.

4 A INCONSTITUCIONALIDADE DA MEDIDA LIMITATIVA

Importante evidenciar o princípio da capacidade contributiva, sendo um dos mais importantes mecanismos jurídicos pela busca da justiça tributária num modo geral. Nas palavras José Ricardo Meirelles:

[...] para que o concurso do indivíduo para com as despesas públicas seja adequado à sua capacidade contributiva, é necessário, além de atingir todos os ganhos [...], ter em conta sua situação pessoal e familiar. Há, portanto, que se proceder a uma isenção no que se refere à quota necessária ao mínimo vital pessoal e familiar, eis que a atitude de concorrer às despesas públicas começa somente após a satisfação das necessidades pessoais e familiares dos contribuintes. Isto, além de corresponder a um evidente critério lógico, harmoniza-se com o caráter solidarístico do dever tributário. Outrossim, o mínimo vital deve corresponder ao mínimo necessário para uma existência digna e livre, levando-se em conta a situação familiar do indivíduo. (MEIRELLES, 1997, p.336)

Conforme exposto, o legislador deve levar em conta toda complexidade da vida do contribuinte, aspectos sociais/familiares, para que se possa compreender a devida parcela patrimonial a ser resguardada da incidência tributária, possibilitando condições básicas de vida.

Por fim, devido a crescente discussão sobre a questão da supramencionada inconstitucionalidade, foi proposta pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, no Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4.927 no ano de 2013, para invalidar o artigo 8º da Lei 9.250/95, naquilo que concerne às limitações com deduções de gastos com instrução do contribuinte e de seus dependentes.

É fato notório a situação da escola pública brasileira que, em sua grande maioria, encontra-se abandonada/sucateada há décadas, por derradeiro, muitos buscam, em sua substituição, as escolas privadas que exigem das famílias gastos anuais exorbitantes. A despeito do não cumprimento Estatal de garantir um desenvolvimento intelectual de qualidade, o Ente Tributante atua tributando os aludidos gastos sofridos pelo contribuinte, o que configura de forma flagrante a natureza confiscatória da medida.

Nesse diapasão, orientando-se pelo princípio da capacidade contributiva juntamente com o da igualdade, também consagrados pelo texto Constitucional e, por conseguinte, impositivos ao Poder Legislativo no momento de elaboração de Leis, é prudente afirmar que a mitigação da dedução das despesas com educação dispostas na Lei N. 9.250/95 não está em consonância com os aludidos princípios constitucionais, razão pela qual se pode afirmar ser ilegítima a continuidade em se aplicar a supramencionada limitação.

Em apertada síntese, o direito é transmitido pela linguagem e, por isso, o uso inadequado da estrutura linguística nos textos normativos poderá causar efeitos negativos na vida do contribuinte. Explica José Luiz Crivelli Filho que:

O direito consiste em linguagem. Os enunciados prescritivos postos no ordenamento jurídico expressam-se em linguagem; a produção normativa se dá por meio do processo de enunciação, para o qual se exige a linguagem; a incidência da norma jurídica exige ato humano que produza linguagem competente. Em síntese: o direito se expressa por meio da linguagem, e, assim, atinge o seu objetivo principal que é o de regular as condutas intersubjetivas. (CRIBELLI FILHO, 2015, p.158)

Nessa senda, o pleno conhecimento/significado dos termos a serem empregados nos dispositivos legais garantem uma melhor aplicação das normas tributárias, pois não irá ensejar dúvidas a respeito das normas elaboradas e, por conseguinte, futuras ações judiciais para impedir sua aplicabilidade serão evitadas.

Para Luiz Roberto Barroso, a interpretação "[...] é a atividade prática de revelar o conteúdo, o significado e o alcance de uma norma, tendo por finalidade fazê-la incidir em um caso concreto." (BARROSO, 1999, p. 103).

Em que pese as alegações a respeito da proibição do Poder Jurisdicional agir como legislador, tal tese não se sustenta no caso ora pesquisado, haja vista que, como explicado acima, o direito se evidencia pela linguagem e sua interpretação/compreensão compete ao juiz que irá apreciar os dispositivos normativos e concatená-los aos ditames constitucionais a fim de verificar se há alguma antinomia e, em seguida, aplicá-los ao caso concreto.

Inclusive, uma vez declarada a inconstitucionalidade da limitação, o julgador estaria diante de uma situação de lacuna ou obscuridade, sendo que o art. 140 do CPC/15 prevê que neste caso ele deve decidir com base na equidade. Que é autorizada pela própria Constituição, em seu art. 3º, quando prevê que reduzir as desigualdades sociais e construir uma sociedade justa, são objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

Sendo que incentivar que a população invista seus recursos em educação, por meio de uma desoneração tributária, significa contribuir ativamente para alcançar os objetivos fundamentais da República, traçados pela Constituição Federal.

5 CONCLUSÕES

No ordenamento jurídico brasileiro, os princípios jurídicos possuem força normativa, tanto quanto às regras, não podendo, assim, serem desconsiderados no momento em que uma lei é editada.

Nesse diapasão, analisando os conflitos acima citados, entende-se que haverá certa precedência de alguns princípios em relação a outros, tendo em vista o dever de coerência entre o princípio aplicado e a finalidade da norma questionada.

Com efeito, transportando tal ideia ao problema apresentado, verifica-se que a Constituição Federal em seu artigo primeiro tratou de forma expressa ser um dos princípios da República Federativa do Brasil a dignidade da pessoa humana.

De certo, se pode inferir que qualquer ato atentatório ao supramencionado princípio, ainda que previsto em Lei, como o princípio da legalidade, pode ser questionado quanto a sua legitimidade, pois a dignidade da pessoa humana está atrelada a garantia do mínimo existencial.

Logo a inconstitucionalidade da limitação da dedução com gastos relativos a educação, se mostra o caminho mais coerente, para reafirmar o dever do Estado, em incentivar a educação como instrumento de transformação social, ampliando o mínimo existencial, e permitindo o real progresso nacional, no compasso de se construir uma sociedade justa, livre e solidária.

REFERÊNCIAS

BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e aplicação da Constituição: **fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 out. 1988. **Diário Oficial da União**, Brasília, 05 out. 1988. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em 17 jul. de 2017.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, 25 de outubro de 1966. Disponível em:

< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm > Acesso em 17 jul. de 2017.

BRASIL. Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 26 de

dezembro de 1995. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9250.htm> Acesso em 17 jul. de 2017.

CRIVELLI FILHO, José Luiz. A Norma de Competência do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Físicas: limitações materiais e imunidades implícitas. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n.122, 2015. Disponível em:

<https://app.vlex.com/#WW/search/content_type:4/dedu%C3%A7%C3%A3o+com+educa%C3%A7%C3%A3o+imposto+de+renda/WW/vid/593107638/graphical_version> Acesso em: 17 de jul. de 2017.

MEIRELLES, José Ricardo. Princípio da Capacidade Contributiva. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 34, n. 136, p. 333-339 out./dez. 1997.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. Porto Alegre: Esmafe, 2011.