



PORTADORES DE DEFICIÊNCIA E SEUS BENEFÍCIOS FISCAIS

DISABLED PEOPLE AND TAX BENEFITS

Milena Zampieri Sellmann

Doutora, Mestre e Especialista em Direito pela PUC-SP. Professora nos cursos de graduação e pós-graduação (especialização e mestrado) do Centro Universitário Salesiano de São Paulo – U.E. de Lorena. Professora do Damásio Educacional e da Faculdade de Direito Damásio de Jesus. Advogada. milenasellmann@hotmail.com

Matheus Henrique Marques Maranhão

Bacharelado da Faculdade Damásio de Jesus. matheus.8373@gmail.com

RESUMO:

A Constituição de 1988 elenca como fundamento da República Federativa do Brasil o respeito à dignidade da pessoa humana e protege, de forma especial, a dignidade dos portadores de deficiência. Decorre do referido princípio, o princípio da isonomia tributária que comina que os desiguais deverão ter tratamento tributário diferenciado. Por esta razão, os portadores de necessidades especiais devem ser favorecidos por políticas públicas tributárias protetivas e inclusivas, consubstanciadas em benefícios fiscais, os quais reduzem a carga tributária. A principal forma de desoneração tributária ocorre por meio da concessão de isenções de tributos aos portadores de deficiência, normas estas que serão apresentadas no presente trabalho.

PALAVRAS-CHAVE: Dignidade da pessoa humana. Portadores de deficiência. Benefícios fiscais.

ABSTRACT:

The Federal Constitution of 1988 lists as a foundation of the Federative Republic of Brazil the respect for the dignity of the human being and protect, in particular, the

dignity of the disabled people. Follows from the above-mentioned principle, the principle of tax equality establishes that the unequal must have a differential tax treatment. For that reason, people with special needs should be favored by tax public policies that are protective and inclusive, substantiated by tax benefits which reduce the tax burden. The main form of tax relief occurs through the concession of tax exemptions to disabled people, rules that will be presented in this work.

KEYWORDS: Dignity of the human being. Disabled people. Tax benefits.

INTRODUÇÃO

O art. 1º da Constituição de 1988 traz como fundamento da República Federativa do Brasil o respeito à dignidade da pessoa humana, bem como, em vários de seus dispositivos, o texto constitucional garante e socorre, de forma especial, a dignidade do portador de deficiência.

É corolário do princípio da dignidade da pessoa humana o princípio da igualdade, do qual decorre o princípio da isonomia tributária. A isonomia tributária impõe que todos os contribuintes que estejam numa mesma situação tenham o mesmo tratamento tributário, ao passo que os contribuintes em situações diferentes tenham tratamento diferenciado. É o que acontece com as pessoas portadores de deficiência que não podem, para que a igualdade constitucional seja satisfeita, ter o mesmo tratamento tributário daqueles que não são portadores de necessidades especiais

Por esta razão, normas tributárias conferem benefícios fiscais a pessoas portadoras de deficiência, principalmente e na maior parte das vezes, por meio da concessão de isenções fiscais, como, por exemplo, na aquisição de veículos, na compra de produtos tecnológicos (computadores, celulares) ou na aquisição de renda.

O presente trabalho, utilizando-se de pesquisa bibliográfica, terá por objetivo analisar as medidas públicas tributárias protetivas e inclusivas, consubstanciadas em benefícios fiscais, especialmente nas isenções tributárias, concedidos as pessoas portadoras de deficiência.

Para tanto, por primeiro será analisado o princípio da dignidade da pessoa humana e a especial proteção à dignidade do portador de deficiência, depois, tratar-se-á do conceito de portadores de deficiência nos termos da legislação vigente. Em seguida, será estudada a definição de benefício fiscal e suas espécies para, por fim, demonstrar quais são os benefícios fiscais concedidos aos portadores de necessidades especiais.

1 Princípio da dignidade da pessoa humana.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, conhecida como cidadã, preocupou-se em albergar direitos e garantias fundamentais, a fim de garantir o mínimo de dignidade à pessoa humana, à inviolabilidade de domicílio, à liberdade de

associação (direitos individuais, conhecidos como de primeira geração), bem como definir deveres do Estado para a concretização do mínimo existencial para que o Brasil fosse um Estado social (direitos fundamentais sociais, conhecidos como de segunda geração).

Isso se deve, principalmente, ao momento político no qual a Constituição foi promulgada, em que o Brasil acabara de passar por Ditadura Militar, que infringia todas as liberdades individuais e também sociais, marcada pela opressão, pela tortura e por punições arbitrárias, políticas e, muitas vezes, não emanadas por um tribunal de direito.

Por isso, não diferente poderia ser a enorme preocupação do atual texto constitucional em trazer à baila tais prerrogativas como cláusulas pétreas, direitos que não podem ser restringidos dos cidadãos brasileiros, tanto que, além de listar os direitos e garantias fundamentais de primeira, segunda e terceira geração (artigos 5º e seguintes da CRFB), o art. 1º do texto constitucional traz como fundamento da República o respeito à dignidade da pessoa humana.

Art. 1º, inciso III: [...]

A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: [...]

III – a dignidade da pessoa humana. [...]

Todos os direitos e garantias fundamentais tem como fonte a dignidade da pessoa humana. “Se o ser humano é titular de direito e garantias, é porque deve ser tratado dignamente” (NUNES JÚNIOR, 2017, p. 499).

Define o dicionário Plácido e Silva:

[...] dignidade é a palavra derivada do latim *dignitas* (virtude, honra, consideração), em regra se entende a qualidade moral, que, possuída por uma pessoa serve de base ao próprio respeito em que é tida: compreende-se também como o próprio procedimento da pessoa pelo qual se faz merecedor do conceito público; em sentido jurídico, também se estende como a dignidade a distinção ou a honraria conferida a uma pessoa, consistente em cargo ou título de alta graduação; no Direito Canônico, indica-se o benefício ou prerrogativa de um cargo eclesiástico. (1967, p. 526)

Os direitos e garantias fundamentais nascem, para proteção da dignidade da pessoa humana, os quais, atualmente, estão previstos na Constituição Federal de 1988, no Título II, cujo artigo 5º, caput, comina o princípio da igualdade ou isonomia.

Art. 5º Todos são 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, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguinte [...]

É corolário do princípio da dignidade da pessoa humana o princípio da igualdade, do qual decorre o princípio da isonomia tributária.

A isonomia tributária, prevista como uma garantia assegurada aos contribuintes, está expressa no art. 150, inciso II, da Carta Magna:

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; [...]

A igualdade tributária impõe que todos os contribuintes que estejam numa mesma situação tenham o mesmo tratamento tributário, ao passo que os contribuintes em situações diferentes devem ter tratamento diferenciado, sob pena de inconstitucionalidade.

O tratamento isonômico é uma regra que deve ser observada pelo legislador ao exercer a competência tributária, bem como pelo aplicador do direito ao fazer seu trabalho hermenêutico.

A igualdade fiscal, de acordo com Victor Uckmar (1999, p. 67), pode ser entendida também em dois sentidos:

- a) em sentido jurídico, como paridade de posição, com exclusão de qualquer privilégio de classe, religião e raça, de modo que os contribuintes que se encontrem em idênticas situações sejam submetidos a idêntico regime fiscal;
- b) em sentido econômico, como dever de contribuir aos encargos públicos em igual medida, entendida em termos de sacrifício, isto é, [...] em relação à capacidade contributiva dos indivíduos.

Segundo Eduardo Sabbag (2016, p. 140) o princípio da igualdade tributária:

[...] é também conhecido por “princípio da proibição dos privilégios odiosos”, na medida em que visa coibir a odiosidade tributária, manifestável em comandos normativos discriminatórios, veiculadores de favoritismos por meio da tributação.

Para que exista uma efetiva proteção à dignidade da pessoa é preciso que a isonomia tributária seja cumprida, ou seja, que a tributação estabeleça tratamento diferenciado entre contribuintes que não estejam em situação equivalente. É o que acontece com as pessoas portadores de deficiência que não podem, para que a igualdade

constitucional seja satisfeita, ter o mesmo tratamento tributário daqueles que não portadores de necessidades especiais.

Ao lado das regras constitucionais gerais que protegem a dignidade da pessoa humana, garantem a igualdade e a isonomia tributária, há que se ressaltar que a Constituição Federal e leis especiais trazem uma especial proteção a dignidade da pessoa portadora de deficiência.

1.1 Especial proteção à dignidade da pessoa humana portadora de deficiência

A proteção da dignidade da pessoa humana, como direito fundamental, restou demonstrada no item anterior. Todavia, é preciso acrescentar que a Constituição Federal garante e socorre, de forma especial, a dignidade da pessoa humana portadora de deficiência.

Decorre do artigo 23, inciso II, da Carta Magna, ser da competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência.

Já o artigo 24, inciso XIV, atribui competência legislativa corrente à União, aos Estados e ao Distrito Federal no que tange a proteção e integração social das pessoas portadoras de deficiência. Impõe o artigo 203 que a assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, tendo como um dos seus objetivos, nos termos do inciso IV, a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária.

Face aos ditames contidos nos dispositivos, foi publicada e entrou em vigor a Lei n. 13.146, de julho de 2015, que instituiu o Estatuto da Pessoa com Deficiência, cujo artigo 1º estabelece:

É instituída a Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência (Estatuto da Pessoa com Deficiência), **destinada a assegurar e a promover, em condições de igualdade, o exercício dos direitos e das liberdades fundamentais por pessoa com deficiência, visando à sua inclusão social e cidadania. (grifo nosso)**

Previu a lei, ao tratar do direito fundamental à vida, no artigo 10, competir ao Poder Público garantir a dignidade da pessoa com deficiência ao longo de toda a vida, bem como, no artigo 53, assegurou a acessibilidade como direito que garante à pessoa com deficiência ou com mobilidade reduzida viver de forma independente e exercer seus direitos de cidadania e de participação social.

Como se vê, a dignidade da pessoa humana, especialmente a portadora de deficiência, fora protegida não só por dispositivos constitucionais, como também por

legislação especial que criou o Estatuto da Pessoa com Deficiência cujas regras primam pela sua inclusão social, mas o que se deve entender por pessoa “portadora de deficiência”?

2 Os portadores de deficiência

A definição de pessoa portadora de deficiência é de primordial importância para este trabalho, já que tem por fim tratar dos benefícios tributários destinados às pessoas com algum tipo de necessidade especial.

Para tanto, toma-se por ponto de partida a Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência, conhecida com “Estatuto da Pessoa com Deficiência” (Lei 13.146/2015), que constituiu um importante marco para o tratamento da questão e que gerou significativas mudanças no ordenamento jurídico até então vigente, conferindo um norte interpretativo bastante relevante para o tema.

Com efeito, merece destaque o fato da referida Lei ter por base a convenção da ONU acerca do tema (Estatuto da Pessoa com Deficiência e Protocolo Facultativo), sendo certo que este tratado internacional passou pelo crivo do Congresso Nacional, incorporado ao ordenamento jurídico como Emenda Constitucional em função de aprovação nas duas casas do Congresso Nacional, em dois turnos, por três quintos dos seus membros, com posterior sanção presidencial.

A Lei 13.146/2015 trás, em seu artigo 2º, o conceito de pessoa com deficiência, nos seguintes termos:

Considera-se pessoa com deficiência aquela que tem impedimento de longo prazo de natureza física, mental, intelectual ou sensorial, o qual, em interação com uma ou mais barreiras, pode obstruir sua participação plena e efetiva na sociedade em igualdade de condições com as demais pessoas.

Tal definição constitui um grande avanço para que o tema possa ser interpretado da maneira mais completa e correta possível. Isso porque, conforme será verificado nos itens que se sucedem, a legislação tributária a respeito do assunto é bastante diversificada e não há um conceito singular sobre o assunto, mas sim uma diversidade de definições para cada tipo de tributo.

Percebe-se, assim, que o conceito descrito no artigo 2º da Lei 13.146/2015 possui, essencialmente, dois critérios: o primeiro deles se refere a impedimento de longo prazo, de ordem física, mental, intelectual ou sensorial, o que significa, a “contrário sensu” e de forma óbvia, que impedimentos temporários ou passageiros não constituem indicativo seguro para definição de pessoa com deficiência, posto que a própria legislação exige uma situação com caráter de continuidade para que o conceito seja atingido.

Por outro lado, o segundo critério versa sobre o conceito de barreiras, que, na verdade, são exatamente as dificuldades que essas pessoas encontram em sua interação social de forma igualitária as pessoas que não possuem as peculiaridades que as pessoas portadoras de necessidades especiais possuem.

É importante consignar, por oportuno, que o próprio artigo 2º, § 1º, trás quais os indicativos que a avaliação de deficiência (caso seja necessária sua realização) deverá conter, avaliação esta que deve ser feita por equipe multiprofissional e interdisciplinar. Os indicativos apontados pela lei são: impedimentos nas funções e nas estruturas do corpo, os fatores socioambientais, psicológicos e pessoais, a limitação no desempenho de atividades e a restrição de participação, *in verbis*

Art. 2º, § 1º: A avaliação da deficiência, quando necessária, será biopsicossocial, realizada por equipe multiprofissional e interdisciplinar e considerará

- I - os impedimentos nas funções e nas estruturas do corpo;
- II - os fatores socioambientais, psicológicos e pessoais;
- III - a limitação no desempenho de atividades; e
- IV - a restrição de participação.

O Estatuto da Pessoa com Deficiência, em seu artigo 3º, trás inúmeros conceitos relevantes para a interpretação e aplicação da Lei. Dentre esses conceitos, a definição de barreiras se encontra no inciso IV, que assim preconiza:

[...] IV - barreiras: qualquer entrave, obstáculo, atitude ou comportamento que limite ou impeça a participação social da pessoa, bem como o gozo, a fruição e o exercício de seus direitos à acessibilidade, à liberdade de movimento e de expressão, à comunicação, ao acesso à informação, à compreensão, à circulação com segurança, entre outros; [...]

Além do conceito, o inciso trás um rol exemplificativo de barreiras, quais sejam: barreiras urbanísticas (espaços e vias públicas ou privadas abertas ao público), barreiras arquitetônicas (edifícios públicos e privados), barreiras nos transportes (meios de transporte), barreiras nas comunicações e informações (acesso a informações e comunicações), barreiras atitudinais (atitudes) e barreiras tecnológicas (acesso a tecnologia).

É possível, tendo em vista essa análise, concluir que o Estatuto da Pessoa com Deficiência, amparado e baseado em Convenção da ONU, procurou conceituar pessoa portadora de deficiência de maneira precisa e objetiva, estabelecendo critérios capazes de indicar aos profissionais do direito quais pessoas estão abarcadas por esse conceito.

Desta forma, pessoa portadora de necessidades especiais é aquele indivíduo que, em função de restrição do ponto de vista mental, físico, sensorial ou intelectual, encontra dificuldades e obstáculos para desempenhar, em igualdade de condições com os demais, as atividades que uma vida social saudável exige.

Aqui, a sociedade de uma maneira geral e, principalmente, o Poder Público ganham destaque, já que políticas e atividades públicas devem ser fomentadas de forma que a incluir, cada vez mais, o deficiente na sociedade, seja no lazer, no deslocamento, na família ou no trabalho, de forma que as barreiras sejam diminuídas.

Neste ponto, ganha relevo a atividade tributária a qual, objetivando cumprir efetivamente a igualdade ou isonomia, deve se ater a realidade de milhares de pessoas que encontram estas barreiras em suas vidas. Por esta razão, algumas normas tributárias conferem benefícios fiscais a pessoas portadoras de deficiência, na maior parte das vezes, por meio da concessão de isenções fiscais, como, por exemplo, na aquisição de veículos, na compra de produtos tecnológicos (computadores, celulares) ou na aquisição de renda.

Trata-se de atividade que tem por fulcro proteger e cumprir não só o princípio da isonomia tributária mas, principalmente, o princípio da dignidade da pessoa humana, o mais importante dos direitos e garantias fundamentais.

3. Benefícios fiscais

Benefício Fiscal é uma forma especial de tributação que concede uma vantagem ou desagravamento tributário gerando uma redução da carga tributária.

O conceito legal de benefício fiscal decorre do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), aprovado pelo Decreto-Lei 215/89 de 1º de Julho, o qual estabelece em seu artigo 2º:

Consideram-se benefícios fiscais as medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.

Os benefícios fiscais tem por fim tutelar interesses públicos que superam o arrecadatório como, por exemplo, estimular a economia ou um dado setor empresarial, bem como promover qualidade de vida para aqueles que não são iguais a maioria dos contribuintes.

O Estatuto dos Benefícios Fiscais elenca, em um dos seus artigos, quais medidas públicas são consideradas benéficas tributárias:

São benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria colectável e à colecta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais que obedeçam às características enunciadas no número anterior.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, no parágrafo primeiro do artigo 14, ao tratar da concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, também elenca suas espécies:

Art. 14, § 1º: A renúncia compreende **anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições**, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. (grifo nosso)

A Constituição Federal de 1988 exige, para a concessão de qualquer um dos benefícios citados, lei específica da entidade tributante ou competente:

Art. 150, § 6º da CF: Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, **só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição**, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g. (grifo nosso)

Como visto, a Carta Magna elenca a isenção, anistia, remissão, redução de base de cálculo como espécies de incentivos, todavia, sem sombra de dúvidas, a principal forma de desoneração tributária dar-se-á pela concessão de isenções tributárias.

Anistia consiste no perdão da infração tributária, da multa ou penalidade. Remissão é o perdão do crédito tributário. Subsídio significa a quantia ou o auxílio que o Estado concede ao particular via convênio/acordo para desenvolvimento de atividade de interesse social. Crédito presumido é o montante estimado, determinado pelo poder público em prol do contribuinte de imposto de natureza não-cumulativa em razão dos insumos e de fatores de produção que ingressam na produção final de bens ou serviços.

Por sua vez, isenção trata-se da dispensa do pagamento de um tributo por lei do ente federado tributariamente competente.

Ricardo Alexandre (2017, p. 572) conceitua isenção como sendo a dispensa legal do pagamento do tributo. Assim, o ente político tem competência para instituir o tributo e, ao fazê-lo, opta por dispensar o pagamento em determinadas situações.

Luciano Amaro ensina:

No plano da definição da incidência, temos repetido que a isenção é mera técnica legislativa pela qual, de um universo de situações que a lei poderia tributar, algumas situações (ou certas situações com alguma especificidade) são excepcionadas da regra de incidência, de modo que a realização concreta dessas situações não importa em realização do fato gerador, mas sim de fato isento (portanto, não tributável). (2015, p. 313)

Desta forma, a isenção é uma modalidade de benefício fiscal que faz com que um determinado grupo de contribuintes seja dispensado do pagamento do tributo gerando uma desoneração, um alívio da carga tributária.

Esta desoneração deve ser pautada por motivos extrafiscais, ou seja, a intenção arrecadatória do fisco deve ser deixada de lado para prevalecer um benefício fiscal apto a proteger um dado setor da sociedade, seja econômico ou social.

Dentre as medidas públicas protetivas e inclusivas da pessoa portadora de deficiência está a concessão de isenções de tributos no âmbito das diversas esferas federadas, medidas estas que serão pontuadas a seguir.

3.1 Portadores de deficiência e seus benefícios fiscais

Feitas as abordagens acerca da proteção especial à dignidade da pessoa humana portadora de deficiência, da delimitação do conceito de pessoa com deficiência e do que se entende por benefício fiscal, cabe fazer apontamentos sobre os atuais benefícios fiscais existentes para portadores de deficiência, notadamente sobre tributos federais e estaduais, neste caso tomando por foco apenas os benefícios conferidos pelo Estado de São Paulo.

No que se refere ao Imposto de Renda, de competência federal, há isenção do tributo para as pessoas detentoras de deficiência mental, consoante previsão contida na Lei n. 8.687/93 (lei específica que retira da incidência do Imposto de Renda benefícios percebidos por deficientes mentais), em seu artigo 1º, que dispõe:

Não se incluem entre os rendimentos tributáveis pelo Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza **as importâncias percebidas por deficientes mentais a título de pensão, pecúlio, montepio e auxílio, quando decorrentes de prestações do regime de**

previdência social ou de entidades de previdência privada. (grifo nosso)

O parágrafo único do mencionado artigo trás definição de pessoa portadora de deficiência mental para fins de aplicação da lei, que seria aquela que, independentemente da idade, apresenta funcionamento intelectual subnormal com origem durante o período de desenvolvimento e associado à deterioração do comportamento adaptativo.

O benefício fiscal inclui apenas os rendimentos recebidos à título de pensão, pecúlio, montepio e auxílio decorrentes de prestações do regime de previdência social ou de entidades de previdência privada, ou seja, remuneração recebida pelo INSS (aposentadoria/pensão por invalidez) ou por institutos de previdência particular.

A benéfica fiscal não inclui rendimentos recebidos por portadores de deficiência mental originários de outras fontes de receita, é o que comina o art. 2º da Lei n. 8.687/93. Se, por exemplo, a pessoa auferir renda decorrente de uma locação, este acréscimo financeiro não estará incluído na isenção e sofrerá a incidência do Imposto de Renda.

Outrossim, não abarca outros tipos de patologias entendidas por deficiência, citando-se, a título exemplificativo, os portadores de autismo, de deficiência física ou visual, que não gozam de referida isenção, até mesmo pelo caráter restritivo contido na interpretação de normas tributárias que conferem benefícios.

Muito embora não seja o foco do presente trabalho, importante ressaltar que a legislação também concede isenção de Imposto de Renda para os rendimentos relativos a aposentadoria, pensão ou reforma dos portadores de doenças graves - AIDS (Síndrome da Imunodeficiência Adquirida), Alienação Mental, Cardiopatia Grave, Cegueira (inclusive monocular), Contaminação por Radiação, Doença de Paget em estados avançados (Osteíte Deformante), Doença de Parkinson, Esclerose Múltipla, Espondiloartrose Anquilosante, Fibrose Cística (Mucoviscidose), Hanseníase, Nefropatia Grave, Hepatopatia Grave, Neoplasia Maligna, Paralisia Irreversível e Incapacitante e Tuberculose Ativa - Art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713/88.

O Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), também federal, não incide nas operações de financiamento para aquisição de veículos automotores de fabricação nacional por portadores de deficiência física, conforme preceitua o artigo 72, inciso IV, da Lei 8.383/91.

Art. 72. Ficam isentas do IOF as operações de financiamento para a aquisição de automóveis de passageiros de fabricação nacional de até 127 HP de potência bruta (SAE), quando adquiridos por: [...]

IV - pessoas portadoras de deficiência física, atestada pelo Departamento de Trânsito do Estado onde residirem em caráter permanente, cujo laudo de perícia médica especifique;

- a) o tipo de defeito físico e a total incapacidade do requerente para dirigir automóveis convencionais;
- b) a habilitação do requerente para dirigir veículo com adaptações especiais, descritas no referido laudo. [...]

De outra banda, a Lei nº 8.989/1995, em seu artigo 1º, inciso IV, concede isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), na aquisição de automóveis de passageiros de fabricação nacional por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa, profunda, autistas, de forma direta, pelo portador da enfermidade, ou de forma indireta, por meio de seu representante legal.

Art. 1º. Ficam isentos do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI os automóveis de passageiros de fabricação nacional, equipados com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos, de no mínimo quatro portas inclusive a de acesso ao bagageiro, movidos a combustíveis de origem renovável ou sistema reversível de combustão, quando adquiridos por: [...]

IV – pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal; [...]

Interessante, que no caso específico da isenção de IPI, a legislação fornece definição do que se deva considerar como “pessoas portadoras de deficiência física e visual” para ter direito ao benefício. Cominam os § 1º e 2º, do art. 1º, da Lei nº 8.989/1995

§ 1º. Para a concessão do benefício previsto no art. 1º é considerada também **pessoa portadora de deficiência física** aquela que apresenta alteração completa ou parcial de um ou mais segmentos do corpo humano, acarretando o comprometimento da função física, apresentando-se sob a forma de paraplegia, paraparesia, monoplegia, monoparesia, tetraplegia, tetraparesia, triplegia, triparesia, hemiplegia, hemiparesia, amputação ou ausência de membro, paralisia cerebral, membros com deformidade congênita ou adquirida, exceto as deformidades estéticas e as que não produzam dificuldades para o desempenho de funções.

2º. Para a concessão do benefício previsto no art. 1º é considerada **pessoa portadora de deficiência visual** aquela que apresenta acuidade visual igual ou menor que 20/200 (tabela de Snellen) no melhor olho, após a melhor correção, ou campo visual inferior a 20º, ou ocorrência simultânea de ambas as situações.

Em relação ao Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), o Imposto de Importação (II) e o Imposto de Exportação (IE), todos de competência federal, até o momento, não possuem qualquer tipo de norma que concedam benefícios destinados a pessoas portadoras de deficiência.

No entanto, há de se ressaltar o Projeto de Lei n. 1.685/2015 (ao qual foi apensado o Projeto de Lei n. 1.949/15), que tem por objetivo isentar as pessoas com deficiência do pagamento de do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto de Importação (II) na compra de computadores pessoais, smartphones, tablets, notebooks, modems e acessórios, importados sem que exista algo similar produzido no Brasil. O benefício fiscal é destinada a pessoas com uma deficiência que possua impedimento de longo prazo, seja de natureza física, mental, intelectual ou sensorial.

Referido projeto obteve aprovação pela Comissão de Defesa dos Direitos das Pessoas com Deficiência da Câmara dos Deputados em fevereiro de 2017, contudo, ainda aguarda pauta para votação.

Feita abordagem do tema quanto aos principais tributos de ordem federal, passa-se a análise desses benefícios quanto aos tributos mais conhecidos de ordem estadual, notadamente no Estado de São Paulo.

Quanto ao imposto estadual incidente na circulação de mercadorias e prestação de serviços (ICMS), o Decreto Estadual nº 45.490/2000 e Portaria CAT 18/2013, conferem e regulamentam a concessão de isenção de ICMS na aquisição de veículo automotor novo por pessoa com deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autista domiciliada no Estado de São Paulo e na operação interna com acessórios e adaptações especiais para serem instalados em veículo automotor a ser dirigido por pessoa com deficiência física.

No caso do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), no Estado de São Paulo, de forma semelhante, existe norma isentiva destinada a portadores de deficiência proprietários de automóveis, conforme disposição da Lei Estadual nº 13.296/08 (art. 13, inciso III), a qual foi alterada pela Lei n. Lei nº 16.498, de julho de 2017, passando a regular a matéria da seguinte forma:

Art. 13. É isenta do IPVA a propriedade: [...]

III - de um único veículo, de propriedade de pessoa com deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autista; [...]

§ 1º-A - Relativamente à hipótese prevista no inciso III:

1. a isenção aplica-se a veículo:

a) novo, cujo preço de venda ao consumidor sugerido pelo fabricante, incluídos os tributos incidentes, não seja superior ao previsto em convênio para a isenção do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS nas saídas destinadas a pessoas com deficiência;

b) usado, cujo valor de mercado constante da tabela de que trata o § 1º do artigo 7º desta lei não seja superior ao previsto no convênio mencionado na alínea “a” deste item;

2. deverão ser adotados os conceitos de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autista, previstos no convênio mencionado na alínea “a” do item 1;

3. a comprovação da condição de pessoa com deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autista dar-se-á na forma e condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda;

4. tratando-se de interdito, o veículo deverá ser adquirido pelo curador;

5. deverão ser observadas as demais condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda.

Quanto ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), não há previsão no Estado de São Paulo de qualquer tipo de isenção destinada a pessoas com deficiência.

O presente trabalho não trata de eventuais isenções municipais concedidas a pessoas portadoras de deficiência, posto que, como a isenção é concedida por lei do ente tributariamente competente, seria preciso eleger um dado Município para a análise da questão.

De forma que, a dispensa do pagamento de um tributo por um determinado Município não implica na dispensa do pagamento do mesmo tributo por outro.

Em sendo assim, é imprescindível para que a dignidade da pessoa humana com deficiência seja protegida e resguardada, que sejam realizadas políticas afirmativas por parte dos entes federados para garantir acessibilidade das pessoas com necessidades especiais e assegurar a inserção delas socialmente.

A concessão de benefícios fiscais é medida que se mostra como importante meio de cumprimento da inclusão dos deficientes físicos na sociedade. Atualmente, conforme demonstrado, há isenção de IR para deficientes mentais que recebem pensão, pecúlio, montepio e auxílio do regime de previdência social ou de entidades de previdência

privada, de IOF nas operações de financiamento para aquisição de veículos automotores, de IPI e ICMS na compra de automóveis, além de isenção de IPVA sobre a propriedades de veículos automotores.

CONCLUSÃO

A dignidade da pessoa humana, especialmente a portadora de deficiência, fora protegida não só por dispositivos constitucionais (artigos 23, inciso II, 24, inciso XIV e 203), como também pela legislação especial que criou o Estatuto da Pessoa com Deficiência (Lei n. 13.146, de julho de 2015), cujas regras primam pela sua inclusão social, e cujo artigo 2º trás o conceito de pessoa com deficiência.

Decorre do princípio da dignidade da pessoa humana, o princípio da isonomia tributária que prevê que os contribuintes que não estejam em situações equivalentes recebam tratamento tributário diferenciado, ou seja, a igualdade é cumprida quando os iguais são tratados de forma igual e os desiguais de modo desigual.

Os portadores de deficiência, para que a isonomia seja satisfeita, devem ser contemplados por diferenciação na incidência de tributos decorrentes de benefícios fiscais, os quais geram uma desoneração tributária.

Os benefícios fiscais tem por fim tutelar interesses públicos que superam o arrecadatório como, por exemplo, estimular a economia ou um dado setor empresarial, bem como promover qualidade de vida para aqueles que não são iguais a maioria dos contribuintes.

A isenção é a principal modalidade de benefício fiscal e tem por objetivo fazer com que um determinado grupo de contribuintes seja dispensado do dever de pagar um tributo gerando um alívio da carga tributária.

Atualmente, conforme restou demonstrado no trabalho, a legislação tributária concede aos portadores de necessidades especiais os seguintes benefícios: isenção de Imposto de Renda para deficientes mentais que recebem pensão, pecúlio, montepio e auxílio do regime de previdência social ou de entidades de previdência privada; isenção de Imposto sobre Operações Financeiras nas operações de financiamento para aquisição de veículos automotores, de IPI e ICMS na compra de automóveis, além de isenção de IPVA sobre a propriedades de veículos automotores.

REFERÊNCIA

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 11 ed. Salvador: JusPodivm, 2017.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

NUNES JUNIOR, Flávio Martins Alves. *Curso de direito constitucional*. 1 ed. São Paulo: Revista dos tribunais, 2017.

SILVA, Plácido e. *Vocabulário Jurídico*. Vol. II; São Paulo: Forense, 1967.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

UCKMAR, Victor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. Tradução e notas de Marco Aurélio Greco. 2.ed. rev. e atual.. São Paulo: Malheiros, 1999.