

ISENÇÃO DE IPVA E ICMS PARA PESSOAS COM DEFICIÊNCIA À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ALAGOAS

Ana Karolina dos Santos Lima¹

Carolina Barros de Castro e Souza²

RESUMO: Este trabalho destina-se a estudar a perspectiva jurisprudencial de um direito assegurado às pessoas com deficiência, especificamente a isenção de impostos, mediante a análise de casos concretos. O texto propõe uma abordagem sistemática entre o ordenamento jurídico brasileiro, os precedentes do Superior Tribunal de Justiça e o Tribunal de Justiça de Alagoas, com o objetivo de compilar o entendimento do STJ quando da isenção de determinados impostos, quais sejam o IPVA e o ICMS, bem como analisar se existe compatibilidade entre as decisões proferidas por ambas as cortes.

PALAVRAS-CHAVE: Isenção de impostos. Pessoas com deficiência. Jurisprudência.

ABSTRACT: This study aims to study the jurisprudential perspective of a right guaranteed to people with disabilities, specifically tax exemption, through the analysis of specific cases. The text proposes a systematic approach between the Brazilian legal system, the precedents of the Superior Court of Justice and the Court of Alagoas, with the purpose of compiling the STJ's understanding when exempting certain taxes, such as IPVA and ICMS, as well as to analyze whether there is compatibility between the decisions handed down by both courts.

KEYWORDS: Tax exemption. Disabled people. Jurisprudence.

INTRODUÇÃO

No ano de 2010, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) constatou que mais de 45 (quarenta e cinco) milhões de brasileiros sofrem algum tipo de deficiência, totalizando 23,9% (vinte e três vírgula nove por cento) da população brasileira (BRASIL, 2012). Não há dúvidas de que a luta pela inclusão das pessoas com deficiência é diária, e de que a implementação de seus direitos fundamentais é ainda mais árdua e rara, sobretudo num Estado deficiente como o brasileiro.

Nesse contexto, e acreditando ser a isenção tributária uma opção política do legislador a partir da qual a efetividade dos direitos pertencentes às pessoas com deficiência

¹ Graduanda em Direito pela Universidade Federal de Alagoas.

² Graduanda em Direito pela Universidade Federal de Alagoas.

pode se concretizar³, o presente trabalho analisa brevemente as legislações referentes à isenção de impostos que lhes são concedidas para, posteriormente, passar à investigação da jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça.

O objetivo desse artigo é evidenciar as exigências requisitadas pelo STJ quando da concessão de isenções de IPVA e ICMS às pessoas com deficiência, constatando eventuais modificações da literalidade do texto legal quando da sua aplicação pela Corte Superior, na tentativa de colaborar com a academia e com a sociedade, tornando assim o tema acessível a todos os interessados, sobretudo àqueles que não fazem parte da área jurídica.

Por fim, o estudo perpassa pelos precedentes do Tribunal de Justiça de Alagoas, a fim de examinar se a jurisprudência da Corte Estadual está em consonância com a evolução jurisprudencial nacional.

Assim, uma vez que o objetivo desta pesquisa é a análise de precedentes do STJ, comparando-os às decisões judiciais do Tribunal de Justiça de Alagoas no tocante às isenções tributárias concedidas em favor de pessoas com deficiência, optou-se por realizar uma pesquisa de viés qualitativo, avaliando o teor e fundamento das decisões proferidas pelas aludidas cortes judiciais. Ademais, a presente pesquisa pode ser caracterizada como de caráter exploratório, desenvolvida mediante pesquisa bibliográfica e estudo de caso.

Inicialmente, foram analisados textos, mencionados na bibliografia, delimitando o problema a ser enfrentado. Uma vez escolhido o problema da isenção de IPVA e ICMS para pessoas com deficiência, que se deu em virtude da crescente judicialização de questões envolvendo a matéria. Diante das restrições legais que acabam sendo flexibilizadas pelo Judiciário, a escolha pelo Superior Tribunal de Justiça e o Tribunal de Justiça de Alagoas deu-se por se tratarem de esferas jurisdicionais com relação direta ao Estado de Alagoas, objeto de escolha do estudo em questão, além do fato de os impostos ora analisados serem de competência estadual.

Sendo assim, uma vez delimitado o problema, o objeto a ser investigado e onde investigá-lo, foi escolhido como método de pesquisa a análise por amostragem não aleatória das decisões do STJ e do TJ/AL.

A busca foi realizada no site do Superior Tribunal de Justiça, através da ferramenta “pesquisa pronta”, onde foram registradas 196 ocorrências, das quais 49 se tratavam de

³ Nesse sentido, sublinhamos o entendimento de Paulo Barros de Carvalho (2011, p. 575): “O mecanismo das isenções é um forte instrumento de extrafiscalidade. Dosando equilibradamente a carga tributária, a autoridade legislativa enfrenta as situações mais agudas, em que vicissitudes da natureza ou problemas econômicos e sociais fizeram quase desaparecer a capacidade contributiva de certo segmento geográfico ou social.”

isenção de impostos para pessoas com deficiência, sendo 36 jurisprudências acerca da isenção do IPVA e do ICMS⁴, as quais foram analisadas com vistas a detectar as variáveis necessárias para a composição de um formulário que pudesse ser aplicado às demais decisões.

Por fim, foi efetuada consulta no sítio eletrônico do Tribunal de Justiça de Alagoas, a fim de analisar as decisões concernentes ao debate, fazendo uma comparação entre estes tribunais, tanto do teor das decisões, quanto dos seus fundamentos.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

No presente capítulo, serão discutidos de forma breve os conceitos e teorias acerca da isenção de impostos para pessoas com deficiência. Tal análise perpassa, evidentemente, pelos conceitos de IPVA, ICMS, pessoa com deficiência e isenção tributária, sem os quais não pode haver amplo entendimento sobre o tema estudado.

Ademais, tendo em vista o objetivo desse trabalho de fazer uma análise das jurisprudências pátria e estadual no tocante à matéria, serão analisados artigos científicos com temática semelhante, bem como a legislação aplicável ao tema, no intuito de averiguar os fundamentos que têm subsidiado as resoluções judiciais quanto aos pontos controversos oriundos da aplicação prática das isenções tributárias supramencionadas.

2 IPVA e ICMS

Inicialmente, ratificamos que o objetivo desta subseção não é esgotar todas as controvérsias acerca do IPVA e do ICMS, sobretudo aquelas que rodeiam os critérios materiais desses impostos, tais quais as discussões acerca do que se enquadraria como ‘veículo automotor’, para efeitos de criação de fato gerador do IPVA, por exemplo.

Na realidade, o intuito é apenas esclarecer o conceito básico dos tributos ora analisados, a fim de garantir ao leitor uma maior compreensão sobre o tema investigado. Passemos aos conceitos dos impostos, portanto.

O imposto sobre a propriedade de veículos automotores (popularmente conhecido pela sua sigla IPVA) é um tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, que

⁴ Em meados de maio de 2016, o Superior Tribunal de Justiça divulgou seus precedentes sobre isenções tributárias a pessoas com deficiência. Para mais detalhes, encaminhamos o leitor ao sítio eletrônico do ConJur, que elaborou matéria sobre o tema: <<http://www.conjur.com.br/2016-mai-28/stj-divulga-precedentes-isencoes-tributarias-deficientes>>.

incide sobre a propriedade de veículo automotor, e está previsto no artigo 155, inciso III da Constituição Federal.

Não existe lei complementar que regulamente o IPVA a nível nacional, de modo que coube a cada Estado editar sua própria legislação sobre o referido imposto. No caso do Estado de Alagoas, a Lei nº 6.555/2004 dispõe sobre o tratamento tributário relativo ao IPVA.

De acordo com a regra-matriz de incidência, e com a previsão constitucional do IPVA, pode-se concluir que o seu critério material é “ser proprietário de veículo automotor”. Em outras palavras, significa dizer que basta ter propriedade sobre veículo automotor para fazer nascer o fato gerador da obrigação tributária. Assim, quem é dono de veículo automotor, deverá contribuir recolhendo o IPVA (PENHA, 2016, pp. 4-5).

O ICMS, por sua vez, está previsto no inc. II, art. 155 da Constituição Federal, e é denominado como o “imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Dessa forma, qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de comunicação, será contribuinte de ICMS.

Assim como o IPVA, o ICMS é um imposto de competência estadual, e seu fato gerador principal é toda e qualquer operação de circulação de mercadorias, tendo como principais contribuintes empresas comerciais e industriais (BIAVA JÚNIOR; OYADOMARI, 2010, pp. 72-74).

2.1 ISENÇÃO TRIBUTÁRIA: CONCEITO

A isenção tributária pode ser entendida como a dispensa do pagamento de tributo pelo seu respectivo ente competente, concedida em virtude de relevante interesse social ou econômico regional ou nacional. Trata-se de forma de exclusão do crédito tributário. Em outras palavras, significa que, havendo previsão legal de incidência do tributo, e uma vez ocorrido o fato gerador que enseja a obrigação tributária, não haverá a geração do crédito dele decorrente. (CAMPOS, pp. 56-57, 2015).

Assim, destaca-se que apenas o ente que instituiu o tributo poderá conceder a respectiva isenção mediante lei ou convênio através do qual o Estado se obriga a concedê-la.

É o que determina o dispositivo contido no inciso III, art. 151 da Constituição Federal de 1988, que vedou à União Federal a instituição de isenções de tributos de competência dos Estados, Distrito Federal ou dos Municípios.

O Código Tributário Nacional⁵ determina ainda que a lei instituidora da isenção tributária deverá especificar as condições e os requisitos exigidos para a sua concessão, e, se for necessário, também deverá prever o prazo de sua duração, podendo se restringir a determinada região do território do ente instituidor do tributo.

2. 2 A TAXATIVIDADE DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

O CTN, em seu artigo 111, inciso II, estabeleceu que as normas referentes à outorga de isenção tributária devem ser interpretadas de modo literal.

Neste sentido, verifica-se que as legislações que regulam a isenção de determinados impostos em favor de pessoa com deficiência elencam em quais casos de comprometimento físico e mental serão concedidas as isenções.

No caso do IPI, tal regramento está disposto no art. 1º, parágrafos 1º e 2º da Lei 8.989/1995. Quanto ao IPVA, o Decreto nº 3.611, de 4 de junho de 2007, art. 1º, bem como o art. 6º, inciso IV da Lei 6.555/2004 também elencam em quais casos de deficiência é cabível a sua isenção. De igual modo, o Imposto de Renda, conforme sítio eletrônico da Receita Federal⁶.

No tocante à isenção de ICMS no âmbito do Estado de Alagoas, esta deve seguir as diretrizes do Decreto nº 35.245 de 26 de dezembro de 1991 (subitem VII do item 56 da Parte II do Anexo I – redação dada pelo Decreto 1.500/03), o qual estabelece que, dentre os documentos apresentados pelo deficiente requerente de isenção, deverá ser apresentado:

- I - laudo de perícia médica fornecido pelo Departamento de Trânsito do Estado - DETRAN, onde estiver domiciliado o interessado, que:
 - a) ateste sua completa incapacidade para dirigir veículos convencionais e sua aptidão para fazê-lo naqueles especialmente adaptados; (...)

⁵ Vide art. 176, in verbis: Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração. Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

⁶ Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/isencoes/isencao-do-irpf-para-portadores-de-molestia-grave>>.

Neste caso, quanto ao ICMS, verifica-se que foi expressa a determinação de que a isenção só será concedida quando o próprio deficiente for o condutor do veículo. A Lei nº 6.555/2004, em seu art. 6º, inc. IV, alínea a, item 1, faz a mesma exigência em relação do IPVA.⁷

2.3 A TAXATIVIDADE DAS ISENÇÕES TRIBUTÁRIAS E O PRINCÍPIO DA ISONOMIA

A Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso II, estabelece que:

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 trecho se refere ao princípio da isonomia tributária, desdobramento do princípio da igualdade, definido no art. 5º, caput, da Constituição Federal⁸. No caso, o legislador evidenciou a aplicabilidade deste princípio especificamente ao direito tributário.

Segundo Frattari e Braga (2010, p. 3), este princípio costuma ser conceituado mediante a clássica frase, atribuída a Aristóteles, que define que “a regra da igualdade não consiste senão em quinhoeirar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualem”.

Como é sabido e como foi demonstrado no tópico anterior, a lei, ao estabelecer isenção a determinados impostos, prevê expressa e taxativamente em quais casos será cabível tal isenção. Assim, a lei:

(...) nem sempre torna evidente quais são os motivos de diferenciar determinado grupo. Não raro, isso ocorre porque de fato não há motivo plausível para a distinção. Trata-se, simplesmente, de norma antiisonômica, em geral, colocada com apoio de setores mais organizados da sociedade civil (FRATTARI; BRAGA, 2010, p. 5).

Neste sentido, percebe-se a dificuldade em se delimitar quais grupos seriam os “diferentes” e até que grau de diferença cada indivíduo estaria enquadrado em determinado

⁷ (...) a) para fins do benefício, considera-se: 1. deficiência física, desde que o veículo tenha características específicas para ser dirigido por motorista portador de deficiência física, apenas as seguintes: (...) – Grifo nosso.

⁸ 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 seguintes: [...].

grupo. Tal dificuldade alcança o âmbito dos direitos das pessoas com deficiência, especificamente no tocante às isenções tributárias a elas devidas.

A lei estabelece em quais casos as isenções poderão ser concedidas. Por outro lado, situações diversas, não previstas pelo legislador, colocam em xeque o princípio da isonomia. Diante destas aparentes contradições, cabe ao Judiciário, no caso concreto, buscar a garantia aos direitos destes indivíduos, com o escopo de salvaguardar os direitos fundamentais.

Essa questão, envolvendo a discussão de princípios constitucionais, sobretudo o princípio da isonomia, já fora discutida pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Tribunal de Justiça de Alagoas, conforme veremos quando da análise de suas jurisprudências, em seção própria.

2.3.1 Pessoa com deficiência

No tocante ao conceito de pessoa com deficiência, destacamos a sua amplitude, variando entre modelos fechados, que podem restringir a noção de pessoa com deficiência naquela que possui eventual limitação física, mental ou sensorial; ou abarcar modelos abertos, que não enxergam a deficiência como uma mera doença, mas como a dificuldade social que as pessoas têm de se inserir na sociedade, seja por não terem acesso ao serviço público, a empregos, isto é, dificuldades que as privam do convívio social.

Não obstante, e levando em consideração que a Constituição de 88 não apresentou definição expressa de quem seria a pessoa com deficiência, os Decretos de nº 3.298/1999, 3.956/2001⁹, 5.296/2004¹⁰ e 6.949/2009¹¹ bem como as Leis nº 10.048/2000, 10.098/2000 e 10.690/2003, e o Estatuto da Pessoa com Deficiência, Lei nº 13.146/2015, definiram o conceito de deficiência para fins de acessibilidade ou de isenção tributária¹¹ (LEITE, 2012, p. 37-49).

Entretanto, insta destacar que o conceito legal vigente é aquele previsto no Estatuto da Pessoa Com Deficiência, que dispõe:

(...) Art. 2º 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

⁹ De se destacar que a Convenção da Guatemala foi assinada pelo Brasil em 1999 e ratificada e promulgada pelo Legislativo através do Decreto nº 3.956/2001, incorporando o ordenamento jurídico brasileiro com status de lei ordinária.

¹⁰ O Dec. 5.296/2004, por sua vez, é específico para a isenção tributária na aquisição de veículos.

¹¹ Este decreto, por sua vez, promulgou a Convenção Internacional sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência e seu Protocolo Facultativo, assinados em Nova York, em 30 de março de 2007.

participação plena e efetiva na sociedade em igualdade de condições com as demais pessoas. [...].

Dessa forma, observa-se que o paradigma de conceituação de pessoa com deficiência segue o modelo aberto ou social, por força não apenas do aludido Estatuto como também das Convenções internacionais ratificadas pelo Brasil, entendendo a deficiência como uma condição social que se manifesta através de barreiras sociais e físicas que terão de ser enfrentadas pelo indivíduo para poder usufruir plenamente do espaço em que vive. Nesse sentido, ressalta Flávia Leite que:

(...) Isto não significa que desprezemos as alterações na estrutura funcional ou corporal trazidas pela deficiência, mas apenas que devemos ter em mente que essas alterações isoladas não são o que determinam as possíveis dificuldades ou obstáculos que terão que ser enfrentados pelas pessoas com deficiência, principalmente em seu ambiente físico (...) Assim, fica claro que a deficiência em si não torna a pessoa com deficiência incapacitada, mas, a sua relação com o ambiente sim. Portanto, é o meio que é deficiente, pois esse, muitas vezes, não possibilita o acesso de forma plena a essas pessoas, não proporcionando equiparação de oportunidades (2012, p. 49-51).¹²

3 ANÁLISE DE PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E DO TRIBUNAL DE ALAGOAS

Durante a pesquisa jurisprudencial, observou-se a enorme quantidade de demandas judiciais envolvendo a isenção de IPVA e ICMS (73% dos precedentes do STJ envolvendo isenção de impostos para pessoas com deficiência), o que justifica a escolha do presente trabalho no sentido de delimitar o estudo da jurisprudência atinente aos referidos impostos. A seguir, analisaremos os precedentes do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal de Justiça de Alagoas, cotejando-os.

O STJ, ao julgar Agravo Regimental no recurso em mandado de segurança nº 46.778 - GO (2014/0275705-8), discutiu tema bastante controverso, como já supramencionado, envolvendo o princípio da isonomia.

In casu, o Estado de Goiás denegou o pedido de isenção de IPVA à pessoa com deficiência mental severa, alegando ausência de previsão legal. Segundo a autoridade coatora, o Código Tributário Estadual se limitava a admitir isenção do IPVA para o deficiente físico que tem capacidade para conduzir seu próprio veículo, sendo necessária a apresentação de

¹² Vide art. 150, in verbis: 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 (...).

laudo por junta médica indicada pelo Detran como prova da deficiência para fins de concessão da isenção.

O STJ resolveu o caso aplicando o entendimento de que a norma que exige prova pré-constituída consistente em laudo médico aprovado pelo Detran, para fins de concessão da isenção do IPVA, é norma meramente administrativa e que, portanto, não vincula o juiz. Para a Corte Superior, é possível a comprovação de patologia incapacitante com base em outras provas dispostas nos autos, como, por exemplo, em laudos emitidos por médicos do Sistema Único de Saúde. Nos termos da ministra relatora:

A lei deve ser interpretada teleologicamente e à luz dos princípios da isonomia e da razoabilidade, não sendo compreensível a preterição de deficientes físicos com maiores limitações, privando-os da isenção fiscal que é concedida aos que conseguem dirigir. Condutor ou conduzido, busca-se garantir acessibilidade a este grupo de pessoas, contribuindo para a inclusão social. (AgRg no RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 46.778 - GO (2014/0275705-8) RELATORA : MINISTRA DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO. Data de julgamento: 01.12.2015).

Na hipótese, o Tribunal da Cidadania reconheceu, ainda, que a isenção do IPVA deve ser concedida em favor de qualquer deficiente, independentemente da sua possibilidade ou não de dirigir.

Assim, a ministra relatora atentou para a verdadeira origem da discussão, concernente à possibilidade de isenção para os deficientes sem condições de dirigir o veículo, resolvendo o problema sob a ótica dos princípios da isonomia e da razoabilidade, no sentido de que a acessibilidade e a inclusão social devem ser estendidas a todos os deficientes, sendo a isenção aqui mencionada meio concretizador destes direitos, não devendo existir distinção entre aqueles que apresentam ou não condição de conduzir o veículo, tendo em vista que em ambos os casos os deficientes serão os beneficiados.

No mesmo sentido foi o julgamento do Agravo de Instrumento nº 1.408.418-RS, senão vejamos:

DIREITO TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO. IPVA. PORTADORA DE DEFICIÊNCIA VISUAL. IRREVERSÍVEL. VEÍCULO AUTOMOTOR. Devida a isenção a pagamento de IPVA no caso de portadora de deficiência visual irreversível (distrofias hereditárias da retina (CID 10:H35.5) e cegueira, ambos os olhos (/H54.0), restando atendidos os requisitos para o gozo do benefício tributário previsto no Decreto Estadual n. 37.699/97 e n. 32.144/85, não sendo necessário que o beneficiário da isenção dirija o automóvel adquirido, podendo este ser conduzido por terceira pessoa, uma vez que beneficiado o proprietário, ausente afronta ao artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional. Hipótese em que o atestado médico comprova que a autora não pode dirigir automóveis e afins. Agravo

desprovido. (RELATOR : MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA. Data de julgamento: 27/10/2011).

Também o Recurso Especial nº 1.198.544 - SC flexibilizou a literalidade da lei estadual tributária, conforme se depreende da ementa do julgado abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA TRIBUTÁRIO. IPVA. LEGISLAÇÃO ESTADUAL QUE CONCEDE ISENÇÃO, EM RELAÇÃO AO VEÍCULO CUJO PROPRIETÁRIO E CONDUTOR É DEFICIENTE FÍSICO. TRIBUNAL DE ORIGEM QUE ESTENDEU O BENEFÍCIO PARA O VEÍCULO DE PROPRIEDADE DO DEFICIENTE QUE NECESSITA SER TRANSPORTADO, LEVANDO EM CONSIDERAÇÃO OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ISONOMIA E DA DIGNIDADE HUMANA. ENFOQUE CONSTITUCIONAL DA MATÉRIA. 1. É certo que, nos termos do art. 111, II, do CTN, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Contudo, no caso concreto, o Tribunal de origem, não obstante reconheça que a legislação estadual conceda isenção do IPVA em relação ao veículo adquirido por deficiente com incapacidade parcial para conduzi-lo, "em observância aos princípios constitucionais da isonomia e da dignidade da pessoa humana", entendeu que tal benefício deve ser também concedido àquele com "incapacidade total" para dirigir veículo, para que possa ser transportado por seus familiares. 2. Assim, eventual ofensa, caso existente, ocorre no plano constitucional, motivo pelo qual é inviável a rediscussão do tema pela via especial. Ressalte-se que não compete ao Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial, analisar eventual contrariedade a preceito contido na CF/88, nem tampouco uniformizar a interpretação de matéria constitucional. 3. Recurso especial não conhecido. (RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES. Data de julgamento: 24/08/2010).

Do mesmo modo, quando da concessão de isenção de ICMS para pessoas com deficiência, no julgamento do Recurso Especial nº 1.077.049 - SP, a ministra Eliana Calmon analisou se um convênio realizado pelo Estado de São Paulo exoneraria o contribuinte do recolhimento do referido imposto.

Muito embora o seu voto relator ter consignado que “as isenções devem ser interpretadas literalmente, sem ampliações indevidas, pois são renúncias fiscais que retiram a receita fundamental à consecução das políticas públicas”, a ministra ressaltou que as isenções tributárias devem, também, ser interpretadas conforme à Constituição Federal e seus princípios.

Dessa forma, o indeferimento da isenção do ICMS por questões meramente formais constituem um verdadeiro atraso na concretização das políticas constitucionais, bem como na realização do Estado democrático de Direito. Por fim, o STJ declarou a ilegalidade de um dos dispositivos do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, pois estabelecia requisitos

formais que divergiam dos critérios exigidos pela norma de isenção, pois já havia sido demonstrada a configuração de todos os requisitos legais fixados pelo convênio estadual.

Entendimento semelhante foi adotado pelo TJ/AL, conforme Reexame Necessário n.º 0709745-12.2012.8.02.0001 realizado em face de sentença proferida pelo juízo da 18ª Vara Cível da Capital, analisado pelo Desembargador Alcides Gusmão, no qual foi confirmado o teor da decisão que concedeu liminar de isenção de ICMS. O desembargador relator argumentou que, embora a deficiência da impetrante não fosse especificamente a descrita no Decreto nº 35.245/91 (o qual elenca os casos em que seria devida a referida isenção), não caberia ao Estado de Alagoas obstar a concessão da isenção requerida, ainda que não seja a autora a condutora do veículo, mas terceira pessoa que o conduziria em favor da impetrante.

Segundo o relator, o não enquadramento da impetrante como beneficiária da isenção de ICMS consistiu em ato ilegal, ferindo os princípios da isonomia e da dignidade da pessoa humana.

No que diz respeito à isenção de IPVA para deficientes físicos, o TJ/AL julgou apelação (Apelação/Reexame Necessário n. 0019676-17.2011.8.02.0001) interposta pelo Estado de Alagoas contra decisão proferida pelo Juízo da 17ª Vara Cível da Capital/Fazenda Estadual, na qual foi concedida isenção de ICMS e IPVA para compra de veículo automotor à pessoa com deficiência.

O Estado de Alagoas alegou em sede recursal que a normatização tributária deve ser literal e restritiva, não podendo estender as isenções a deficiências não previstas expressamente em lei.

Entretanto, ao julgar o recurso, o desembargador relator, Fernando Tourinho de Omena Souza, afirmou que, embora o Código Tributário Nacional tenha definido que a isenção deve ser aplicada de modo restritivo, a Constituição Federal¹², em seu art. 150, inciso II, prevê o princípio da igualdade tributária, segundo o qual os contribuintes em situação equivalente não podem sofrer tratamento desigual.

No caso, a situação equivalente é a da deficiência. Segundo o relator, a legislação invocada pela apelante, ao restringir a isenção de ICMS e de IPVA, estaria ainda contrariando os princípios da isonomia e da dignidade da pessoa humana. Decidindo, assim, que o magistrado sentenciante teria agido com acerto ao conceder as isenções mencionadas, negando provimento ao recurso interposto pelo Estado de Alagoas.

CONCLUSÃO

Não obstante a previsão constitucional de que “todos são iguais perante a lei”, a qual fixou a igualdade do ponto de vista formal; tal igualdade carece de sentido, se não garantida materialmente. Neste aspecto, o legislador pátrio buscou estabelecer normas jurídicas, que pudessem regulamentar os direitos constitucionais e materializar a igualdade prevista na Constituição Federal no que se refere às pessoas com deficiência, tentando diminuir os níveis de dificuldade e garantir maior acessibilidade social a estes indivíduos.

Em que pese o esforço do constituinte em garantir tratamento isonômico entre portadores e não portadores de deficiência, mediante a previsão de isenções tributárias que pudessem compensar, de alguma forma, a dificuldade enfrentada por aqueles que apresentam elevado grau de limitação física, mental e social, a prática têm demonstrado a dificuldade em se delimitar a aplicabilidade de tais normas.

As normas jurídicas não são capazes de prever todas as situações e controversas possíveis e surgidas no dia a dia, o que torna sua aplicabilidade indissociável dos princípios constitucionais. Neste sentido, a flexibilização da taxatividade das isenções tributárias têm sido necessária à concretização da real intenção do legislador quanto ao assunto, qual seja a igualdade material entre portadores e não portadores de deficiência.

Assim, as jurisprudências nacional e estadual têm relativizado as delimitações legais quanto às isenções tributárias. Conforme as decisões analisadas do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal de Justiça de Alagoas, os princípios da isonomia e da dignidade da pessoa humana têm norteado as decisões e resolvido as controvérsias, de modo que tais princípios não podem ser limitados pela taxatividade das isenções, prevista no CTN.

Neste aspecto, busca-se amparar o maior número de pessoas portadoras de deficiência, de modo que as isenções previstas não podem ficar adstritas aos casos elencados em lei, mas alcançar o número necessário de indivíduos que têm tido seus direitos restringidos em face de tratamento de igualdade, estando eles em situação desigual. É o caso, por exemplo, da ausência de previsão para isentar deficiente físico não condutor do pagamento de ICMS ou IPVA, quando, na realidade, o não condutor está em situação ainda mais precária em comparação àquele que ainda apresenta condição de dirigir. De modo que, embora seja o veículo conduzido por terceiro, a pessoa portadora de deficiência será a beneficiada. O raciocínio pode seguir ainda sentido diverso, apontando, ao fim, para a mesma conclusão, ao se pensar que não há isonomia em caso de duas pessoas portadoras de deficiência receberem

tratamento desigual, ainda mais em se tratar de ser aquela com maior limitação física a maior prejudicada.

Diante de tais reflexões, verifica-se que a isenção de ICMS e IPVA tem sido concedida em favor de toda e qualquer pessoa portadora de deficiência, desde que atestado seu estado de desigualdade social mediante prova convincente. Precedente do STJ aponta, ainda, que tal prova não está limitada ao laudo médico do Detran, o qual não vincularia o Judiciário, mas tão somente a esfera administrativa.

Por fim, entende-se que o intuito, ao se tratar da matéria, não é a aplicabilidade seca da lei, mas a verificação de sua essência, que, no caso, é a garantia de uma sociedade mais justa e igualitária, com menor disparidade social. Trata-se da busca pela maior acessibilidade daqueles que já possuem limitações árduas e severas, suavizando-as e buscando-se uma compensação, ainda que não total, das dificuldades já enfrentadas.

REFERÊNCIAS

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

BRASIL. Secretaria de Direitos Humanos da Presidência da República (SDH/PR). Secretaria Nacional de Promoção dos Direitos da Pessoa com Deficiência (SNPD). **Cartilha do censo 2010: Pessoas com deficiência**. Coordenação-Geral do Sistema de Informações sobre a Pessoa com Deficiência. Brasília : SDH-PR/SNPD, 2012.

CAMPOS, Sinara de Freitas Elias. **As isenções tributárias sobre automóveis para pessoas com deficiência**. Goiânia: Pontifícia Universidade Católica de Goiás, 2015. Dissertação (Mestrado em Ciências Humanas) – Pontifícia Universidade Católica de Goiás, 2015. Disponível em: <<http://tede2.pucgoias.edu.br:8080/handle/tede/2761>>. Acesso em: 20 mai. 2017.

LEITE, Flávia Piva Almeida. A convenção sobre os direitos das pessoas com deficiência: amplitude conceitual: A busca por um modelo social. **Revista de Direito Brasileira**. Ano 2, v. 3, jul./dez., 2012. Disponível em: <<http://www.rdb.org.br/ojs/index.php/rdb/issue/view/7>>. Acesso em: 24 mai. 2017.

FRATTARI, Rafael; BRAGA, Renê Moraes da Costa. **O Princípio da Isonomia Tributária e sua Aplicabilidade no Ordenamento Jurídico Brasileiro**. In: ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI, v. 19, 2010.

PENHA, Marcos Bueno Brandão da. Breves considerações sobre a guerra fiscal do IPVA. **Revista de Finanças Públicas - Tributação e desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 4, 2016. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/index>> . Acesso em: 24 mai. 2017.

BIAVA JÚNIOR, Roberto; OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. Impactos da substituição tributária do ICMS na lucratividade e nos custos empresariais. **Revista de contabilidade da UFBA**, Bahia, v. 4, n. 2, 2010. Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/index>>. Acesso em: 24 mai. 2017.

BRASIL. Lei 8.989, de 24 de fevereiro de 1995. **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8989.htm>. Acesso em 21/05/2017.

ALAGOAS. Decreto 35.245, de 26 de dezembro de 1991. **Sefaz**. Disponível em <<http://gcs.sefaz.al.gov.br/sfz-gcs-web/documentos/visualizarDocumento.action?key=PxkdoyemeAA%3D&access=1>>. Acesso em: 21 mai. 2017.

ALAGOAS. Anexo do RICMS Nº 1, de 26 de dezembro, de 1991. **Sefaz**. Disponível em <<http://gcs.sefaz.al.gov.br/sfz-gcs-web/documentos/visualizarDocumento.action?key=n1GMZzWHqfI%3D>>. Acesso em: 21 mai. 2017.

ALAGOAS. Instrução Normativa SEF Nº 7, de 30 de abril de 2014. **Sefaz**. Disponível em <<http://gcs.sefaz.al.gov.br/sfz-gcs-web/documentos/visualizarDocumento.action?key=F5jk4Fkdi9Q%3D&access=1>> Acesso em: 21 mai. 2017.

ISENÇÃO do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para Portadores de Moléstia Grave. Disponível em <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/isencoes/isencao-do-irpf-para-portadores-de-molestia-grave>> Acesso em: 21 maio 2017