

**DEDUÇÕES RELACIONADAS À SAÚDE E À EDUCAÇÃO NO
IMPOSTO DE RENDA SOB ATAQUE: DIREITO AO MÍNIMO
EXISTENCIAL POSTO EM XEQUE NO CENÁRIO NEOLIBERAL
DA SOCIEDADE DA INFORMAÇÃO**

*DEDUCTIONS RELATED TO HEALTH AND EDUCATION IN INCOME
TAX UNDER ATTACK: RIGHT TO THE EXISTENTIAL MINIMUM PUT
IN CHECK IN THE NEOLIBERAL SCENARIO OF THE INFORMATION
SOCIETY*

Priscilla dos Reis Siqueira¹

Ana Elizabeth Lapa Wanderley Cavalcanti²

RESUMO

Este artigo objetiva identificar o mínimo existencial em termos tributários, pontuando que a capacidade econômica do contribuinte delimita as condições mínimas para a manutenção da vida, vez que aquela capacidade se inicia para além do mínimo vital necessário à uma existência com dignidade. Assim também, verifica-se de que maneira as deduções de despesas relacionadas à saúde e à educação no Imposto de Renda se revelam como impeditivas para que o Estado toque com tributos direitos humanos, alcançando o resultado de que elas se mostram como verdadeiras imunidades tributárias e, por isso, não poderiam ser diminuídas justamente por resguardarem o direito fundamental à dignidade, e possuem papel essencial na expansão do desenvolvimento humano. Para o desenvolvimento da pesquisa, analisa-se a questão da possibilidade de decomposição da pessoa em informações sobre ela mesma. Sob a influência da revolução informacional e desenvolvimento das tecnologias na Sociedade da Informação, a organização da informação passa a ser ferramenta essencial para se categorizar os diferentes grupos sociais, o que se mostra um possibilitador de garantia de direitos individuais a todos os humanos. Entretanto, no contemporâneo cenário político neoliberal que preconiza, na seara dos direitos humanos, a flexibilização de liberdades individuais e, no campo tributário, a implementação de uma austeridade fiscal, uma proposta de revisão das deduções das despesas com saúde e educação sobre a base de cálculo do Imposto de Renda, vem, assim, repudiar tais proteções sociais. Elege-se como metodologia de pesquisa o estudo da legislação no campo tributário, além da doutrina acerca do tema.

¹Mestra em Direito da Sociedade da Informação pelo Centro Universitário das Faculdades Metropolitanas Unidas - FMU/SP. E-mail: pridosreissiqueira@gmail.com

² Doutora e Mestre em Direito Civil Comparado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUC/SP. Professora do Mestrado em Direito da Sociedade da Informação e do Curso de Graduação em Direito das Faculdades Metropolitanas Unidas- FMU/SP. E-mail: aelwc@terra.com.br.

PALAVRAS-CHAVE: Desenvolvimento humano; Direitos humanos; Imposto de renda; Imunidade; Mínimo existencial; Princípio da solidariedade; Sociedade da informação.

ABSTRACT

This article aims to identify the existential minimum in tax terms, noting that the economic capacity of the taxpayer delimits the minimum conditions for the maintenance of life, since that capacity begins beyond the vital minimum necessary for a life with dignity. Thus, it is also verified how the deductions of expenses related to health and education in income tax are revealed as impediments so that the State touches with human rights taxes, achieving the result that they show themselves as real tax immunities and, therefore, could not be diminished precisely by safeguarding the fundamental right to dignity, and have an essential role in the expansion of human development. For the development of the research, analyzes the question of the possibility of decomposition of the person in information about himself. Under the influence of the information revolution and the development of technologies in the Information Society, the organization of information becomes an essential tool for categorizing different social groups, which proves to be an enabler of guaranteeing individual rights to all human beings. However, in the contemporary political scenario that advocates, in the field of human rights, the flexibilization of individual freedoms and, in the tax field, the implementation of fiscal austerity, a proposal to revise the deductions for health and education expenditure on the basis for calculating the Income tax, thus comes to repudiate such social protections. Elects itself as research methodology the study of legislation in the tax field, in addition to the doctrine on the subject.

KEYWORDS: Human development; Human rights; Income tax; Immunity; Existential minimum; Principle of solidarity; Information society.

INTRODUÇÃO

Aspira-se com o presente texto, inicialmente, analisar o alcance do vocábulo ‘informação’ e, considerando seu sentido, demonstrar a possibilidade de que a informação pode revelar características de um grupo (de coisas ou pessoas) que se propõe a ordenar, impondo novas formas ou constituições de existência aos elementos, inanimados ou animados, da realidade.

Assim também, é objeto do presente artigo assentar a Sociedade da Informação como cenário para se alicerçar a preponderância do valor da informação aplicada às novas tecnologias de coleta e organização da própria informação, bem como de possibilidade de categorização, inclusive da pessoa humana, segundo, por exemplo, o gênero, a idade, a nacionalidade, etc.

Importante salientar que as diferentes qualificações das pessoas podem identificar, assim também, proteger da sanha estatal de tributar os indivíduos que são,

inclusive, contribuintes de tributos, para garantir-lhes os direitos humanos condizentes com a sua situação de pessoa humana, bem como de sujeito passivo de obrigações tributárias.

A significação dos direitos humanos no campo tributário delineia que esses direitos pessoais são os responsáveis pela construção dos mecanismos constitucionais de limitação do poder de tributar do Estado, representados, no presente texto, pelos princípios da anterioridade e da legalidade tributária, além das deduções com saúde e educação no Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, as quais se mostram verdadeiras imunidades tributárias, que impõem balizas à atuação do Estado-Fisco, em respeito ao mínimo existencial, à dignidade da pessoa humana e aos direitos humanos, visando, igualmente a garantia ao desenvolvimento do cidadão.

A grande questão levantada neste artigo está na identificação do mínimo existencial em termos tributários, e de que forma as deduções de despesas relacionadas à saúde e educação no Imposto de Renda se revelam como impeditivas para que o Estado toque com tributos direitos humanos constitucionalizados ou, em outros termos, os direitos fundamentais.

Note-se que o cenário social considerado nesta pesquisa é o da disseminação informacional que se dá em velocidade recorde, o que caracteriza a atual Sociedade da Informação, mas que, porém, não pode abandonar o processo de desenvolvimento dos direitos humanos no Brasil. Nesse contexto é que se deve proclamar um direito tributário que acentue os princípios da igualdade e da solidariedade e se torne eminentemente humanístico, ainda que na presença das tecnologias tão avançadas de comunicação e tratamento da informação atuais.

No entanto, o cenário social se mistura ao contexto político atual, no qual predomina o chamado neoliberalismo, um combatente do bem-estar social, que promove a dita liberdade econômica, escanteia o Estado e flexibiliza as liberdades humanas.

A questão trabalhada no presente texto considera o projeto político neoliberal de reforma tributária, atualmente na mira do governo federal brasileiro, que alardeia a revisão, ou até mesmo a eliminação, das deduções com saúde e educação sobre a base de cálculo do Imposto de Renda, em verdadeiro repúdio à tais proteções sociais, as quais se mostram, inegavelmente, realçadoras dos valores de bem-estar e de desenvolvimento sociais insculpidos no preâmbulo da Constituição Federal de 1988. (BRASIL, 1988)

Contudo, mostra-se, ao nosso ver, necessária uma vigilância constante em relação a direitos individuais consagrados, vez que, conforme professa Bobbio (1992, p.

24), “(...) o problema fundamental em relação aos direitos do homem, hoje, não é tanto o de justificá-los, mas o de protegê-los. Trata-se de um problema não filosófico, mas político”. Sendo assim, trabalhamos no texto a visão humanística do Direito Tributário como um normativo garantidor dos direitos humanos em nossa sociedade moderna e mais informatizada.

A metodologia de pesquisa adotada leva em consideração o estudo da legislação no campo tributário, além da doutrina acerca do tema, utilizando-se como referencial teórico a obra *Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia*, de autoria do tributarista Ricardo Lobo Torres.

1 INFORMAÇÃO, CATEGORIZAÇÃO DO HUMANO E DIREITOS HUMANOS DO CONTRIBUINTE NA SOCIEDADE DA INFORMAÇÃO

De acordo com Zeman (1970, p. 156), “A informação significa a colocação de alguns elementos ou partes – sejam materiais ou não materiais – em alguma forma, em algum sistema classificado; significa a classificação de alguma coisa”.

Destarte, reagindo à colocação do autor, ressaltamos que sistemas de classificação permitem que objetos possam ser descritos, nomeados e categorizados com base nas características que apresentam em comum.

Nesse sentido a expressão da informação de um sistema seria a própria organização em si, a qual revela tanto aspectos quantitativos como qualitativos do conjunto que se propõe a ordenar, imprimindo, assim, forma e aparência às coisas.

É, pois, o que se depreende das palavras de Zeman (1970, p. 157) quando ele afirma que a informação

É juntamente com o espaço, o tempo e o movimento, uma outra forma fundamental da existência da matéria – é a qualidade da evolução, a capacidade de atingir qualidades superiores. Não é um princípio que existiria fora da matéria e independentemente dela (...) e sim inerente a ela, inseparável dela. Sem organização, sem conservação e crescimento da organização, a matéria não poderia de forma alguma existir, assim como não existe sem o espaço, o tempo e o movimento.

Se aceitarmos a premissa de que um sistema de classificação decompõe uma dada matéria, categorizando-a, para lhe trazer condição de existência, podemos supor que a classificação decorrente da informação seria uma forma de captura da realidade.

Aliás, o cenário que propomos para se pensar tais questões é o da nossa sociedade atual, denominada Sociedade da Informação, na qual a informação se tornou, ao nosso ver, uma ferramenta essencial para todos os modos de desenvolvimento.

A Sociedade da Informação funda-se, na visão de Gouveia (2004),

(...) nas tecnologias de informação e comunicação que envolvem a aquisição, o armazenamento, o processamento e a distribuição da informação por meios eletrônicos, como rádio, televisão, telefone e computadores, entre outros. Essas tecnologias não transformam a sociedade por si só, mas são utilizadas pelas pessoas em seus contextos sociais, econômicos e políticos, criando uma nova comunidade local e global: a Sociedade da Informação.

Conforme Barreto Junior (2015, p.102), a Sociedade da informação:

Apresenta como marco inicial, a ruptura dos padrões de sociabilidade típicos do Século XX, provocada por uma série de eventos sistêmicos e concatenados em escala mundial, aos quais se convencionou denominar como Sociedade da Informação. Inaugura-se um novo estágio do modo de produção capitalista, instaurado pela convergência tecnológica e digital, pelo exponencial crescimento – e conseqüente diminuição dos custos – da produção de equipamentos informáticos e, principalmente, pela disseminação em escala mundial da Internet.

Note-se que a Sociedade da Informação, conjuga informação e comunicação da informação em velocidade recorde, graças o mecanismo de atuação da *internet*, sendo que ela, a informação, é que traz, nessa era, sustentação às relações sociais, políticas e econômicas.

Siqueira Jr. (2007, p. 257-258) constrói o valor da informação e pontua que “A evolução social caminhou *pari passu* com a evolução da informação. A sociedade criou a linguagem para transmitir a informação e aprendeu a escrever para armazenar a informação. Com o advento da informática verificou-se a multiplicação da informação”.

Nesse passo, por sua vez, os equipamentos informáticos e toda a tecnologia de comunicação proporcionaram a classificação e a organização de toda essa gama de informações que é a todo instante produzida, a qual, uma vez aplicada pelo homem, converte-se em conhecimento humano impulsionador da transformação da realidade.

Aliás, interessante pensar que o homem é tanto parte ‘organizante’, como pode ser considerado também ‘organizado’ dentro de um sistema de classificação de informações inerentes a um ser vivo integrante de um grupo social.

Nessa perspectiva, ensinam Pezzella e Ghisi (2013, p. 111) que

Somente a informação propicia que se distinga seres humanos, entre homens, mulheres, crianças, jovens, idosos, nacionais, e outros, pois é o conhecimento, essa premissa relacional entre um sujeito e um objeto, que permite criar estas categorias, a partir de informações previamente acumuladas.

As Tecnologias da Informação e Comunicação (TICs) mostram-se importantes para coleta de informações tanto materiais, distinguindo biologicamente o ser humano dos demais seres vivos, como imateriais, diferenciando qualitativamente a forma humana e propiciando, assim, condição de existência a uma diversidade de tipos humanos. Ademais, é preciso reconhecer o papel transformador das TICs, uma vez que “Parece que todos los ámbitos posibles (social, cultural, económico o, incluso, la vida política) quedan o quedarán transformados y afectados por este crecimiento continuo y masivo de los vínculos entre las sociedades que poblamos, el planeta y las TIC”. (PLANELLA; RODRÍGUEZ, 2004, p. 8)

Esse é o cenário em que Pezzella e Ghisi propõem uma articulação teórica para discutir a garantia dos direitos humanos, refletindo que é a Sociedade da Informação que possibilita os critérios de classificação das pessoas em informações sobre elas próprias e, ainda segundo os autores,

Não fossem as classificações das informações coletadas sobre os seres humanos, seriam todos simplesmente seres humanos, “livres e iguais em dignidade e direitos” (art. I, Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948). Tomado o ser humano decomposto, a partir de informações que fornecem várias acepções a respeito do ser, igualmente desperta o intento de assegurar direitos humanos que contemplem cada uma destas realidades humanas e, se as informações permitem categorias de pessoas, haverá, também, direitos humanos atinentes a pessoas específicas, fazendo surgir microssistemas protetivos. (PEZZELLA E GHISI, 2013, p. 111-112)

Exemplificam os autores que “(...) para que se prenuncie a igualdade entre homens e mulheres, como faz a Constituição Federal brasileira de 1988 (art. 5º, I) é preciso que se classifiquem seres humanos nas categorias ‘homem’ e ‘mulher’, feito que só é alcançável por informações científicas e relacionais que permitam, distinguir um do outro”. (PEZZELLA; GHISI, 2013, p. 112)

Percebe-se que com o advento da Sociedade da Informação – e toda a verdadeira revolução informacional ocorrida nessa era – a individualização dos diferentes sujeitos humanos tornou-se real, tendo em vista a possibilidade de categorizar-se o ser humano segundo suas características pessoais, graças às TICs, fato este que é representativo da construção de um novo tecido social, no qual a coexistência é sim alcançada entre humanos, porém os diversos grupos vêm sublinhados pelos distintivos pessoais que diferenciam seus integrantes. A experiência com as TICs denota a modificação de exatamente tudo: “A menudo, nos dicen, estas tecnologías están enfocadas a modificar la naturaleza de lo que hemos conocido, de lo que conocemos y de los horizontes posibles

que hemos contemplado en la lejanía del pensamiento hasta hace poco”. (PLANELLA; RODRÍGUEZ, 2004, p. 8)

Sendo assim, o desafio que se impõe à garantia dos direitos humanos é encontrar uma ordem jurídica que possa se aplicar ao pluralismo das relações advindas da Sociedade da Informação, resguardando as liberdades humanas a todos, porém sem desproteger o que é plural.

Nesse sentido, o eco vem das palavras de Honneth (2003, p. 193)

(...) o princípio de igualdade embutido no direito moderno teve por consequência que o *status* de uma pessoa de direito não foi ampliado apenas no aspecto objetivo, sendo dotado cumulativamente de novas atribuições, mas pode também ser estendido no aspecto social, sendo transmitido a um número sempre crescente de membros da sociedade.

Note-se que, por esta via, a noção de guarida jurídica liga-se intimamente ao alcance social da proteção do Direito e, ainda segundo o referido autor, “(...) a relação jurídica é universalizada no sentido de que são adjudicados a um círculo crescente de grupos, até então excluídos ou desfavorecidos, os mesmos direitos que a todos os demais membros da sociedade”. (HONNETH, 2003, p. 193)

Considerar os seres humanos como uma massa homogênea de vidas é pactuar com uma forma de negligência e desconsideração das diferenças individuais marcadas pelos traços pessoais identitários. Vale ressaltar, de acordo com Veronese e Angelin (2020, p. 302), “que se faz necessário que o Estado garanta às minorias o direito de igual existência, envolvendo, para isso, a positivação de direitos para grupos específicos, bem como e, especialmente, de direitos individuais”.

De outra sorte, há que se atentar que as identidades humanas sofrem constantes transformações, tendo em vista as mudanças de cenário social que ocorrem contemporaneamente com uma velocidade recorde, graças aos próprios mecanismos da Sociedade da Informação que, como vimos, opera sob a total influência das TICs. Sendo assim, Sen atenta para o reducionismo dos seres humanos ao que ele denomina de “filiação singular ou única”, o qual assume, segundo o autor, “a suposição de que qualquer pessoa pertence acima de tudo, para todos os fins práticos, somente a um grupo – nem mais nem menos”. (SEN, paginação irregular, posição 676)

Ao falar desse reducionismo do pensamento social, Sen amplia a reflexão tecendo crítica à categorização da civilização, à qual ganhou, como vimos, condição de existência graças à coleta de informações acerca de tudo aquilo que possa caracterizar o humano por meio do impulso das tecnologias:

As complexidades de grupos plurais e lealdades múltiplas são apagadas quando se vê cada pessoa como firmemente encaixada em exatamente uma filiação, substituindo a riqueza de uma vida humana abundante pela estreita fórmula de insistência de que qualquer pessoa está “situada” em apenas um pacote orgânico. (SEN, 2015, paginação irregular, posição 676)

Para o presente estudo queremos ressaltar a importância da defesa dos direitos individuais em relação a um determinado grupo de pessoas, mas, porém, sem verdadeiramente situá-lo num “pacote orgânico”, como critica Sen, e, sim, considerar como imperiosa a proteção da categoria dos seres humanos que são, por exemplo, contribuintes de tributos. Isto porque, convém consignar, que a aplicação da tecnologia na Sociedade da Informação pode impactar positivamente a vida social, a partir da preponderância das informações que qualificam as pessoas e as distinguem, possibilitando proteger os direitos, até mesmo, daqueles identificados como contribuintes.

Ademais, de acordo com Torres (1995, p. 14), “Hoje, com a expansão dos direitos, já se cuida de garantias específicas para cada qual das liberdades: a liberdade fiscal, por exemplo, está protegida pelos princípios da anterioridade, da tipicidade, do sigilo, etc.”, que se direcionam para a proteção dos direitos dos contribuintes, os quais se mostram verdadeiros freios humanos ao poder do Estado-Fisco na cobrança de tributos, impondo limitações ao poder estatal de tributar, como explicamos a seguir.

Para exemplificar, começamos pelo princípio da anterioridade. Conforme o art. 150, III, “b” e “c”, CF/88, por esse princípio, quando houver a instituição ou aumento de tributo, a cobrança só poderá se iniciar, pela anterioridade anual (alínea “b”) no exercício financeiro seguinte ao da publicação da lei e, pela anterioridade nonagesimal (alínea “c”), depois de decorridos 90 (noventa) dias da publicação da lei que instituir ou majorar o tributo.

Nos dizeres de Carrazza (2006, p. 177), o princípio da anterioridade, quando anual, “(...) veda a aplicação da lei instituidora ou majoradora do tributo (caso, por exemplo, da que extingue ou reduz isenções tributárias) sobre fatos ocorridos no mesmo exercício financeiro em que entrou em vigor”.

Ainda segundo o autor, quando nonagesimal, o princípio da anterioridade exige

(...) que a lei tributária, para incidir, seja conhecida pelo menos noventa dias antes do término do exercício financeiro da ocorrência do fato impositivo, [para permitir] que os contribuintes saibam o que os aguarda, no campo da tributação, e, bem por isso, confiem no Estado Fiscal. (CARRAZZA, 2006, p. 185)

A anterioridade - anual ou nonagesimal - objetiva, contudo, trazer segurança jurídica ao contribuinte, operando em sintonia com outro princípio que vem implícito na CF/88, que é o princípio da não-surpresa. Revelam-se, pois, ambos e em conjunto, no período de tempo concedido para que o contribuinte possa se preparar financeiramente para o aumento da carga tributária, limitando, assim, o poder de tributar do Estado e preservando as liberdades individuais do contribuinte que, por ser pessoa, se mostra, dessa forma, um freio humano ao anseio estatal de tributar.

Passamos agora ao segundo princípio de que queremos evidenciar como sendo também protetivo dos direitos dos contribuintes: o princípio da estrita legalidade ou da legalidade tributária. Com previsão no art. 150, I, CF/88, combinado com o art. 97 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), por este princípio, o tributo só pode ser instituído ou majorado mediante lei, trazendo, dessa forma, segurança jurídica ao contribuinte.

Importante pontuar que, além da lei, também as medidas provisórias podem tratar de matéria tributária que implique na instituição ou na majoração de tributos, vez que se referem a atos do poder executivo, as quais apresentam força de lei. O fundamento para tanto é a ausência de vedação expressa no art. 62, § 1º, CF/88, o qual proibiu a edição de medidas provisórias sobre algumas matérias. No entanto, o inciso III, do artigo e parágrafo referidos, vedou a edição de medidas provisórias sobre matéria reservada à lei complementar, e a CF/88 reservou a instituição ou a majoração à lei complementar os seguintes tributos: empréstimos compulsórios (art. 148), imposto sobre grandes fortunas (art. 153, VII), impostos residuais (art. 154, I) e contribuições sociais residuais (art. 195, § 4º).

Diante do princípio da legalidade, portanto, somente a lei, seja ela ordinária ou complementar, e a medida provisória é que estão autorizadas pela CF/88 a exigir ou aumentar tributo, impedindo que o Estado exerça seu poder de tributar por outros meios, protegendo, dessa forma, a liberdade do contribuinte, esse que chamamos de verdadeiro 'freio humano' às investidas estatais para abastecimento dos cofres públicos.

À título de arremate, o que queremos defender no presente estudo é que se a informação permite a distinção entre as pessoas, como vimos, e que tal diferenciação possibilita pensar a salvaguarda dos direitos individuais a cada ser humano de maneira mais integral, seja ele homem, mulher, criança, idoso, nacional, igualmente podemos refletir sobre a especial garantia dos direitos humanos aos contribuintes de tributos na atual Sociedade da Informação.

2 GARANTIAS AO CONTRIBUINTE FRENTE AO PODER DO ESTADO-FISCO: DIREITO AO MÍNIMO EXISTENCIAL E O PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE CONSTITUCIONAL

Libonati Junior (2017, p. 203) propõe que se deve proclamar um Direito Tributário humanístico, sendo que o qual só se edificará com o respeito ao mínimo existencial, à dignidade da pessoa humana e aos direitos humanos.

Nesse sentido, faz-se necessário reconhecer que o Sistema Tributário Nacional, desenhado na CF/88 (arts. 145 a 162), contempla os princípios conexos à garantia dos direitos individuais do contribuinte, as proibições de desigualdades e as imunidades tributárias.

Ademais, é preciso frisar que o Sistema Tributário Nacional também se reporta à outorga constitucional de competências tributárias às pessoas jurídicas de direito público interno (União Federal, Estados, Distrito Federal e Municípios), bem como à sistematização dos tributos, admitindo a complementação legislativa para estabelecer normas gerais em matéria tributária, tal como designar contribuintes, fatos geradores e bases de cálculos, além de estabelecer regras sobre a repartição de receitas tributárias.

Para qualquer caso, no entanto, a complementação legislativa prevista no art. 146 da CF/88, bem como a legislação ordinária - sendo elas normas legais que trazem os desígnios coercitivos do Estado - deverão se subordinar aos ditames da Constituição Federal. (BRASIL, 1988)

Por isso, Albert Hensel, citado por Ataliba (1999, p. 28), sublinha que só se pode falar em Direito Tributário onde haja Constituição e Estado de Direito. Fora disso, seria o arbítrio, o despotismo.

Nesse sentido, acerca das limitações constitucionais ao poder de tributar do Estado, Miguel Reale, citado por Torres, leciona que:

O Direito Tributário constitui, por certo, a disciplina de contrapartida econômica que o Estado exige dos membros da comunidade, mas representa muito mais a dimensão do indivíduo perante o Fisco, a salvaguarda dos valores individuais e dos direitos fundamentais do homem perante o poderio estatal. (TORRES, 1995, p. 39-40)

De acordo com Ataliba (1999, p. 28-29) o tributo é um instrumento jurídico de abastecimento dos cofres públicos e o Direito Tributário, baseando-se na lição de Ruy Cirne Lima, regula as relações jurídicas, em matéria tributária, entre administração e administrados.

Assim, o Estado-Fisco exerce seu poder para obrigar ao recolhimento de tributos segundo o Direito Constitucional, e deve obedecer, irrestritamente, ao estabelecido nas normas de Direito Tributário.

O Direito Tributário serviria, dessa forma, como instrumento de realização do desígnio estatal de arrecadação de recursos financeiros aos cofres públicos, ao descrever na lei hipóteses de incidência tributária, as quais se realizariam quando o contribuinte praticasse no mundo dos fenômenos um comportamento previsto nas hipóteses da lei, materializando, assim, o fato gerador do tributo, sendo tal situação geradora de uma consequência ao contribuinte, em razão da subsunção do fato praticado à norma legal, a qual se concretiza, na obrigação tributária perante o Estado-Fisco.

Nesse sentido, encontra-se eco na lição de Ataliba que nos ensina que o tributo será legalmente criado do ponto de vista jurídico (nos termos do art. 150, I, CF/88), quando o legislador o exigir por meio de uma lei que “descreva sua hipótese de incidência, a ela associando o mandamento *pague*”, e desde que tal previsão legal seja uma “descrição prévia, hipoteticamente formulada” de certo fato, o qual se tornará “fato imponível, que há de ser um fato concreto, ocorrido *hic et nunc*, no mundo fenomênico, como acontecimento fático, sensível, palpável, concreto, material, apreensível e que corresponde à imagem abstrata (...) que dele faz a lei”, gerando, dessa forma, a incidência do tributo e, por consequência, a obrigação tributária. (ATALIBA, 1999, p. 59-61)

Se não desta maneira acontecer, concordamos com Torres (1995, p. 5) que “a imposição tributária fora dos quadros da legalidade [transformar-se-ia] em opressão da liberdade, escravidão ou roubo”.

Note-se que o dever fundamental de pagar tributos estende-se à ideia do Estado de Direito, vez que o direito estatal de tributar, por um lado, atrela-se à necessidade dos cidadãos custearem as despesas da realização pelo Estado dos direitos sociais e, de outra banda, liga-se aos Direitos Humanos, garantindo o direito fundamental de não se tocar com tributos a reserva mínima indispensável à manutenção da vida humana digna, ou seja, “a tributação não pode atingir o mínimo vital, retirando dos cidadãos direitos relativos a saúde, alimentação, trabalho, meio ambiente, etc.”, em verdadeira proclamação a um Direito Tributário humanístico. (LIBONATI JUNIOR, 2017, p. 5)

Ricardo Hasson Sayeg e Wagner Balera, citados por Libonati Junior (2017, p. 5-6), apontam que “o conceito de mínimo vital não é mera reflexão teórica, tratando-se de instrumento de implementação dos direitos humanos”.

Segundo Torres (1995, p. 124), “há um direito às condições mínimas de existência humana digna que não pode ser objeto de intervenção do Estado e que ainda exige prestações estatais positivas”, o qual corresponde, tal como denominado pela doutrina, ao mínimo vital ou mínimo existencial.

Dito de outro modo, o mínimo vital da pessoa humana frente ao Estado deve ser tanto intocado por ele, numa verdadeira prestação negativa ou ação estatal de abstenção do alcance daquele mínimo alheio, como precisa ser promovido pelo próprio Estado, criando cenários de efetividade daquele direito na vida das pessoas.

Entretanto, para que o Estado possa promover seus fins, especialmente para assegurar o exercício dos direitos sociais, os quais darão efetividade ao direito ao mínimo existencial, através da realização de prestações estatais positivas, há a necessidade – na seara tributária – de se oferecer recursos ao Estado, por meio do dever de pagar tributos.

Tal dever encontra fundamento no Princípio da Solidariedade Genérica (art. 3º, I, CF/88)³ que, em matéria tributária, significa dizer, conforme Yamashita (2005, p. 60), que “caberia a cada cidadão brasileiro dar sua contribuição a fim de financiar este Estado Social e Tributário de Direito”⁴. Sob esses termos é que se pode exemplificar o que vem disposto no art. 29, n.º 1, da Declaração Universal dos Direitos Humanos (ONU, 1948), “O indivíduo tem deveres para com a comunidade, fora da qual não é possível o livre e pleno desenvolvimento da sua personalidade”.

Portanto, “O direito de ser tributado adequadamente e o dever do cidadão de pagar tributos ao invés de se repelirem, complementam-se” (AGUIAR, 2017, p. 252), revelando que sempre que a tributação trilhar o caminho da razoabilidade e da proporcionalidade, respeitando as liberdades individuais, estarão garantidos os direitos humanos, o mínimo existencial e a dignidade humana dos contribuintes, bem como dos não contribuintes. Isto porque, ampliando a reflexão, Aguiar (2017, p. 252-253) pontua que:

³ Artigo 3º, CF/88: Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I – construir uma sociedade livre, justa e *solidária*. (Grifos nossos)

⁴ Yamashita (2005, p. 60, nota 24) explica que o que se convencionou chamar de Estado Tributário “seria um Estado que se retira da atividade econômica, deixando-a para a iniciativa privada, da qual, mediante tributos, obtêm os recursos financeiros para o cumprimento de suas atribuições”.

O direito [de ser tributado] está ligado aos direitos fundamentais, à previsão de um estatuto do contribuinte, com foco na capacidade contributiva; já o dever [de contribuir] se liga ao princípio da solidariedade como também à forçosa conclusão da necessidade de financiamento pelos cidadãos dos direitos a eles reconhecidos, cuja implementação é por eles exigida.

Note-se que a “Declaração de Direitos do Contribuinte e de suas garantias”, uma expressão de Torres (1995, p. 19-20), a qual é composta pelos arts. 150, 151 e 152 da CF/88, pode, ao nosso ver, ser interpretada como o “estatuto do contribuinte” mencionado por Aguiar. Isto porque o estatuto deveria prever o conjunto de direitos subjetivos do contribuinte, sendo que a ‘Declaração do Contribuinte’ já o faz, tendo em vista que a CF/88 nomeou a Seção que inclui esses artigos como “Das Limitações do Poder de Tributar”, fato este que, ao impor limites a atuação estatal, garante as liberdades humanas aos contribuintes.

Depreende-se, pois, que as vedações constitucionais à cobrança de tributos atribuídas às unidades da Federação, previstas naqueles artigos, vêm trazer proteção à pessoa do contribuinte, sendo-lhe garantido que a tributação ocorrerá dentro de limites que jamais atingirão o mínimo necessário para que ele tenha uma vida digna, abarcando a observação de sua capacidade econômica, com previsão no art. 145, §1º, CF/88, e respeitando seus direitos fundamentais.

Desta forma, ainda que com a ciência de que o poder fiscal exercido soberanamente pelo Estado impõe a todos o dever fundamental de pagar tributos, tomamos como valiosa a afirmação de Torres (1995, p. 13) quando diz que “O poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado”, vez que a cobrança de tributos é freada pela garantia constitucional dos direitos humanos tornados fundamentais, as quais fazem o trabalho de limitar o poder estatal de tributar.

Consideraremos, no presente estudo, essa teoria que significa os direitos humanos no campo tributário, a qual delineia que esses direitos são os responsáveis pela construção dos mecanismos constitucionais de limitação do poder de tributar do Estado.

Exemplificando, percebe-se que no *caput* do art. 145, CF/88, abriu-se para a tributação o ‘espaço’ de que fala Torres, ao enunciar que “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos”, ou seja, abre-se campo na esfera de atuação do indivíduo para o Estado imiscuir-se em sua vida, tolhendo-lhe parte de seu direito natural à liberdade ao impor-lhe o dever de pagar tributos, tal como prescreve a norma constitucional.

No entanto, faz surgir para o contribuinte o direito de ser tributado de maneira,

no mínimo, adequada, para que lhe seja garantida as condições mínimas necessárias para viver com dignidade.

Daí o próprio parágrafo 1º do art. 145 da CF/88, já ter trazido a limitação ao poder estatal de tributar, ao estatuir para a espécie tributária imposto que:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e *serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte*, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (Grifos nossos)

Sendo assim, por um lado, a capacidade econômica do contribuinte realiza o trabalho de delimitar aquelas condições mínimas para a manutenção da vida, porque ela, a capacidade contributiva, “começa além do mínimo necessário à existência humana digna” e, de outra banda, vem balizar a proibição do confisco, vez que “termina aquém do limite destruidor da propriedade” (TORRES, 1995, p. 138). Dito de outro modo, a capacidade econômica ou contributiva restringe o poder de tributação do Estado-Fisco, impondo-lhe duas marcas: 1ª) a tributação deve percorrer estritamente o caminho da cobrança dos tributos, iniciando-se a partir da proteção das condições mínimas para a manutenção da vida humana digna e 2ª) findando-se antes da utilização do tributo com efeito de confisco, nos termos do art. 150, IV, CF/88, vez que o direito à propriedade insere-se no conjunto de direitos humanos e é garantido constitucionalmente, com *status* de fundamental, nos termos do *caput* do art. 5º e inciso XXII, da CF/88.

Interessante notar que quando o contribuinte possui capacidade econômica, pelo Princípio da Solidariedade Genérica (art. 3º, I, CF/88), já antes apontado neste estudo, surge para ele o dever de pagar tributos, ou seja, nasce uma responsabilidade tributária. Mas, no entanto, contribuintes sem capacidade econômica, não tem a capacidade contributiva suficiente para pagar tributo sem diminuir seu quinhão mínimo vital e, o próprio Princípio da Solidariedade Genérica vem, de maneira inversa, limitar o poder de tributar estatal, com vistas a assegurar o mínimo existencial.

Nesse sentido, Yamashita (2005, p. 60), ao afirmar que o Princípio da Solidariedade Genérica não perde a sua eficácia na ausência da capacidade contributiva, constrói que “pelo contrário, nesta hipótese ele permanece eficaz, mas inverte sua polaridade de passiva (responsabilidade tributária) para ativa (limitação constitucional ao poder de tributar)”.

Por este pensar, o Estado se abstém de exigir, daquela parcela de destinatários dos direitos sociais que não possuem capacidade econômica, o próprio financiamento de

tais direitos e, *solidariamente*, todos – Estado e sociedade – contribuem para que sejam garantidas aquelas liberdades sociais, com vistas que o mínimo vital das pessoas sem capacidade contributiva permaneça imune aos tributos, dando-se primazia, assim, aos direitos humanos de todos os humanos, sejam eles pobres ou ricos. É assim, que o Princípio da Solidariedade Genérica opera como dever de quem pode contribuir, e direito de quem não pode.

Compreendemos, por tudo, que o mínimo existencial, no plano tributário, é resguardado pela Constituição Federal, nos seguintes termos: *a)* com a prestação negativa ou abstenção do Estado de tocar com tributos o mínimo imune, com fundamento na dignidade da pessoa humana e respeito aos direitos humanos; *b)* com a prestação positiva estatal de realizar seus fins, assegurando o acesso e exercício aos direitos sociais e; *c)* afastando-se a exigência de tributos de quem não apresenta a capacidade para contribuir.

Contudo, isso não quer dizer que o mínimo existencial, enquanto liberdade humana e direito pessoal consagrado e justificado na carta constitucional brasileira esteja a salvo da escalada de políticas de Estado que abertamente repudiam as proteções sociais, como é o caso do neoliberalismo contemporâneo presente no Brasil, o qual, mais recentemente, vem alardeando a revisão, e até mesmo a extinção, das deduções relativas às despesas médicas e com educação da base de cálculo do Imposto de Renda (IR), colocando em xeque o mínimo existencial familiar, como veremos adiante.

3 DIREITO AO MÍNIMO EXISTENCIAL FAMILIAR NO IMPOSTO DE RENDA: DEDUÇÕES RELACIONADAS À SAÚDE E À EDUCAÇÃO SOB ATAQUE

O direito ao mínimo existencial vem proclamado na Declaração Universal dos Direitos Humanos, em seu art. 25:

Toda pessoa tem direito a um padrão de vida capaz de assegurar a si e a sua família saúde e bem-estar, inclusive alimentação, vestuário, habitação, cuidados médicos e os serviços sociais indispensáveis, e direito à segurança em caso de desemprego, doença, invalidez, viuvez, velhice ou outros casos de perda dos meios de subsistência em circunstâncias fora de seu controle. (ONU, 1948)

Em especial, o direito a uma vida saudável, objetivando a cobertura universal de saúde, incluindo a proteção do risco financeiro; assim como o direito a educação

inclusiva, almejando o acesso para todos à educação de qualidade e a preços acessíveis, mostram-se como dois dos 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) que compõem a “Agenda 2030” das Organizações das Nações Unidas, sendo que os ODS’s formam uma agenda inclusiva contra a pobreza e para que as pessoas alcancem a prosperidade. (ONU, 2015)

Note-se que o direito ao desenvolvimento tem por objetivo “(...) outorgar a todo o homem os meios necessários à respectiva qualificação como personalidade, é dizer, como sujeito apto a realizar seus fins naturais e temporais nesse mundo (...)”. (BALERA, 2010, p. 404)

A regressão em termos de direito à saúde e à educação se mostra um grande problema social, que se agrava diante de cenários de implementação de políticas neoliberais de austeridade fiscal. A efetivação de direitos sociais apenas é possível num Estado efetivamente republicano que propugna a solidariedade em suas políticas públicas. Nesse sentido, resume Dallari (2010, p. 108) que “(...) o Estado constitui-se meio para que os indivíduos e as demais sociedades possam atingir seus fins particulares.”.

Realizando uma pequena digressão histórica, de acordo com Yamashita (2005, p. 56), a crise do Estado Liberal burguês durante o século XX, reafirmou o Estado Social como componente necessário ao Estado de Direito, apoiando sua reflexão no seguinte pensamento de Klaus Stern:

(...) O Estado Social apresenta a resposta do século 20 à revolução industrial, à guerra e à crise econômica com o objetivo de estabelecer justiça e segurança sociais, ‘*solidarité devant les risques de la vie*’, por meio da qual ele contribui para a diminuição da tensão social e cuida da paz nacional. Desenvolvimento do Estado Social é uma tarefa essencialmente determinante do Estado na moderna sociedade industrial. (YAMASHITA, 2005, p. 56)

Atualmente já se pode falar que vivemos uma era pós-industrial, a qual possibilitou uma nova orientação para a produção econômica, por meio da força motriz da informação aliada à velocidade de comunicação dessa informação, graças aos incríveis avanços tecnológicos dessa era da Sociedade da Informação.

Tal raciocínio encontra eco nas palavras de Castells que ressalta o conceito de sociedade informacional, assim como suas manifestações, sob o seguinte horizonte:

(...) o que é específico ao modo informacional de desenvolvimento é a ação de conhecimentos sobre os próprios conhecimentos como a principal fonte de produtividade (...) chamo esse novo modo de desenvolvimento de informacional, constituído pelo surgimento de um novo paradigma tecnológico baseado na tecnologia da informação. (CASTELLS, 2016, p. 74)

No entanto, essa tecnologia da informação que se tornou a propulsora de um novo tipo de desenvolvimento social não foi capaz de desfazer, ou até mesmo teria agravado, as mazelas das desigualdades impostas pela era industrial, vez que a vontade política que se apresenta vem ao resgate daquele liberalismo clássico do século passado e, sob uma roupagem bem mais tecnológica, chegamos ao neoliberalismo contemporâneo, o qual impõem a velha política de intervenção mínima do Estado na economia e a flexibilização de liberdades individuais.

Atualmente, o projeto de uma reforma tributária que está na mira do governo federal brasileiro vem alardeando a revisão de algumas deduções sobre a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física (IR), como despesas médicas e com educação (CORREIO BRAZILIENSE, 2020), em verdadeiro repúdio à tais proteções sociais.

Note-se que políticas públicas de promoção à saúde e à educação visam primordialmente dar efetividade a tais direitos sociais, mas, porém, fazem manifestar, igualmente, o direito ao desenvolvimento humano, o qual se mostra intimamente ligado ao desenho do sistema tributário vigente.

Isto porque, consoante Bucci (2006, p. 241), as “(...) políticas públicas são programas de ação governamental visando a coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados”. De um ponto de vista mais abrangente, por meio da alocação do produto da arrecadação, concretizam-se ações estatais que influenciam o desenvolvimento da vida dos cidadãos. Tal raciocínio, que aproxima a tríade políticas públicas relativas à educação e à saúde, desenvolvimento humano e sistema tributário encontra eco nas metas propostas pela Carta da Organização dos Estados Americanos (OEA), especialmente em seu art. 34, “c”, “h” e “i”:

Os Estados membros convêm em que a igualdade de oportunidades, a eliminação da pobreza crítica e a distribuição equitativa da riqueza e da renda, bem como a plena participação de seus povos nas decisões relativas a seu próprio desenvolvimento, são, entre outros, *objetivos básicos do desenvolvimento integral. Para alcançá-los convêm, da mesma forma, em dedicar seus maiores esforços à consecução das seguintes metas básicas:*

a) (...);

b) (...);

c) *Sistemas tributários adequados e equitativos;*

(...)

h) *Rápida erradicação do analfabetismo e ampliação, para todos, das oportunidades no campo da educação;*

i) *Defesa do potencial humano mediante extensão e aplicação dos modernos conhecimentos da ciência médica;* (BRASIL, 1952, grifos nossos)

Reforçamos, a partir de Sen (2018, p. 52), que o desenvolvimento humano nada mais é que “o processo de expansão da educação e dos serviços de saúde e de outras condições da vida humana”. Logo, é possível constatar que Sen valoriza dentre os facilitadores do desenvolvimento humano, a saúde e a educação como centrais desse processo de construção do indivíduo. É de rigor realçar que, na visão de Sen, abandona-se a ideia de desenvolvimento enquanto expansão econômica para exaltar uma concepção de desenvolvimento que objetiva a inclusão social da pessoa humana. É o que se depreende a partir da afirmação do autor de que “(...) a liberdade política e as liberdades civis são importantes por si mesmas, de um modo direito; não é necessário justificá-las indiretamente com base em seus efeitos sobre a economia.”. (SEN, 2018, p. 24)

Sendo assim, o que se está aqui a defender é que a educação e a saúde se mostram verdadeiras proteções sociais que garantem o desenvolvimento pessoal e a tributação tem papel essencial para resguardar tais direitos humanos.

No modelo tributário vigente no Brasil as deduções com despesas médicas e educação são autorizadas, tendo em vista que o IR deve incidir somente sobre o acréscimo patrimonial obtido com os rendimentos e, por isso, são permitidas deduções da renda auferida pelo contribuinte, referentes às despesas necessárias à manutenção de si próprio e de sua família.

A Constituição Federal de 1988, em seus arts. 226 e seguintes, protege a família, elegendo-a como base da sociedade, que, por sua vez, une-se às próprias famílias e ao Estado no dever de assegurar às crianças, adolescentes e jovens, dentre outras liberdades, os direitos à saúde e à educação. (BRASIL, 1988)

Para garantir a imunidade do mínimo existencial, aqui tido como familiar, a legislação tributária infraconstitucional separa parcelas da renda referentes às despesas com saúde e educação, das quais o IR fica delas afastado, não incidindo tal espécie tributária sobre o mínimo vital à sobrevivência do contribuinte e de sua família.

Nos dizeres de Torres (1995, p. 141-142), “O imposto de renda não incide sobre o mínimo existencial familiar, podendo a imunidade se expressar sob a forma de isenção da faixa mínima de renda, abatimento para os filhos e isenção para os velhos”, sendo que acrescentamos que as deduções com saúde e educação se mostram, igualmente, como verdadeiras imunidades tributárias.

Esclarece-se que a doutrina do Direito Tributário diferencia a ‘imunidade’ de ‘isenção’, quanto ao veículo normativo que revela o benefício fiscal: se a fonte do

benefício for a Constituição Federal, estar-se-á diante de uma ‘imunidade’; caso o veículo que concede o benefício seja uma lei infraconstitucional, ficará revelada uma ‘isenção’.

Na visão de Torres (1995, p. 141), no entanto, “(...) o que caracteriza verdadeiramente a imunidade, ao contrário do que pensam os positivistas, não é a fonte formal e imediata de que promana, mas a circunstância de ser um predicado dos direitos da liberdade e de ter um fundamento pré-constitucional.”.

Em que pese as deduções com saúde e educação, dentre outras, estarem previstas no Decreto n.º 9.580/2018 (BRASIL, 2018), seguindo o raciocínio de Torres, as isenções concedidas, realizadas por meio da legislação infraconstitucional, se mostram como verdadeiras imunidades, que garantem o direito ao mínimo existencial e não poderiam ser abolidas ou diminuídas justamente por resguardarem o direito fundamental à uma vida com dignidade.

Na lição de Amaro (2011, p. 175), em relação às imunidades “não se trata de uma amputação ou supressão do poder de tributar, pela boa razão de que, nas situações imunes, não existe (nem preexiste) poder de tributar”. Pode-se dizer que as imunidades se mostram verdadeiras limitações do poder de tributar estatal, vez que não permitem que o Estado toque com tributos os direitos humanos constitucionalizados, ou seja, os direitos fundamentais.

De acordo com Yamashita (2005, p. 60) o Princípio da Solidariedade Genérica, que se revela como visto antes, no dever de quem pode contribuir e direito de quem não pode, concretiza-se “em matéria de imposto de renda no Princípio Constitucional da Generalidade (art. 153, § 2º, I, CF/88)⁵”, significando dizer que todas as pessoas que auferem renda devem oferecer parte de seus ganhos para o Estado, em razão de possuírem capacidade contributiva/econômica, permanecendo resguardadas, no entanto, as parcelas da renda isentadas pela lei infraconstitucional, como as relativas à saúde e à educação, as quais impedem a cobrança tributária, pois visam assegurar o mínimo existencial. Para o autor “(...) o princípio da solidariedade genérica compõe a matriz conceitual da capacidade econômico-contributiva, na medida em que protege da tributação o mínimo existencial. Abaixo do mínimo existencial inexistente capacidade econômico-contributiva” (YAMASHITA, 2005, p. 60).

⁵ Artigo 153, CF/88: “Compete à União instituir impostos sobre: III – renda e proventos de qualquer natureza; § 2º - O imposto previsto no inciso III: I – será informado pelos critérios da *generalidade*, da universalidade e da progressividade, na forma da lei”. (Grifos nossos)

O mínimo existencial, em termos tributários, portanto, é assegurado pelo princípio da capacidade contributiva, mas, também, pelas imunidades tributárias, reveladas pela não-incidência de imposto sobre despesas relacionadas à renda familiar, como saúde e educação, ainda que previstas em legislação infraconstitucional e, mesmo assim, não poderiam ser abolidas, vez que garantem direitos tidos como fundamentais pela constituição do Estado brasileiro.

Afirma Torres (1995, p. 157) que

(...) o trabalho da legislação, da administração e, sobretudo, da jurisprudência contribui para a efetividade das condições mínimas da vida humana digna. Este processo democrático, todavia, é complementar e atualizador, posto que o mínimo existencial radica (...) na Constituição Federal, tendo, como os direitos fundamentais, *status constitucional*. (Grifos do autor)

Importante dizer que o *status* constitucional do mínimo existencial imputa ao Estado brasileiro tanto a proteção negativa dos direitos humanos, como a exigibilidade de prestações positivas para assegurar os direitos sociais, os quais se mostram responsáveis pela fruição daqueles direitos positivados como fundamentais na Constituição Federal de 1988.

Ensina Torres (1995, p. 158) que “Só a lei ordinária pode quantificar as necessidades do mínimo existencial, posto que não compete à Constituição fixar parâmetros conjunturais”. Sendo assim, mesmo diante da inevitabilidade de edição de lei infraconstitucional concessiva dos direitos sociais, não poderá tal legislação restringir o alcance àqueles direitos a ponto de se atingir o mínimo existencial, ferindo, assim, a dignidade humana.

O Decreto n.º 9.580/2018 (BRASIL, 2018) regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do IR, e permite a dedução dos rendimentos auferidos pelo contribuinte relativas às despesas médicas (art. 73) e, até certo limite de valor, com instrução (art. 74), tanto do próprio contribuinte, como de seus dependentes, isentando tais parcelas do Imposto de Renda.

É bem verdade que, consoante Torres (1995, p. 142), tais deduções da base de cálculo do IR em respeito ao mínimo existencial, e que ficam, portanto, imunizadas do tributo, mostram-se paradoxais, “(...) por proteger pobres e ricos dentro do limite necessário à defesa da liberdade.”, mas, entretanto, contrapõe a sua própria afirmação com o raciocínio que empresta de Klaus Tipke e Joachim Lang, de que “Também os ricos necessitam de um mínimo existencial.” (TORRES, 1995, p. 142).

Sob essa ótica, o modelo de tributação ideal deve levar em conta a não tributação do mínimo existencial, porque ao proteger pessoas pobres e ricas, não se prejudicam as famílias com renda menor e que conseguem optar pela educação particular para seus filhos, tampouco as pessoas mais idosas que ganham acima do teto para declarar o IR e que possuem, em regra, gastos mais elevados com saúde. Assim, o mínimo existencial familiar fica resguardado, quando se possibilita as deduções com saúde e educação, vez que as deduções legais da base de cálculo do IR visam garantir a sobrevivência do declarante, seja ele pessoa pobre ou rica, posto que o direito constitucional à dignidade é dirigido a toda vida que for humana.

CONCLUSÕES

O Direito Tributário não pode ser considerado como um instrumento de arrecadação do Estado, visto que se encontra ligado a um grande sistema protetivo das liberdades humanas, garantidor, inclusive, da expansão do direito do cidadão atingir seus fins particulares, ou seja, de se desenvolver no meio social.

Os Direitos Humanos e o Direito Tributário representam garantias fundamentais verdadeiramente entrelaçadas. Um é freio ao poder estatal de tributar, e o outro é respeito à pessoa humana. Refletem, individualmente, duas forças antagônicas em seus anseios e representam, em conjunto, uma harmonização essencial para a manutenção da vida humana digna, com a nota de se ocuparem, ambos, da garantia ao mínimo existencial.

Entretanto, é notório que uma política de austeridade fiscal, a qual se impõe mais facilmente num cenário político de condução neoliberal, possibilita repudiar proteções sociais que visam o bem estar social e que contribuem para o desenvolvimento humano.

A proposta que se alardeia de revisão das deduções médicas e com educação sobre a base de cálculo do IR é um exemplo de ataque ao mínimo existencial familiar, vez que pretende não separar mais tais parcelas dos rendimentos tributáveis pelo Imposto de Renda.

No entanto, tais deduções se mostram verdadeiras imunidades tributárias, vez que resguardam o direito à sobrevivência do contribuinte e de sua família, impedindo que o Estado-Fisco toque com tributos direitos humanos constitucionalizados.

Medular se mostra pontuar que as deduções de gastos com saúde e educação não se revelam como favor fiscal aos contribuintes, mas sim como proteção da liberdade para

que não sofram tributação, uma vez que de maneira privada o contribuinte despende parte de seus rendimentos com aquelas despesas, numa ação paralela ao exercício pelo Estado da proteção de tais necessidades sociais, a qual se mostra insuficiente, vez que não alcança satisfatoriamente todas as pessoas. Na seara da educação pública, sabe-se que a qualidade dos ensinamentos fundamental e médio se mostra sofrível, situação que se contrapõe ao alto nível de ensino oferecido pelas universidades públicas, porém o acesso a elas é quase restrito àqueles oriundos de escolas privadas, em razão da melhor qualidade de ensino oferecido pelas instituições de educação particulares. Na área da saúde, não são raras as notícias de falta de leitos, de filas de meses para realização de consultas e exames, o que levam àqueles que podem arcar com os custos a contratar planos de saúde.

Enfim, a Sociedade da Informação ao se valer dos avanços tecnológicos para sistematizar a informação, possibilita os critérios de classificação das pessoas em informações sobre elas próprias, considerando suas diferenças individuais e marcando seus traços pessoais identitários. Assim, surge o paradigma protetivo dessa sociedade informacional, que diferencia o homem, a mulher, a criança, o idoso, o nacional e, igualmente, o contribuinte, para poder resguardar seus direitos mais individuais e humanos.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Luciana Cardoso de. A construção de um novo modelo de cidadania tributária: concretização dos direitos fundamentais a partir do reconhecimento do dever fundamental de pagar tributos. *In*: LEONETTI, Carlos Araújo; FERIATO, Juliana Marteli Fais; MOTA, Sergio Ricardo Ferreira (Orgs.). *O Sistema Tributário Nacional e os Direitos Humanos da Tributação*. Florianópolis: Insular, 2017, p. 247-256.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2011.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.

BALERA, Wagner. Humanismo e Desenvolvimento. *In*: SOUZA, Carlos Aurélio Mota; CAVALCANTI, Thais Novaes (Orgs.). *Princípios Humanistas Constitucionais*. São Paulo: Ed. Letras Jurídicas, 2010, p. 402-415.

BARRETO JUNIOR, Irineu Francisco. Proteção da Privacidade e de Dados Pessoais na Internet: O Marco Civil da rede examinado com fundamento nas teorias de Zygmunt Bauman e Manuel Castells. *In*: DE LUCCA, Newton; SIMÃO FILHO, Adalberto; DE

LIMA; Cintia Rosa Pereira (Org.). *Direito & Internet III*. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 100-127.

BOBBIO, Norberto. *A Era dos Direitos*. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 1992.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Lei n.º 5.175, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 23 ago. 2020.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 23 ago. 2020.

BRASIL. *Decreto n.º 9.580/2018, de 22 de novembro de 2018*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm. Acesso em: 23 ago. 2020.

BRASIL. *Decreto n.º 30.544, de 14 de fevereiro de 1952*. Carta da Organização dos Estados Americanos. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1950-1959/decreto-30544-14-fevereiro-1952-340000-publicacaooriginal-1-pe.html>. Acesso em: 25 set. 2020.

BUCCI, Maria Paula Dallari. *Direito administrativo e políticas públicas*. São Paulo: Saraiva, 2006.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2006.

CASTELLS, Manuel. *A sociedade em rede – a era da informação: economia, sociedade e cultura*. São Paulo: Paz e Terra, 2016.

CORREIO BRAZILIENSE. *Governo quer rever deduções do Imposto de Renda*. Correio Braziliense: 22 jul. 2020. Disponível em: https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/economia/2020/07/22/internas_economia,874268/governo-quer-rever-deducoes-do-imposto-de-renda.shtml. Acesso em: 23 ago. 2020.

DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de Teoria Geral do Estado*. São Paulo: Saraiva, 2010.

GOUVEIA, Luis Manuel Borges. *Sociedade da Informação – Notas de contribuição para uma definição operacional*. Luis Manuel Borges Gouveia: novembro de 2004. Disponível em: http://homepage.ufp.pt/lmbg/reserva/lbg_socinformacao04.pdf. Acesso em: 09 ago. 2020.

HONNETH, Axel. *Luta por reconhecimento: a gramática moral dos conflitos sociais*. São Paulo: Editora 34, 2003.

LIBONATI JUNIOR, Ageu. *Interpretação da isenção tributária relacionada aos direitos humanos*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

ONU. *Declaração Universal dos Direitos Humanos*. Organização das Nações Unidas: 1948. Disponível em: <https://www.ohchr.org/EN/UDHR/Pages/Language.aspx?LangID=por>. Acesso em: 23 ago. 2020.

ONU. *Objetivos para o Desenvolvimento Sustentável*. Organização das Nações Unidas: Agenda 2030. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/pos2015/>. Acesso em: 23 ago. 2020.

PEZZELLA, Maria Cristina Cereser; GHISI, Silvano. Direitos humanos na Sociedade da Informação Multicultural e a classificação de indivíduos. In: *Direito e novas tecnologias*. Org. CONPEDI/UNINOVE; Coordenadores: Aires José Rover, Adalberto Simão Filho, Rosalice Fidalgo Pinheiro. – Florianópolis: FUNJAB, 2013, p. 100-118. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/publicacao/uninove/livro.php?gt=122>. Acesso em: 10 ago. 2020.

PLANELLA, Jordi; RODRÍGUEZ, Israel. Del e-learning y sus otras miradas: una perspectiva social. *Revista de Universidad y Sociedad del Conocimiento*. Espanha, v. 1, n. 1, set. 2004, p. 7-20. Disponível em: <https://rusc.uoc.edu/rusc/es/index.php/rusc/article/download/v1n1-planella-rodriguez/230-1152-2-PB.pdf>. Acesso: em 25 ago. 2020.

SEN, Amartya. *Desenvolvimento como liberdade*. São Paulo: Companhia das Letras, 2018.

SEN, Amartya. *Identidade e violência: a ilusão do destino*. São Paulo: Itaú Cultural, 2015.

SIQUEIRA JR., Paulo Hamilton. Habeas data: remédio jurídico da sociedade da informação. In: PAESANI, Liliana Minardi, coordenadora. *O direito na sociedade da informação*. São Paulo: Atlas, 2007.

TORRES, Ricardo Lobo. *Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

VERONESE, Osmar; ANGELIN, Rosângela. Ser diferente é normal e constitucional: sobre o direito à diferença no Brasil. *Revista Direito Público*. Brasília, v. 17, n. 93, mai./jun. 2020, p. 292-314. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/3238>. Acesso em: 25 ago. 2020.

YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Orgs.). *Solidariedade Social e Tributação*. São Paulo: Dialética: 2005. p. 53-67.

ZEMAN, Jirí. Significado filosófico da noção de informação. In: *O conceito de informação na ciência contemporânea*. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1970.