

**O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS EM
DEBATE:
Uma análise da isenção de Imposto de Renda sobre os proventos de
aposentadoria ou reforma percebidos por portadores de neoplasia
maligna***

Álvaro Augusto Lauff Machado¹

Adriano Sant'Ana Pedra²

Fecha de publicación: 01/07/2014

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. O dever fundamental de Pagar Tributos: Uma categoria constitucional fundada na solidariedade; 3. A isenção do Imposto de Renda ainda que constatada a não contemporaneidade da neoplasia maligna: Uma injustificada relativização do dever fundamental; 4. Considerações finais; 5. Referências.

RESUMO: A partir do texto constitucional de 1988 deu-se início a uma busca pela atribuição de sentido e, conseqüentemente, eficácia às normas constitucionais, sobretudo dos direitos fundamentais. No entanto, inaugura-se a partir de recentes trabalhos a discussão acerca dos deveres fundamentais na constituição brasileira e, valendo-se deste recorte teórico, o presente ensaio busca avaliar a dimensão e alcance do dever fundamental de contribuir para os gastos públicos. Para tanto promove-se uma análise da relativização do dever de contribuição a partir da interpretação dada ao art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88 de que independentemente da contemporaneidade da enfermidade,

* Estudo desenvolvido no Grupo de Pesquisa “Estado, Democracia Constitucional e Direitos Fundamentais”, do Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* – Mestrado e Doutorado – em Direitos e Garantias Fundamentais da Faculdade de Direito de Vitória (FDV), sob a coordenação do segundo coautor.

¹ Mestre em Direitos e Garantias Fundamentais (FDV). Especialista em Direito Tributário (FDV). Advogado e Professor.

² Doutor em Direito Constitucional (PUC/SP). Mestre em Direitos e Garantias Fundamentais (FDV). Professor do Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* – Mestrado e Doutorado – em Direitos e Garantias Fundamentais da FDV. Procurador Federal.

vem se garantindo a isenção de imposto de renda nos proventos de aposentadoria ou reserva para os portadores de neoplasia maligna. Verifica-se, a partir da teoria dos deveres fundamentais, especificamente no dever de contribuir para os gastos públicos, que a aplicação de medidas isentivas devem estar pautadas sob o manto de constitucionalidade não só dos direitos fundamentais como também dos mencionados deveres, cuja base fundante é a, inegavelmente, a solidariedade.

Palavras-chave: solidariedade; isenção; deveres fundamentais; neoplasia maligna.

1. INTRODUÇÃO

O paradigma constitucional vigente trouxe à evidência no cenário jurídico nacional a salvaguarda dos direitos e garantias fundamentais. Isso fundou os estudos que se reforçam constantemente sobre o texto da Constituição. Deu-se evidência, sobretudo, à análise dos direitos difusos e coletivos como a proteção ao meio ambiente, à garantia dos consumidores, dentre outros.

No entanto as garantias constitucionais ao sistema tributário nacional, ao que se parece, não saíram do plano formal textual, haja vista o fato de que seu conteúdo normativo é quase que inexpressivo.

Isso porque, apesar das inúmeras garantias constitucionais elencadas na Constituição Federal, o direito tributário brasileiro ainda navega na imensidão do dogmatismo jurídico infraconstitucional, retornando apenas ao enfrentamento constitucional para uma análise de previsões constitucionais que garantam esse próprio legalismo, *ex vi*, o próprio princípio da legalidade, ou da(s) anterioridade(s).

Em outras palavras, o direito tributário ainda é o *locus* da estrita legalidade e sua relação com a constituição é, repita-se, exatamente para garantir que o exercício de subsunção, fato e norma, seja plenamente atendido.

Se de um lado é desafiador a discussão acerca dos direitos e garantias do contribuinte brasileiro – dentro do positivismo engessado, e engessante, que é o direito tributário brasileiro – ainda mais o é o início do debate de outro tema omitido nas discussões jurídico constitucionais: o dever fundamental de contribuir com os gastos públicos, ou seja, de recolher tributos.

Trata-se de dever que também decorre do texto constitucional e cuja importância é extremamente relevante haja vista o fato de que a efetivação dos direitos e, aliado a isso, a sobrevivência do próprio Estado pressupõem

custos, os quais todos devemos arcar. É o adimplemento do dever pautado na sua haste basilar: a solidariedade. Entretanto, apesar do cariz constitucional tanto do citado dever, a realidade jurídico tributária, ao que tudo indica, não lhe atribui um conteúdo normativo.

Isso, buscar-se-á evidenciar, a partir de uma análise do art. 6º, XIV da Lei nº 7.713/88 e a aplicação jurisdicional que vem sendo atribuída a mencionado enunciado normativo pelo Superior Tribunal de Justiça ao entender que, nos casos de neoplasia maligna, a isenção do imposto sobre a renda incidente sobre os proventos de aposentadoria ou reforma não está vinculada a contemporaneidade da doença e nem mesmo à condição econômico-financeira do contribuinte.

Ou seja, estaria garantido àquele que vier a contrair qualquer tipo de neoplasia maligna uma isenção ao pagamento de imposto (mitigação do dever) independente da recidiva ou não da doença.

Ocorre que, direito e dever, ainda que não necessariamente possuam uma relação direta, estão vinculados. Isso se explica sob uma perspectiva macro de que todo o adimplemento de um dever resultará na salvaguarda de um direito, ainda que indireto, e todo direito pressupõe que exista um conjunto de deveres sendo adimplidos.

O artigo objetiva, a partir do recorte de pesquisa eleito (art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88), estabelecer um diálogo – até então silente – entre o o dever fundamental de contribuir com os gastos públicos e o seu fundamento calcado na solidariedade coletiva.

Tudo isso objetivando responder a seguinte pergunta: a manutenção da isenção prevista no art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, nos casos de neoplasia maligna, sem a verificação da contemporaneidade da doença do contribuinte pode representar uma violação injustificada ao dever fundamental de contribuir com os gastos públicos?

Adotando-se a premissa da solidariedade enquanto fundamento do dever de contribuir para os gastos públicos, verificar-se-á que, ausente a justificativa legal autorizadora da isenção e, em ato contínuo, também não existindo qualquer déficit econômico do contribuinte, deve retomar a incidir o imposto de renda sobre os proventos daquele que não contar mais com a doença que originariamente teria lhe autorizado o benefício fiscal.

2. O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS: Uma categoria constitucional fundada na solidariedade.

O campo de estudo dos deveres, desde um momento histórico não tão distante, se reservou a um verdadeiro ostracismo como forma de rejeição às imposições arbitrárias e autoritárias do Estado perante os cidadãos (seja

como consequência dos históricos regimes medievos e absolutistas, ou até mesmo dos recentes regimes militaristas contemporâneos).

Os deveres, no entanto, vêm sendo lidos a partir de uma perspectiva acrítica que objetiva manter, tão somente, garantias individualísticas de liberdades. Ou seja, preocupa-se em verificar em que medida as exigências estatais limitam a vida dos particulares.

Ao invés de prevalecer uma autonomia do sujeito e de sua capacidade cognitiva, frente a própria realidade social, e seus inegáveis problemas, vigora, na verdade, uma postura arredia a formação crítico-social. O que se deve questionar – nessa perspectiva individualista – é exatamente a falta de capacidade de criticidade de cada indivíduo perante todas as demandas sociais e coletivas do seu entorno.

O sujeito não deve limitar sua atenção ao estabelecimento de meios de proteger as suas liberdades. Ou seja:

[...] ao fim dos monopólios de interpretação (da família, da Igreja ou do Estado), levado a cabo com êxito pelo paradigma da modernidade, não parece seguir-se a autonomia de interpretação, mas antes a renúncia a interpretação, mas antes a renúncia à interpretação. As sociedades capitalistas avançadas parecem bloqueadas, condenadas a viver do excesso irracional do cumprimento do projecto da modernidade e a racionalizar num processo de esquecimento ou de autoflagelação o déficit vital das promessas incumpridas. (SANTOS, 2003, p. 89)

Ao se formar uma sociedade individualista, não se consegue construir um modelo de pensamento que amplie a capacidade de se observar essa mesma sociedade dentro de uma perspectiva pluralista, universalista e, sobretudo, solidária.

Por mais que o texto constitucional brasileiro tenha completado 25 (vinte e cinco) anos de existência em 05 de outubro de 2013, não restam dúvidas que, dentre tantas outras questões, não se desenvolveu ainda uma cultura democrática de tolerância e respeito aos deveres fundamentais, sobretudo pela ausência de compreensão, até mesmo epistemológica, do solidarismo constitucional como seu elemento fundacional.

É necessário então estabelecer-se que a partir da integração da ideia de solidariedade ao conceito de deveres fundamentais e, por lógica, a viabilização de sua efetividade enquanto categoria jurídico-constitucional que busca a promoção dos direitos fundamentais. Deve-se, portanto, partir do pressuposto de que “[...] o indivíduo e a sociedade não são categorias isoladas e contraditórias, uma vez que essas categorias estão conectadas numa relação de dependência” (BUFFON, 2009, p.27).

A solidariedade, assim, deve se estabelecer como conteúdo valorativo e objetivo do estudo do direito tendo o “ser solidário” a certeza de que o bem prestado é comum e, por essa qualidade, também lhe será garantido, ainda que indiretamente. Importante dar-se início a construção de um ideal de que todos devemos ser solidários com todos, tendo em vista que o desenvolvimento individual de cada um é relevante coletivamente e, portanto, para a sociedade (OLIVEIRA, 2007, p. 10).

Em sua tese de doutorado junto a Universidade de Algarve, Antônio Paulo Simões Dias de Oliveira (2007, p. 18) obtempera que:

É indubitável, numa outra ordem de ideias, que é precisamente a delineação dum direito social aquilo que vai conceder unidade e coerência aos conceitos de mutualidade, associação, fraternidade, solidariedade e organicidade social. Duma outra forma, vai, ainda, justificar o quase sincretismo entre o direito e a moral com a consequente valorização do conceito de dever que se sobrepõe e quase subsume a noção de direito.

A valorização e justificação dos deveres encontra sua guarida, portanto, em conceitos que, em espécie, denotam o cariz de solidarismo que deve subjazer o homem moderno em rompimento ao paradigma individualista. O dever de contribuir com os gastos públicos, nesta perspectiva, demonstra a necessidade de se estabelecer meio para que os custos dos direitos sejam adimplidos e, portanto, eles tornem-se eficazes.

O pagamento de tributos, sejam vinculados ou não, objetiva inegavelmente o custeio da máquina pública e, precipuamente, a prestação de políticas sociais. Até porque a Constituição Federal traz consigo elementos que autorizam uma interpretação que prestigie a solidariedade como fundamento, repita-se, não só dos direitos como inclusive dos deveres. É um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil a construção de uma sociedade livre, justa e, destaque-se, solidária (art. 3º, I e IV da Constituição Federal).

A compreensão dos deveres conjuntamente com a ideia de solidariedade dissolve a ideia de que os deveres seriam, na verdade, resíduo do conceito de supremacia do Estado. Desmistifica a ideia de que são garantidas ao cidadão apenas liberdades (natureza individual) sem quaisquer responsabilidades (natureza comunitária), ao contrário o homem é um ser ao mesmo tempo livre e responsável (NABAIS, 2012, p. 16-31).

Debates incipientes ainda estão sendo feitos sobre a temática, sendo de extrema relevância apresentar o conceito de autoria Grupo de Pesquisa "Estado, Democracia Constitucional e Direitos Fundamentais" do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu da Faculdade de Direito de Vitória, do

Estado do Espírito Santo³ para quem:

O dever fundamental é uma categoria jurídico-constitucional, fundada na solidariedade, que impõe condutas proporcionais àqueles submetidos a uma determinada ordem democrática, passíveis ou não de sanção, com a finalidade de promoção de direitos fundamentais.

Vê-se a solidariedade como fundamento do dever, sendo aquela justificativa deste último. A solidariedade é base dos deveres fundamentais, no que diz respeito ao dever de contribuir para os gastos públicos isso se encontrará a partir de um ideal de solidariedade fiscal, ou seja, uma compreensão do tributo a partir de uma ideia comunitária.

Gregório Robles (2005, p.23/24) em sua obra também afirma que:

Um fato social palpável é que na sociedade de nossos dias o sentimento do dever é obscuro, com frequência parece extinto, enquanto seu oposto, o sentimento reivindicativo, alcança as maiores cotas de intensidade. Sob um ponto de vista ético esse fenômeno se traduz em um decréscimo da solidariedade e em uma justificação do hedonismo.

[...]

Como já se assinalou antes, nossa sociedade perdeu o sentido do dever. Essa afirmação constitui, evidentemente, um exagero se tomada ao pé da letra, pois a sociedade está formada por indivíduos, e não se discute o fato de que continuam existindo indivíduos com um forte sentido do dever. O que a afirmação pretende é chamar a atenção sobre um fenômeno global da sociedade atual: em geral, as pessoas se sentem, sentimo-nos, portadores naturais de direitos que todos devem reconhecer, e, ao mesmo tempo, dificilmente pensamos que pesam sobre nós mais deveres que aqueles necessários a tornar nossa vida mais cômoda e interessante.

Uma cultura tributária positiva é o elemento essencial para a atribuição de valor ao dever fundamental de contribuir para os gastos públicos e isso passa, também pela concepção de justiça fiscal que pode ser entendida como a “alocação justa dos custos e benefícios entre os indivíduos” (YOUNG, 1988, p. 321).

A justiça fiscal é a distribuição de sacrifícios (custos) e das recompensas (benefícios) entre os membros da sociedade, ou seja, uma

³ Conceito construído coletivamente pelos membros do grupo de pesquisa “Estado, Democracia Constitucional e Direitos Fundamentais”, no 1º semestre de 2013, coordenado pelos professores Dr. Daury Cesar Fabriz e Dr. Adriano Sant’Ana Pedra, do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu – Mestrado e Doutorado – em Direitos e Garantias Fundamentais da Faculdade de Direito de Vitória (FDV).

justiça fiscal pressupõe o adimplemento do dever (sacrifício) para que possam ser promovidos direitos fundamentais (recompensas), ainda que estes últimos não sejam direcionados correlatamente aqueles que adimpliram o dever (FARO, 2012, p. 4). É, pois, uma ideia de distributividade que decorre de uma postura fraterna dos cidadãos que devem olhar para o outro como parte de sua vida.

A solidariedade, portanto, não diz respeito a uma unidade própria e isolada, nem a soma de algumas unidades, a solidariedade, na verdade, diz respeito a relação entre todas as partes de um todo entre si e, além disso, cada uma dessas partes perante o conjunto de todas elas (COMPARATO, 2006, p. 566). Assim:

“seja no caso do agravamento, seja no caso da desoneração fiscal, a presença da ideia de solidariedade é reconhecida, desde que o objetivo visado seja constitucionalmente justificável. No primeiro caso, aqueles que suportam uma tributação mais expressiva estão cumprindo o dever de solidariedade com o restante da coletividade; no segundo caso, toda a sociedade divide o ônus decorrente da concessão do benefício fiscal respectivo, de uma forma solidária. (BUFFON, 2009, p.34)

Medidas tributárias que tenham o intento de promover isenções necessariamente importam numa relativização do dever de contribuir e, por essa razão, sua instituição, aplicação e interpretação deve se dar a partir da teoria dos deveres e não apenas dos direitos.

O que se quer dizer é que deve haver uma ótica da relevância da relativização do dever não apenas a partir do reconhecimento de direitos de determinados contribuintes, mas de sua necessidade e da sua importância a partir de uma ótica solidária.

A solidariedade vale-se, na qualidade elemento propiciador da justiça fiscal, como um instrumento privilegiado para que, a partir do dever de contribuir com os gastos públicos, possam ser efetivados direitos fundamentais.

Assim “há de se recuperar a concepção de solidariedade social como fundamental da exigência fiscal, pois apenas esta pode justificar a legitimidade de um modelo de Estado socialmente justo” (BUFFON, 2009, p. 99).

Ao serem concedidos benefícios tributários que não estejam fundados num critério solidarista há, notadamente, um relativização do dever fundamental de contribuição aos gastos públicos sem uma contraprestação social direta ou até mesmo indireta. De outro lado, se é extremamente reprovável a relativização desmotivada de um direito fundamental, também

o é no caso de algum dever.

3. A ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA AINDA QUE CONSTATADA A NÃO CONTEMPORANEIDADE DA NEOPLASIA MALÍGNA: Uma injustificada relativização do dever fundamental.

O indivíduo e a sociedade são categorias conectadas numa verdadeira relação de mútua dependência. Não há garantias ao cidadão se não se estiver inserido em uma sociedade sólida e, sobretudo, pautada na solidariedade. O cidadão deve reconhecer que os deveres fundamentais são prestações solidárias para a persecução da manutenção de direitos e garantias. Daí porque na *“concepção de homem que subjaz às actuais constituições [...] não é um mero indivíduo isolado ou solitário, mas sim uma pessoa solidária em termos sociais[...]”*(NABAIS, 2012, 31).

Para Júlio Pinheiro Faro (2012, p. 178):

O abastecimento do erário pelos indivíduos é, pois, tanto um dever social em interesse da sociedade direcionado para a atuação do Estado, quanto uma obrigação tributária importa pelo próprio Estado. Na verdade, melhor seria dizer: a própria sociedade impõe a seus membros que paguem tributos ao Estado, para que este possa manter funcionando o maquinário de que dispõe para concretizar os direitos fundamentais.

Dentro dessa perspectiva vê-se, de plano, a relevância dos deveres fundamentais e a necessidade de sua incorporação a cultura tributária brasileira. Isso se torna ainda mais latente quando se verifica que está inserido na cultura nacional o reconhecimento de que o Estado brasileiro nunca chegou ao seu estágio de “providência”.

Não se pode afastar o fato de que os déficits prestacionais brasileiros são imensos enquanto que, de outro lado, a má gestão das verbas públicas também é um dado reconhecido.

O sacrifício na esfera econômico-tributária seria exatamente a exigência de uma obrigação tributária em uma quantia tal que fere a própria vida privada do cidadão em tal nível que o inviabiliza de exercício até mesmo de condições mínimas razoáveis. O dever de contribuir deve ser temperado, diante disso, com a aferição da capacidade contributiva do contribuinte, que é um princípio constitucional do direito tributário conhecido mas, contudo, pouco aplicado ou até mesmo estudado.

O que se pretende é confirmar que a contribuição para as despesas coletivas de um Estado deve se dar de acordo com a capacidade do sujeito (SANCHES; GAMA, 2005, p. 90), tributando-se os cidadãos de modo a que as desigualdades efetivas entre estes se esbatam – e desejavelmente se

extingam – propiciando, a cada um, uma existência mais digna e plena, porque mais livre. O diálogo intenso entre dever e direito é o que permeiam, sem sombra de dúvidas, as relações sociais cotidianas da modernidade, até porque:

A consideração do homem como um ser naturalmente social, isto é, como um ser que não pode viver e realizar-se como tal senão em sociedade, implica o reconhecimento, quer no universo antropológico, quer no universo econômico e social ou no universo ético das relações humanas, da condição e dever inato de, cada um dos homens, afectar aos fins da coletividade uma parte dos elementos, bens ou valores de que dispõe. (FAVEIRO, 2002, p. 225)

Toda essa discussão, entretanto, para não cair no vazio da retórica, ou até mesmo da casuística, é canalizada, no presente trabalho, para um *locus* bem delimitado de discussão: a isenção prevista no art. 6º, XIV, da Lei nº 7.713/88 nos casos de neoplasia maligna.

O citado enunciado normativo inseriu no ordenamento brasileiro uma hipótese de isenção tributária na incidência de imposto de renda sobre os proventos de aposentadoria ou reforma em diversas situações de enfermidade elencadas em seu texto, existindo, dentre elas, o caso de neoplasia maligna. Nestes casos, enfim, é garantido ao portador da doença a isenção do imposto de renda.

Contudo, o simples fato de portar a doença não é indicativo, de forma alguma, de ausência de capacidade contributiva. De outro lado, sabe-se que modernamente o índice de cura em diversos casos dessa doença é alto e considerável, fazendo com que a pessoa não tenha mais qualquer resquício de contemporaneidade da enfermidade após determinados tratamentos.

Essas situações permitem trazer à tona, enfim, o embate inaugurado em linhas anteriores, qual seja, a discussão se, nestes casos, a isenção fiscal, enquanto mitigação do dever fundamental de contribuir com os gastos públicos, é constitucionalmente justificável.

Em síntese: um cidadão que descobre a existência de um dos casos de neoplasia maligna, obtém o benefício tributário sobre seus proventos de aposentadoria ou reforma, vêm a se curar dessa enfermidade, ainda assim, deverá gozar do benefício tributário eximindo-se do dever de contribuir? Essa é a questão nodal da análise que, como se vê, passa pelo enfrentamento da teoria dos deveres fundamentais.

A justificativa da isenção, sem dúvidas, é deveras razoável, mas a sua manutenção de forma indiscriminatória é que, dentro da ótica do dever fundamental, se torna sobremaneira questionável. A superação do dever

tem que se dar de forma sopesada e não sem qualquer fundamento, sob pena de desvirtuar-se o cumprimento do dever e, via de consequência, a manutenção do próprio Estado.

É uma superação da compreensão programática dos direitos e deveres, buscando-se a interpretação desses conceitos num momento único objetivando atingir-se assim uma equidade na sua efetivação, para que haja coerência na aplicação de ambos (dever de contribuir e direitos do contribuinte). Ou seja, verificar-se-á eventuais inadequações tanto na mitigação indevida do dever, como na manutenção equivocada do direitos (no caso, isenção fiscal).

Isso exige, não restam dúvidas, uma leitura crítica que supere a linguagem meramente semântica, fugindo, com isso, da dogmática jurídica. Para tanto, importante as lições de Warat (1995, p.84) que afirmava que:

Desta forma, observa-se a falta de uma reflexão sobre a relação discurso/prática política. Ou seja, necessita-se preencher um grande vazio epistemológico, que apenas pode ser satisfeito mediante a produção de categorias específicas.

O primeiro passo desta caminhada epistemológica constitui-se no fato de pensar os discursos no interior de uma teoria crítica da sociedade. É precisamente a partir desta inclusão que se pode refletir sobre as condições de possibilidade dos discursos, ou seja, as condições que permitem que, em um dado momento histórico, as palavras tenham uma determinada significação e não outra.

Há, então, uma previsão legal que traz – *prima facie* – uma justificável hipótese de mitigação do dever de contribuir para os gastos públicos que, de outro lado, reflete no fato de que tal enunciado normativo, por si só, ainda que traga uma isenção tributária, pode, ao contrário, estar prejudicando uma gama maior de contribuintes, ao reduzir um ônus que pode ser suportado por determinado indivíduo o que, inegavelmente, aumenta os ônus financeiros de outros.

Para determinados enfermos – cujo recorte deste trabalho se dá aos portadores de neoplasia maligna – é conferida a isenção do Imposto de Renda sobre Pessoa Física. Essa benesse instituída por lei tem como fim precípua remanejar a quantia utilizada para o pagamento do referido tributo, assim, ela seria utilizada para o custeio do tratamento e uma possível reabilitação do acamado. Eis uma das justificações que autorizam a relativização do dever. Até porque, atende a seu fundamento nodal, qual seja, a solidariedade.

No entanto, tal tipo de doença (neoplasia maligna) não é mais incurável e, por essa razão, a contemporaneidade dos sintomas da doença é

elemento essencial para verificação e justificação da isenção. Existem estudos médicos que identificam até que os índices de recidiva da doença vêm sendo reduzidos com o avançar do tempo. Daher Chade (BRASIL, 2013, p.1), em artigo incentivando o tratamento da neoplasia maligna apresenta estatísticas neste sentido:

Dentre os 404 pacientes, 195 apresentaram recorrência bioquímica do tumor (ou seja, quando o PSA volta a aumentar após o tratamento, porém não há sinal da doença por exames de imagem), 64 desenvolveram metástases, e 40 morreram em decorrência do câncer. As estimativas estatísticas de sobrevivência após dez anos da cirurgia foram de 37% sem recorrência bioquímica, 77% sem metástases, e 83% não apresentaram óbito pelo câncer.

No entanto, apesar de tais constatações, provenientes de estudos das ciências médicas, os Tribunais brasileiros, por sua vez, deixando de avaliar e constatar tais fatos, admitem que, independente da constatação da recidiva ou não da enfermidade, a isenção fiscal uma vez concedida deve ser mantida.

Ou seja, uma vez constatada a doença, ainda que em menor grau e totalmente curada, a isenção fiscal perdurará *ad infinitum*. É isso, por exemplo, que o Superior Tribunal de Justiça (BRASIL, 2013) vem decidindo sobre o tema:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC – IMPOSTO DE RENDA – ART. 6º, XIV, DA LEI 7.713/1988 – NEOPLASIA MALIGNA – DEMONSTRAÇÃO DA CONTEMPORANEIDADE DOS SINTOMAS – DESNECESSIDADE – RESERVA REMUNERADA – ISENÇÃO – OFENSA AO ART. 111 DO CTN NÃO-CARACTERIZADA – INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ . 1. Descabe o acolhimento de violação do art. 535 do CPC, se as questões apontadas como omissas pela instância ordinária não são capazes de modificar o entendimento do acórdão recorrido à luz da jurisprudência do STJ. 2. Reconhecida a neoplasia maligna, não se exige a demonstração da contemporaneidade dos sintomas, nem a indicação de validade do laudo pericial, ou a comprovação de recidiva da enfermidade, para que o contribuinte faça jus à isenção de Imposto de Renda prevista no art. 6º, inciso XIV, da Lei 7.713/88. Precedentes do STJ. 3. A reserva remunerada equivale à condição de inatividade, situação contemplada no art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, de maneira que são considerados isentos os proventos percebidos pelo militar nesta condição. Precedente da Primeira Turma. 4. É firme o entendimento do STJ, no sentido de que a busca do real significado, sentido e alcance de benefício fiscal não caracteriza ofensa ao art. 111 do CTN. 5.

Incidência da Súmula 83/STJ no tocante à divergência jurisprudencial. 6. Recurso especial conhecido parcialmente e não provido.

Independente da contemporaneidade da doença, o contribuinte não sofre mais o encargo tributário sobre seus proventos de aposentadoria ou reserva. Tal conclusão não parecer ser justificável e adequada pelo fato de que, primeiro, não havendo mais a enfermidade, ao menos em tese, não se espera que ela retorne, ou seja, a causa da isenção se extingue; segundo porque os estudos médicos revelam que os índices de reincidência reduzem cada vez mais diante do avanço dos estudos científicos sobre o tema e, terceiro, pelo fato de que, em havendo recidiva, poderá o contribuinte postular, novamente, pela isenção.

O que não se justifica é a garantia, atemporal, do benefício fiscal sendo que o motivo de sua origem deixa de existir, qual seja, a enfermidade. Não restam dúvidas de que dever fundamental de contribuição com os gastos públicos, lido como o dever de pagar tributos é, por razões até óbvias, objeto de grande insatisfação social, o que advém da própria formação do Estado brasileiro e da ausência de uma gestão transparente e adequada dos bens públicos.

A efetivação de direitos – não se pode olvidar – demanda um inegável custo para o Estado. Esse custo, por sua vez, demanda a disposição de recursos pelos indivíduos em favor do Estado, deixando o indivíduo de deter, enfim, parcela de seu patrimônio, mas sob uma perspectiva solidária em prol da manutenção e da evolução da ordem social.

Não se objetiva afirmar que a medida isentiva é inconstitucional ou, retoricamente, descabida, muito pelo contrário, o que se põe em debate é a criteriosidade que deve haver na mitigação do dever de pagar tributos. Se uma isenção fiscal deixa de atender seus critérios originários e passa a infringir a solidariedade que está funda o dever constitucional, deve então ser afastada.

No caso em concreto, se determinado sujeito deixa de ter a enfermidade e retorna a sua normalidade, não deve permanecer tendo benefício fiscal que outro cidadão não possui e isso, veja-se, não a partir duma análise do princípio da isonomia, mas sim dos próprios critérios que estão contidos na teoria dos deveres fundamentais.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O dever fundamental de contribuir para os gastos públicos é norma constitucional de extremo relevo nos estudos do constitucionalismo contemporâneo não só pelo seu ineditismo como, inevitavelmente, pela

constatação lógica de que o adimplemento dos direitos demanda custos.

Tais custos, numa estrutura social própria dos Estados hodiernos, se dá, primordialmente, a partir do pagamento de tributos por parte dos cidadãos. São os particulares que, como membros de um determinado corpo social, promovem a transferência de parte de seu patrimônio para que o próprio Estado possa existir e custear suas atividades.

Não restam dúvidas que a gestão pública é tema deveras complexo e criticado diante das notícias constantes que surgem com a má gestão das verbas públicas, mas esse não foi o objeto do presente ensaio.

O presente ensaio buscou constatar que a redução da exigência do exercício do dever para determinada parcela da sociedade deve ser avaliada com atenção. Isso porque, o dever de contribuir não está fundado numa obrigação natural e impositiva, mas, ao contrário, dentro de uma perspectiva de solidariedade, no reconhecimento de que os indivíduos são responsáveis, prestacionais, pela existência sadia de uma estrutura coletiva.

Adotando-se essa premissa e promovendo-se uma análise, crítica, da amplitude conceitual do dever fundamental de contribuir para os gastos públicos como categoria fundada na solidariedade percebe-se que as medidas tributárias que mitigar a obrigação de pagar tributos, devem passar pelo crivo não só das garantias e direitos constitucionais, como também do dever.

É por essa razão que a interpretação de isenções tributárias deve ser formada a partir de uma pré-compreensão do dever fundamental de contribuir para os gastos públicos. Ou seja, a flexibilização de um dever deve vir acompanhada de indispensáveis justificativas.

A instituição da isenção prevista no art. 6º, XIV, da Lei nº 7.713/88 é medida inegavelmente pautada em critérios de razoabilidade e busca prestar uma garantia fiscal necessária para desonerar aqueles que encontram-se com grave enfermidade: neoplasia maligna.

O debate proposto, no entanto, não está nesta isenção, mas exatamente nas interpretações dela provenientes de que, uma vez constatada a doença, a isenção permanece independente de sua contemporaneidade o que, diante das premissas antes estabelecidas, fere o dever fundamental de contribuir para os gastos públicos.

Elegeu-se então um caso objetivo e específico para se demonstrar que o dever de contribuir para os gastos públicos pode, e vem, sendo mitigado em diversos aspectos sem que compreenda-se a relevância de sua observância. Isto porque, aquele cidadão que não paga tributos está, dentro dessa perspectiva de solidariedade que envolve tal ato, impondo esse ônus

necessariamente a outrem.

Se a concessão da isenção, na forma como prevê o texto legal, está evidentemente inserida num contexto de solidariedade, não restam dúvidas que a sua extensão para contribuintes que deixem de atender a previsão legal e não justifiquem mais tal medida, viola, da mesma sorte, o dever de contribuir para os gastos públicos, exatamente por extrair dele o seu próprio fundamento: a solidariedade.

5. REFERÊNCIAS

BALEIRO, Aliomar. **Direito tributário**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975.

BRASIL. Tratamento do câncer de próstata reincidente. Disponível em: <http://www.revistabrasileiros.com.br/2012/04/16/tratamento-do-cancer-de-prostata-reincidente/>. Acesso em 17/11/2013.

BRASIL. REsp 1.125.064/DF, 2ª Turma, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJe de 14.4.2010. Acesso em 02/10/2013.

BORGES, José Souto Maior. **Isenções tributárias**. Recife: Imprensa Universitária, 1969.

BUFFON, Marciano. **Tributação e Dignidade Humana**: entre os direitos e deveres fundamentais. Ed. Livraria do Advogado. Porto Alegre, 2009.

COMPARATO, Fábio Konder. **Ética: direito moral e religião no mundo moderno**. São Paulo: Companhia das Letras, 2006.

FARO, Julio Pinheiro. **Justiça Fiscal e Solidariedade: Deveres fundamentais e a concretização de direitos fundamentais**. In Revista Eletrônica do Curso de Direito da PUC Minas Serro. Belo Horizonte: Editora PUC Minas, 2012.

FARO, Julio Pinheiro. Deveres como condição para a concretização de direitos. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**, n. 79. São Paulo: Revista dos Tribunais, p.167-209, abr./jun. 2012.

FAVEIRO, Vitor. **O Estatuto do Contribuinte: a pessoa do contribuinte no estado social de direito**. Coimbra: Coimbra, 2002.

GARZÓN VALDÉS, Ernesto. Los deberes positivos generales y su fundamentación. **Doxa**, Alicante, n. 3, 1986.

NABAIS, José Casalta. Nota sobre o dever fundamental de pagar tributos. In: ALLEMAND, Luiz Cláudio Silva (Coord). **Direito Tributário: questões atuais**. Brasília: Conselho Federal da OAB, 2012.

- NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos:** contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2012.
- NABAIS, José Casalta. Estudos de Direito Fiscal: por uma estado fiscal suportável. Coimbra: Almedina, 2005.
- NABAIS, José Casalta. **Por uma liberdade com responsabilidade.** Coimbra: Coimbra Editora, 2007.
- NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais:** os deveres e os custos dos direitos. Revista Direito Mackenzie. Ano 3, número 2, São Paulo, 2002, p. 11/30
- NABAIS, José Casalta. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. In Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 17, nº 88, set./out. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.
- OLIVEIRA, Manfredo Araújo. Reviravolta linguístico-pragmática na filosofia contemporânea. São Paulo: Loyola, 1996.
- OLIVEIRA, Antônio Paulo Simões Dias de. Rodrigues de Brito: a mutualidade de serviços e o solidarismo Krausiano. Tese de Doutorado. Faculdade de Ciências Humanas e Sociais da Universidade do Algarve. Algarve, 2007.
- OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Código Tributário Nacional: comentários, doutrina, jurisprudência.** São Paulo: Saraiva, 1998. p. 338.
- PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregorio. Los deberes fundamentales. **Doxa**, Alicante, n. 4, 1987.
- ROBLES, Gregorio. Os direitos fundamentais e a ética na sociedade atual. São Paulo: Manole, 2005.
- SANCHES, J. L. Saldanha; GAMA, João Taborda da. **Pressuposto administrativo e pressuposto metodológico do princípio da solidariedade social:** a derrogação do sigilo bancário e a cláusula geral anti-abuso. In: Solidariedade social e tributação. GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. (Coords.) São Paulo: Dialética, 2005.
- SANTOS, J. Albano. Teoria Fiscal. Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa – Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, 2003.
- VIEIRA, José Ribas. **Perspectivas da teoria constitucional contemporânea.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

WARAT, Luis Alberto. **O direito e sua linguagem**. Sergio Antonio Fabris Editor, 2ª ed., Porto Alegre, 1995.

YOUNG, H. Peyton. Distributive justice in taxation. *Journal of Economic Theory*, vol. 44, n. 2. Ithaca: Elsevier, 1988.