



INSTITUTO DOS ADVOGADOS BRASILEIROS (IAB)

Comissão Permanente de Direito Financeiro e Tributário

Indicação: nº 050/2018, objeto do PL nº 9.209/2017

Relator: JOSÉ ENRIQUE TEIXEIRA REINOSO

Projeto de Lei nº 9.209/2017, de autoria do Deputado Nivaldo Albuquerque, na Câmara dos Deputados, que acrescenta artigo à Lei nº 7.713/1988, para isentar do Imposto de Renda os rendimentos percebidos por pessoa física que doar medula óssea.

Honra-me o Presidente desta seleta Comissão de Direito Financeiro e Tributário do Instituto dos Advogados Brasileiros, Dr. Adilson Rodrigues Pires, com a relatoria da indicação nº **050/2018**, relacionada ao Projeto de Lei nº 9.209/2017, que por sua vez acrescenta artigo à Lei nº 7.713/1988, nos seguintes termos:

Art. 1º A Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, passa a vigorar acrescida do seguinte artigo:

“Art. 6º-A Ficam isentos do imposto de renda os rendimentos submetidos à incidência com base na tabela progressiva, no ano-calendário em que a pessoa física doar medula óssea.” (NR)



Art 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

O referido Projeto de Lei é absolutamente relevante na medida em que pretende acrescentar uma hipótese de dedução do Imposto de Renda da Pessoa Física, qual seja a isenção no momento da doação de medula óssea no ano calendário, como um incentivo financeiro para potencializar esta atitude altruísta do cidadão contribuinte.

Ocorre que o ato de doar em vida, salva e atende a necessidade do transplante de medula óssea de muitos necessitados. Portanto é uma real possibilidade de cura, que devemos oferecer voluntariamente por amor, jamais como uma hipótese de recompensa.

Com o mapeamento genético do doador, o Registro Nacional de Doadores Voluntários de Medula Óssea (REDOME) identifica os grupos genéticos menos representados, organiza ações para atender um número maior de pacientes que precisam com urgência de transplante de medula óssea.

É necessário que a pessoa que se cadastra, receba informações detalhadas, desde o cadastramento até a possível doação da medula, razão pela qual é importante a manutenção dos dados atualizados. Não se precisa de isenções para doadores, na verdade precisa-se de um registro atualizado, e muito AMOR pelo próximo!

Não ficou claro também no PL, se a isenção seria somente para aqueles selecionados que são compatíveis com algum paciente, ou bastaria ser cadastrado no REDOME como potencial doador. Urge salientar que o intuito claro é aumentar o cadastro, pois não quer dizer que o fato do cidadão estar cadastrado ele vai doar com certeza. Dependerá sempre do preenchimento de uma série de requisitos médicos e compatibilidade com a pessoa que receberá a medula óssea.



Inclusive já existe no Brasil diploma legal recente parecido, a Lei 13.656/2018, que cria hipóteses de concessão de isenção quanto ao pagamento da taxa de inscrição de concursos públicos realizados pela União a partir da vigência dela. Segundo a nova lei em comento, será concedida a isenção a doadores de medula óssea em entidades reconhecidas pelo Ministério da Saúde.

Ou seja, como no Congresso Nacional foi aprovado isenção quanto a uma taxa de inscrição em concurso público federal, já de forma imediata se pretende estender a isenção ao doador de medula para um imposto federal, qual seja Imposto de Renda Pessoa Física. Ora, é de clareza ululante que onde passa boi passará toda uma boiada, daí a razão dessa iniciativa parlamentar.

Ademais, a Lei de transplantes (Lei nº 9.434 / 1997) estatui como crime no art. 14, o fato de se remover tecidos, órgãos ou partes do corpo de pessoa ou cadáver, em desacordo com as disposições desta Lei. Isto é, para toda e qualquer remoção exige a lei o requisito da gratuidade, logo é indissociável a ausência cabal de qualquer recompensa. E mais, se o crime for cometido mediante paga ou promessa de recompensa, ou por outro motivo torpe sua pena será de reclusão, com três a oito anos, mais multa de 100 a 150 dias.

Deve-se observar que a doação de medula óssea é uma necessidade premente no país, onde a maioria da população sequer tem conhecimento dessa valia para a saúde pública. E mais, o próprio Instituto Nacional do Câncer explica através de inúmeras campanhas de sensibilização que o transplante pode ser indicado para tratamento de um conjunto de cerca de 80 doenças, incluindo casos de mieloma múltiplo, linfomas e doenças autoimunes.



Hodiernamente há mais 3,7 milhões de doadores inscritos, conforme site oficial do INCA. A chance de se identificar um doador compatível, no Brasil, na fase preliminar da busca é de até 88%, e ao final do processo, 64% dos pacientes têm um doador compatível confirmado. O Brasil tornou-se o terceiro maior banco de dados do gênero no mundo, ficando atrás apenas dos registros dos Estados Unidos (quase 7,9 milhões de doadores) e da Alemanha (cerca de 6,2 milhões de doadores).

Diante desse cenário, foi proposto o Projeto de Lei, como uma alternativa viável para tentar alavancar ainda mais os índices de transplantes de medula óssea no Brasil, com a concessão de incentivo fiscal dado a pessoa física, sob pena de constitucionalidade duvidosa.

De fato, nesse momento de crise da saúde pública, não temos dúvida de que o incentivo legítimo aos doadores de medula poderia representar um caminho. Entretanto, não se pode viabilizar condições de dedução tributária, pelo argumento pueril, que o Sistema de Saúde Pública é precário, e de pouco apelo social, sob pena de criar um Projeto de Lei já no seu nascedouro inconstitucional.

É indiscutível, que o aumento da carga tributária para as pessoas físicas, sem que o Estado cumpra efetivamente suas funções institucionais, só serve para tirar o capital produtivo do mercado, com reflexos negativos a economia, aumento da injustiça fiscal e com a diminuição da credibilidade do Estado.

É importante também afirmar que no Brasil, apesar do rótulo frequentemente utilizado de país de projeções continentais, vive-se uma realidade de Estado miserável, onde o cidadão sequer se preocupa com sua saúde de forma integral, porquanto sua real preocupação é a conquista do “pão de cada dia” para continuar a se manter vivo.



Por sua vez, é indispensável que imediatamente surja uma reforma tributária, que vise: a) justiça na carga tributária (respeito a isonomia e a capacidade contributiva); b) simplificação do sistema tributário (facilidade de cumprimento dos deveres e obrigações tributária); e por fim, administração tributária eficaz (combate a sonegação e prestigiando os bons contribuintes).

Apesar do assunto aqui debatido ser uma suposta isenção fiscal no IRPF, esse tema precisa ser estudado com serenidade, sem paixão, sem argumento extrajurídico, e sim exclusivamente a luz dos princípios constitucionais tributários e da jurisprudência consolidada pelo ordenamento jurídico vigente.

BREVES CONSIDERAÇÕES DO ÂMBITO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA

Uma vez identificada a renda tributável como o resultado positivo do encontro entre receitas e despesas dedutíveis ao fim de determinado período, valendo-se para tanto do sistema de dedução utilizado pela legislação do referido imposto de renda, passa-se a investigar como se caracteriza o incremento patrimonial daí resultante, essencial para ter-se como ocorrido o fato imponible.

Nessa levada, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, vem estatuído no artigo 153, inc. III, da Constituição da República, como tributo de competência da União Federal. Da leitura desse dispositivo, podemos extrair que o critério material é o fato de “auferir renda e proventos de qualquer natureza”.

Com relação aos princípios aplicáveis a este tributo, a constituição no artigo 153, inciso I, diz que o imposto de renda será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade. Isto



é, o IR atingirá a todos as pessoas que praticam sua hipótese de incidência, a universalidade ensina que abrangerá todo e qualquer ganho recebido, mesmo que fora do território nacional, e por fim, a progressividade que alíquota será maior quanto maior a renda a ser tributada.

Contata-se também que o Imposto de Renda é subdivido em duas categorias: o Imposto de Renda da Pessoa Física, incidente sobre o rendimento bruto da pessoa natural, observadas as deduções permitidas, tendo suas regras contempladas nas Leis nº 7.713/1998 e nº 9250/1995, bem como Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, cuja base de cálculo é o lucro real, presumido, ou arbitrado da entidade.

Ocorre que, apenas pela leitura literal do artigo 153, inciso III do texto Constitucional, não se pode diretamente conhecer o real sentido proposto pelo poder constituinte ao vocábulo “renda”. Pensar assim poderia levar a equivocada conclusão de que, diante da indeterminação e da vagueza do vocábulo, estaria o legislador ordinário livre para conferir o significado que lhe parecesse juridicamente mais adequado, ou mais conveniente sob o ponto de vista fazendário.

Com base no postulado do princípio da supremacia da constituição, qualquer ato encontra direta ou indiretamente seu próprio fundamento de validade do texto constitucional. Dessa forma, tolerar que a lei infraconstitucional tenha plena liberdade para conferir o sentido normativo que desejar aos termos constitucionais, nas palavras de Celso Antônio Bandeira de Melo seria “*o mesmo que construir uma fortaleza de pedras com portas de papelão*”.

Com efeito, o uso deste ardiloso artifício através do processo legislativo faria com que se transpusessem impunemente os primados da supremacia, da rigidez e da intangibilidade da Constituição, o que não se pode admitir numa República Democrática. A lei tributária deve



reverência aqueles limites da margem significativa emanados do preceito constitucional veiculador da regra matriz do tributo.

Se assim não fosse e se admitisse, apenas que em tese, que os significados das palavras empregadas pelo texto constitucional pudessem ser livremente subvertidos pelo legislador ordinário, de modo a afastá-lo do sentido originário, aquele se transformaria, por via reflexa, em verdadeiro Poder Constituinte, visto que por construções legais, poderia ser alterado o âmbito de incidência de todo e qualquer dispositivo constitucional, fazendo ruir as estruturas do ordenamento jurídico vigente.

De mais a mais, quando o Código Tributário Nacional estipula que a renda deve ser entendida como o “o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos”, percebe-se uma clara adesão ao conceitos da teoria capitalista, segundo a qual a renda seria produto do capital, pela teoria do valor-trabalho, pela qual derivaria a renda do trabalho humano, bem como pela teoria da renda como a soma dos rendimentos pagos aos fatores de produção organizados, a qual prega que a renda se origina da combinação racionalmente organizada dos diversos fatores de produção, entre eles o próprio “capital e trabalho”.

DAS DESPESAS DEDUTÍVEIS DO IMPOSTO DE RENDA

Merece reflexão quanto as despesas que exatamente são dedutíveis do Imposto de Renda, servindo por consequência como elemento negativo do fato gerador complexo do imposto de renda. Três perguntas devem ser feitas: 1) todo e qualquer gasto do contribuinte pode ser caracterizado como despesa dedutível; 2) se negativa a resposta, quais são objetivamente os gastos passíveis de serem qualificados como dedutíveis; 3) e, por fim, como se procederá ao abatimento desses gastos do total de receitas auferidas pelo contribuinte durante o ano calendário?



Em relação a primeira questão, a resposta é não. De fato, não é todo e qualquer gasto realizado pelo contribuinte que poderá ser classificado como despesa dedutível para fins de IRPF. Caso a resposta fosse sim, mudaríamos o conceito de “renda” para o pregado pela teoria da renda poupada, segundo a qual somente poderia ser considerada renda aquela não consumida para qualquer finalidade.

Como exposto, a lei geral tributária vigente (CTN), no que se refere a renda, acolheu a teoria do incremento patrimonial dinâmico, pela qual se traduz no resultado positivo (aumento patrimonial) observado do confronto entre as receitas (decorrentes do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e as despesas dedutíveis. Então, se para fins de identificação destas últimas não se pode considerar todo e qualquer gasto realizado pelo contribuinte, quais são elas?

A primeira premissa que deve ser utilizada é que a definição em tela não é deixada para o legislador ordinário utilizar-se do puro arbítrio, não é mero critério de conveniência de caixa dizer quais despesas podem ser deduzidas e quais não o podem. A distinção entre umas e outras não decorre de uma simples discriminação legal, até porque não se deve adotar o conceito legalista da renda, porquanto como se percebe mostra-se notoriamente totalitário, logo incompatível com a ordem democrática.

Dessa forma, a doutrina costuma invocar o postulado do mínimo vital como base norteadora para definição das despesas dedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física. Tendo em vista a falta de conceito do mínimo vital, recorre-se ao artigo 7º, inciso II da CRFB/88 que, ao dispor de salário mínimo, estipula que este deve ser: *“capaz de atender as suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer*



fim".



Por conseguinte, em tese toda e qualquer despesa elencada nesse dispositivo deveria ser apta a dedução do Imposto de Renda, no entanto as deduções legais são limitadas e irrisórias, não necessariamente correspondem à totalidade das despesas relacionadas às necessidades básicas, logo vitais para a dignidade da pessoa humana.

Por outro espectro de análise, não se poderia conceber o sistema de deduções como mera liberdade da entidade tributante, como uma espécie de benefício fiscal concedido ao contribuinte, que nessa condição poderia ser livremente expurgado da ordem jurídica por mera opção política. Em verdade, o Código Tributário Nacional adota a teoria do incremento patrimonial ao conceito de renda, como também impõe a preservação da carga normativa dos princípios da capacidade contributiva, da pessoalidade e da progressividade.

Urge salientar então a ausência de liberdade legal para definir as deduções, até porque existe um critério objetivo a ser seguido na identificação das despesas dedutíveis para fins do IRPF, e do qual não pode fugir o legislador ordinário, sob pena de ser considerado inconstitucional.

Nessa linha, deveriam ser dedutíveis aqueles gastos realizados pelo contribuinte em função do descumprimento pelo Estado dos deveres que lhe é imposto pela Carta da República. Tal assertiva, não impede que a lei estabeleça novas hipóteses de dedução sem a referida causa, como o fato da pessoa física ter dependente ou alimentando (artigo 8, inc. II, al. "c", da Lei 9250/1995).

De toda forma, toda e qualquer despesa experimentada em função de omissão inconstitucional deveria ser sempre consideradas como dedutíveis para fins de IRPF. Não se está falando aqui dos gastos não



dedutíveis, suportados pelos indivíduos em decorrência de uma qualidade de vida “de luxo”, tais como: alimentação fora de casa e/ou trabalho, transporte não coletivo, diversão etc.

Cumpre informar que a ordem jurídica, baseada na economia de mercado, na livre iniciativa, na autonomia de vontade, enfim, no sistema capitalista de produção e circulação de riquezas, deixa por conta dos particulares sua manutenção material, cabendo ao Estado apenas e tão somente a assistência social as pessoas necessitadas, em especial quando a família não tenha condições de fazer (artigo 203 da CRFB/1988).

Entretanto na hipótese de o contribuinte arcar com as despesas, que não teria caso o Estado cumprisse satisfatoriamente seu dever constitucional e legal (Lei 8.8080/1990) de prestar assistência integral a saúde, tais despesas devem ser consideradas dedutíveis para fins de IRPF. Nota-se que as verbas utilizadas para cobrir tais gastos não podem ser consideradas renda, pois mesmo que auferida pelo contribuinte como resultado do trabalho, capital ou ambos, não representou em nenhum momento incremento patrimonial, já que desde seu nascedouro estava predestinada ao custo do serviço de saúde.

Ou seja, parcela do montante daquilo que seria renda tributável foi dele extraída para se pagar, na seara privada, por um serviço público que não era prestado ou a era de forma insatisfatória. É clarividente que nesta hipótese a verba correspondente não pode integrar a base de cálculo do IRPF, de modo que deva ser subtraída do total dos rendimentos pela técnica do sistema das deduções.

Outrossim, a Lei de forma escoreita, não identificou como renda o numerário que embora adquirido pelo contribuinte seja destinado ao custo dos serviços de saúde, pelo que possibilitou sua subtração dos rendimentos totais auferidos no decorrer do ano, e por consequência, da



base de cálculo do imposto. Tudo em perfeita sintonia com o conceito de renda fornecido pela teoria do incremento patrimonial dinâmico.

Ademais, o problema persiste quando nos deparamos com outro tipo de gasto indispensável ao contribuinte e inexoravelmente decorrente da omissão estatal em cumprir com seus encargos prestacionais sociais que lhe são impostos pela Constituição Cidadã de 1988.

CONCLUSÕES

O Projeto Lei nº 9.209/2017 aborda questão de extrema relevância para a saúde pública brasileira, na medida em que atende inúmeros anseios sociais no que tange a saúde pública brasileira, em especial aos necessitados de transplante de medula óssea.

Por outro lado, entendemos que o âmbito material de incidência do IRPF e o conceito de renda tributável que se extrai da legislação, constatamos que o sistema de dedução utilizado na identificação da base de cálculo do referido imposto é vinculante em relação a lei instituidora.

Da mesma forma, esclarecemos que não se insere no campo da pura discricionariedade do legislador a escolha entre permitir ou não a dedução de determinadas despesas do contribuinte.

Sobre esse mister, **defendemos a fixação de um critério objetivo para delimitar as despesas dedutíveis**, qual seja: o serão todas aquelas que tenham como causa direta o descumprimento de um dever constitucional por parte do Estado, não podendo haver qualquer limitação a este direito subjetivo do contribuinte.

Por essa razão, acreditamos que esse Projeto Lei nº 9.209/2017 apesar da relevância do tema para realidade brasileira, merece ser



reformulado no mérito pela Casa Legislativa, porquanto não se ~~pode~~ admitir dedução de despesa de IRPF decorrente de uma postura altruísta do contribuinte com o próximo necessitado, sob pena de alterar a natureza das coisas.

Cumpre salientar, que qualquer proposta de dedução de IRPF deve se referir somente e tão somente ao próprio contribuinte pessoa física, jamais tratar de terceiro ou benefício dado ao terceiro que nenhuma relação direta tenha com a pessoa física do contribuinte.

Dessa forma, este Relator opina pela REJEIÇÃO TOTAL do Projeto Lei nº 9.209/2017, objeto desta indicação, tendo em vista toda a fundamentação exposta neste breve parecer, bem como por entender que o referido Projeto de Lei continua sendo contrário ao interesse público e em especial aos princípios tributários contemplados na Constituição Republicana de 1988.

É como me parece,

Rio de Janeiro, 10 de setembro de 2018.

José Enrique Teixeira Reinoso

Membro da Comissão de Direito
Financeiro e Tributário do IAB.