

A interpretação extensiva em matéria de isenção tributária relacionada à preservação da dignidade da pessoa humana. Uma tentativa de desconstrução do entendimento jurisprudencial predominante à luz das lições de Alexy e Dworkin.

The broad interpretation regarding tax exemption related to the preservation of human dignity. An attempt to deconstruct the prevailing jurisprudential understanding in light of the lessons from Alexy and Dworkin.

Thiago Antonio Nascimento Diniz¹

RESUMO

O presente estudo tem por objeto, à luz das doutrinas de Robert Alexy (no que tange à definição de princípios e regras e a as formas de solução de conflitos entre eles) e Ronald Dworkin (no que concerne ao ativismo judicial) analisar, frente a um caso concreto – acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, sob relatoria do Ministro Luiz Fux, referente ao Recurso Especial 1.116.620-BA –, a possibilidade de interpretação extensiva à regra de isenção fiscal a aposentados e pensionistas a portadores de patologias incapacitantes além daquelas previstas no inciso XIV do artigo 6.º da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1998, em que pese a determinação expressa do Artigo 111 do Código Tributário Nacional, que prevê a interpretação literal para normas concessivas de benefícios fiscais. A regra de isenção, ao evitar a tributação sobre a renda, reconhecendo uma redução em sua capacidade contributiva daqueles portadores de patologias incapacitantes. Tal entendimento, portanto, mostra impar relevância na busca da máxima efetividade constitucional e na plena garantia de proteção à dignidade da pessoa humana.

PALAVRAS CHAVES: Isenção Tributária. Interpretação Extensiva. Dignidade da pessoa humana.

¹ Mestrando em Direitos Fundamentais e Democracia do Programa de Mestrado das Faculdades Integradas do Brasil – Unibrasil. MBA em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas – FGV-RIO. Livre Especialista em Gestão Tributária pelo Centro Europeu. Professor de Direito Tributário da Academia de Direito do Centro Europeu. Advogado militante na área do Direito Tributário.

ABSTRACT

This study's purpose, in light of the doctrines of Robert Alexy (regarding the definition of principles and rules and ways of resolving conflicts between them) and Ronald Dworkin (with regard to judicial activism) analyze, facing a case - judgment of the Superior Court of Justice under the Minister Luiz Fux, referring to the Special Appeal 1116620-BA - the possibility of a broad interpretation to the rule of tax exemption to retirees to people with disabling conditions beyond those provided for in item XIV of Article 6. of Law 7713, of December 22, 1998, despite the expressed determination of Article 111 of the National Tax Code, which provides standards for the literal interpretation of concessive tax benefits. The exemption rule, to avoid taxation on income, recognizing a reduction in their ability to pay those suffering from debilitating diseases. This understanding thus shows odd relevance in search for maximum effectiveness and full constitutional guarantee to protect human dignity.

KEY WORDS. *Tax Exemption. Extensive interpretation. Human dignity.*

INTRODUÇÃO

O advento do Código Tributário Nacional brasileiro, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, se deu sob a vigência da Constituição Federal de 1946, durante o governo de Castelo Branco, período marcado por um contexto político de exceção, de ditadura militar, marcado pela supressão de direitos e garantias.

De outro lado, sua estruturação se deu na iniciativa governamental em recuperar a capacidade fiscal do Estado², construindo-se do período de excepcional crescimento econômico, que ficou conhecido como o “milagre econômico brasileiro.”

Sob este paradigma, toda a doutrina, hoje tida com clássica, do Direito Tributário, que se debruçou à questão após o advento do CTN, com precedência destacada dos autores egressos da Escola de Direito Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho e Roque Antonio Carraza, de leitura obrigatória em qualquer curso de direito tributário no

² Na exposição de motivos nº 910, dirigida ao Presidente Castelo Branco, o Ministro Otávio Gouveia de Bulhões, então Ministro da Fazenda, asseverou: “o País está a caminho de uma fase de progresso que depende, para a segurança de seu êxito, da adoção de impostos econominamente sobre a renda distribuída e não, de maneira antieconômica, sobre a formação do produto nacional como ocorre hoje, de maneira acentuada” (1966 apud BALEEIRO, 1983, p. 43/44).

país, partindo de uma premissa fortemente positivista (Kelseniana)³, reconhece o caráter “fechado” do Sistema Tributário Nacional.

Pretendeu-se com Código a “sistematização” das normas tributárias em vigor, estabelecendo e reafirmando o vínculo entre o indivíduo e o Estado sob o manto da legalidade estrita. Desta forma, visava-se assegurar direitos e deveres recíprocos, não permitindo a completa sujeição patrimonial, porém garantindo o (necessário) incremento da arrecadação fiscal do Estado.

O próprio CTN, dos artigos 107 a 112, trouxe em seu bojo normas específicas para a interpretação do direito tributário, criando um sistema hermenêutico próprio.

Desta constatação emerge o entendimento, conforme o próprio Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 191), de que “o quadro das imposições tributárias, no Brasil, encontra-se sob o influxo de muitos preceitos constitucionais genéricos, que irradiam por toda a ordem jurídica, ativando e ao mesmo tempo tolhendo o Estado nas relações com seus súditos.” Destaca-se, pois, a ideia de legalidade.

Neste sentido, encontra-se a regra disposta no artigo 97 do CTN, segundo o qual somente a lei pode estabelecer: I - a instituição de tributos, ou a sua extinção, que traduz e concretiza a estrita legalidade (tipicidade fechada/reserva absoluta da lei), que foi confirmado, posteriormente, no artigo 150, I, da Constituição Federal de 1988.

Paulo de Barros Carvalho, abordando este Sistema⁴ Constitucional Tributário, comparando-o a sistemas estrangeiros, reafirma o caráter cerrado:

O Estudo do Direito Comparado oferece-nos material valioso para percebermos aspectos da fisionomia particular do nosso sistema constitucional tributário [...], foi abundante, dispensando à matéria tributária farta messe de preceitos, que dão pouca mobilidade ao legislador ordinário, em termos de exercitar seu gênio criativo. **Esse tratamento amplo e minucioso, encartado numa constituição rígida, acarreta como consequência inevitável, um sistema tributário de acentuada rigidez**, como demonstrou Geraldo Ataliba na sua obra Sistema constitucional tributário brasileiro. (CARVALHO, 2011, p. 191/191, grifo nosso).

O que se extrai da lição de Paulo de Barros Carvalho é que a legalidade estrita apresenta-se (em sua origem) como fundamental forma de estabelecimento de confiança no Sistema Tributário (de caráter fechado), possibilitando o resgate do passado e,

³ “Como sistema nomoempírico teórico que é, a Ciência do Direito tem de ter uma hipótese-limite, sobre a qual posa construir suas estruturas. Do mesmo modo que as outras ciências, vê-se o estudioso do direito na contingência de fixar um axioma que sirva de base última para o desenvolvimento do seu discursos descritivo, evitando assim o regressus ad infinitum. A descoberta da norma hipotética fundamental, empreendida por Hans Kelsen, é o postulado capaz de dar sustentação à Ciência do Direito, demarcando-lhe o campo especulativo e atribuindo unidade ao objeto de investigação.” (CARVALHO, 2011, p. 177).

sobretudo, a projeção e prevenção do futuro. Este modelo permite ao contribuinte atuar frente ao fisco com maior previsibilidade e segurança jurídica.

O “valor”, portanto, protegido por este sistema tributário fechado e a “segurança jurídica”, pois busca, em última *ratio*, garantir a não extrapolação do Estado no seu poder/dever de tributar, conferindo maior proteção ao contribuinte e, também, garantindo a arrecadação tributária.

Esta compreensão de um sistema tributário fechado, restritivo, blindado no bojo da integração e interpretação das normas tributárias da influência de valores (e princípios amplos), repita-se, mostrou-se extremamente relevante dado o contexto histórico em que se desenvolveu o processo de codificação.

Porém, o País evoluiu. A sociedade, as relações interpessoais e empresariais estão cada vez mais dinâmicas e céleres. A arrecadação tributária encontra-se mais eficiente e abrangente. A Constituição Federal de 1988, com sua forte proteção aos direitos fundamentais do indivíduo trouxe uma nova moldura para a relação indivíduo e Estado.

Neste contexto, impõe-se ao legislador a imprescindível missão de coadunar os interesses arrecadatários (necessários) do Estado com a salvaguarda dos direitos fundamentais consagrados, vedando qualquer prática lesiva ao patrimônio público (e.g. evasão fiscal), porém preservando as liberdades individuais. (TÔRRES, H., 2003, p. 15).

Assim, modernamente, sob forte influência da doutrina de Ricardo Lobo Torres (e outros doutrinadores da Escola de Direito da Universidade Estadual do Rio de Janeiro – UERJ), consubstanciado, basilarmente, nas doutrinas Alemã e Portuguesa, verifica-se certa relativização, um afastamento, da plena aplicação do princípio da legalidade restrita de forma a admitir-se a interpretação da legislação tributária à luz dos princípios estabelecidos na Constituição Federal de 1988, sobretudo quando relacionado a direitos fundamentais e a não tributação do mínimo existencial.

Retomando. Dentro da ideia de sistema tributário fechado, positivista como visto, o artigo 111 do CTN previu que a norma que verse sobre isenção, suspensão ou exclusão do crédito tributário e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias deve ser interpretada literalmente. Retira-se, pois, do intérprete qualquer possibilidade de alargamento da “benesse” tributária concedida pelo legislador.

⁴ Para os fins pretendidos neste estudo, não se abordará a questão relativa à definição de sistema.

Em análise à esta regra, Hugo de Brito Machado (2010, p. 121) afirma: “o direito excepcional (como é a isenção tributária), deve ser interpretado literalmente, e este princípio de hermenêutica justifica a regra do art. 111 do CTN, impondo a interpretação literal.”

Examinando tal dispositivo, em sentido que demonstra bem o entendimento clássico a respeito do tema, Aliomar Baleeiro (1983, p. 447) afirma: “tais dispositivos são taxativos: - só abrangem os casos especificados, sem ampliações”.

Em mesmo sentido lição de Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 139) “Na análise literal prepondera a investigação sintática, ficando impedido o intérprete de aprofundar-se nos planos semânticos e pragmáticos”.

Porém, como adverte o próprio Hugo de Brito Machado (2010, p. 121) “o elemento literal é de pobreza franciscana, e utilizado isoladamente pode levar a verdadeiros absurdos, de sorte que o hermeneuta pode e deve utilizar todos os elementos da interpretação.”

É isso o que se pretende analisar neste estudo.

1. LEI 7.713/1998 – NORMA DE ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA E O CASO SOB EXAME.

A decisão judicial paradigmática, a ser aqui tratada, refere-se à interpretação do inciso XIV do artigo 6.º, da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1998, que concede isenção de Imposto de Renda para aposentados (ou reformados) portadores de (algumas) moléstias incapacitantes, a saber: acidente em serviço; moléstia profissional; tuberculose ativa; alienação mental; esclerose múltipla; neoplasia maligna; cegueira; hanseníase; paralisia irreversível e incapacitante; cardiopatia grave; doença de Parkinson; espondiloartrose anquilosante; nefropatia grave; hepatopatia grave; estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante); contaminação por radiação; síndrome da imunodeficiência adquirida.

Diante da apresentação desta lista, fechada no entender da Receita Federal do Brasil, portadores de patologias igualmente severas, não incluídas no rol, mas que de igual forma se “enquadram” nos demais requisitos legais, ou seja, reconhecida por órgão oficial e que impeçam a realização de qualquer atividade laboral a ponto de ensejar sua aposentadoria ou reforma, pleiteiam ao Poder Judiciário, evocando, sobretudo, o princípio da isonomia, a extensão do benefício fiscal.

O Superior Tribunal de Justiça enfrentou esta questão no julgamento do Recurso Especial 1.116.620-BA.

Em síntese, versou o Recurso Especial a cerca de pedido de extensão do benefício fiscal previsto no inciso XIV do artigo 6º da Lei 7.713/1998 à pessoa portadora de Distonia Cervical, doença grave, incurável, incapacitante, porém não especificada na referida lei.

Como fundamento de seu pedido, invocou a autora/recorrente a aplicação do princípio da isonomia, que veda às entidades políticas instituir tratamento desigual entre contribuintes em igual situação, conforme preceituado no artigo 150, II, da CF, de modo a ser afastada a regra de interpretação literal de norma concessiva de benefício fiscal.

Em primeiro grau, proferiu-se sentença de procedência, com a concessão da isenção. Este entendimento foi compartilhado pelo Tribunal Regional Federal da 01ª Região, que manteve integralmente a sentença, conforme a ementa:

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 6º, INCISO XIV, DA LEI 7.713/1988. PESSOA PORTADORA DE DISTONIA CERVICAL. DOENÇA GRAVE E INCURÁVEL, NÃO ESPECIFICADA EM LEI. CABIMENTO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA, EM DETRIMENTO DA REGRA DA INTERPRETAÇÃO LITERAL, DA LEI QUE OUTORGA ISENÇÃO, E DO ENTENDIMENTO DE QUE A RELAÇÃO LEGAL É EXAUSTIVA.

1. Conclusão da perícia oficial, ratificada pelo assistente técnico da Fazenda Nacional, no sentido de que a autora padece de distonia cervical, doença grave e incurável, porém não especificada na Lei 7.713/1988 (Artigo 6º, inciso XIV).

2. **No confronto entre princípios e regras, deve ser dada prevalência aos primeiros.** Precedentes desta Corte.

3. **Aplicação do princípio da isonomia tributária**, que veda às entidades políticas “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente” (Carta Magna, artigo 150, inciso II), em detrimento das regras legais da interpretação literal da lei que outorga isenção (Código Tributário Nacional, artigo 111, inciso II), e da enumeração exaustiva das doenças graves, para esta finalidade, uma vez que, segundo o laudo pericial, a autora padece de patologia incurável, e de gravidade similar à daquelas relacionadas na Lei 7.713/1988 (Artigo 6º, inciso XIV), a fim de que ela passe a gozar da isenção requerida.

4. Apelação a que se nega provimento.

(TRF1- 08ª Turma Recursal. Apelação Cível. 2004.33.00.008237-1/BA. Rel.: Juiz Federal Convocado Leão Aparecido Alves. Julgamento: 01/04/2008)

No voto condutor do acórdão, o Juiz Federal Convocado, Leão Aparecido Alves, identificou a existência de conflito entre o princípio (isonomia) e regra (interpretação literal da legislação de isenção). Neste passo, estabelecida sua premissa, o Juiz relator expressamente asseverou: “no confronto entre princípios e regras, deve ser dada prevalência aos primeiros”.

O Tribunal, importante ressaltar, não cogitou da existência de colisão entre

princípios, pela qual de um lado estaria a isonomia e do outro a legalidade tributária.

Contra esta decisão, a União interpôs Recurso Especial, com fundamento no artigo 105, inciso III, alíneas “a” e “c” da CF/88 perante o Superior Tribunal de Justiça, alegando que a decisão recorrida “contrariou diretamente os artigos 97, VI c/c 175, I, 108, §2 e 111, inciso II, ambos do CTN e artigo 6º, inciso XIV da Lei 7.719/88”.

2. DO POSICIONAMENTO JURISPRUDENCIAL (STJ E STF) – PREVALÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO LITERAL PARA NORMA DE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA.

O feito foi recebido pelo Superior Tribunal de Justiça como representativo de controvérsia e processado segundo o rito estabelecido no artigo 543-C do CPC, razão pela qual foi apreciado pela 01ª Seção de Julgamento da Corte.

Eis como restou ementada a decisão, na qual, sob relatoria do Ministro Luiz Fux, se reconheceu como “taxativo” o rol de patologias disposto na norma de isenção, sendo vedada a interpretação extensiva, à luz da regra do artigo 111 do CTN.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO DE RENDA. ISENÇÃO. SERVIDOR PÚBLICO PORTADOR DE MOLÉSTIA GRAVE. ART. 6º DA LEI 7.713/88 COM ALTERAÇÕES POSTERIORES. ROL TAXATIVO. ART. 111 DO CTN. VEDAÇÃO À INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

1 **A concessão de isenções reclama a edição de lei formal**, no afã de verificar-se o **cumprimento de todos os requisitos** estabelecidos para o gozo do favor fiscal

2. O conteúdo normativo do art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, com as alterações promovidas pela Lei 11.052/2004, é em conceder o benefício fiscal em favor dos aposentados portadores das seguintes moléstias graves: moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, hepatopatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma. Por conseguinte, **o rol contido no referido dispositivo legal é taxativo (numerus clausus)**, vale dizer, restringe a concessão de isenção às situações nele enumeradas.

3. Consectariamente, **revela-se interdita a interpretação das normas concessivas de isenção de forma analógica ou extensiva**, restando consolidado entendimento no sentido de ser incabível interpretação extensiva do aludido benefício à situação que não se enquadre no texto expresso da lei, em conformidade com o estatuído pelo art. 111, II, do CTN. (Precedente do STF: RE 233652 / DF [...]. Precedentes do STJ: EDcl no AgRg no REsp 957.455/RS [...]; REsp 1187832/RJ [...]; REsp 1035266/PR [...]; AR 4.071/CE [...]; REsp 1007031/RS [...]; REsp 819.747/CE [...].

4. In casu, a recorrida é portadora de distonia cervical (patologia neurológica incurável, de causa desconhecida, que se caracteriza por dores e contrações musculares involuntárias - fls. 178/179), sendo certo tratar-se de moléstia não encartada no art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88.

5. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.
(STJ. 1ª Seção de Julgamento. REsp 1.116.620/BA. Relator: Ministro Luiz Fux. Julgamento: 09/08/2010).

Embora não tenha sido posta em questão relativa à suposta colusão de princípios, *in casu*, segurança jurídica (do sistema tributário) X isonomia, tampouco aventado o confronto de princípios e regras, verifica-se que o Ministro Relator, no que foi acompanhado pelo colegiado, limitou-se a dar prevalência à interpretação literal.

É o que se extrai, também, da leitura do voto condutor:

Cinge-se a controvérsia à possibilidade de concessão de isenção de imposto de renda a aposentados portadores de outras doenças graves e incuráveis, que não as elencadas no art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, vale dizer, se o rol previsto neste dispositivo legal tem natureza taxativa ou exemplificativa.

[...] É cediço que tanto a competência para tributar quanto para isentar são estreitamente vinculadas ao princípio da legalidade, consoante se deduz dos arts. 5º, II e 150, I, da Carta Maior, e do art. 97, VI, do CTN. Portanto, é mister a edição de lei formal para a concessão de isenções, devendo-se verificar o cumprimento de todos os requisitos estabelecidos pela respectiva lei, para que se efetive a renúncia fiscal.

Neste diapasão, o conteúdo normativo do art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, é explícito ao conceder o benefício fiscal tão-somente em favor dos aposentados portadores de moléstia grave às situações nele enumeradas [...].

Destarte, como consectário lógico, tem-se a impossibilidade de interpretação das normas concessivas de isenção de forma analógica ou extensiva, restando consolidado entendimento no sentido de descaber a extensão do aludido benefício à situação que não se enquadre no texto expresso da lei, em conformidade com o estatuído pelo art. 111, II, do CTN.

[...]

In casu, a recorrida é portadora de distonia cervical (patologia neurológica incurável, de causa desconhecida, que se caracteriza por dores e contrações musculares involuntárias - fls. 178/179), sendo certo tratar-se de moléstia não encartada no art. 6º, XIV, da Lei 7.713/98.

Com essas considerações, DOU PROVIMENTO ao Recurso Especial.

Verifica-se, que o Ministro Relator deixou de lado em seu julgamento a questão relacionada à eventual colisão de princípios ou mesmo o confronto entre princípios e regras para, tão somente, negar a concessão da isenção fiscal à autora da demanda, assentado na ideia da legalidade estrita do artigo 111, inciso II, do CTN e, conseqüentemente do reconhecido da taxatividade do rol apresentado no inciso XIV do artigo 6º da Lei 7.713/98.

Este entendimento, como relatou o Ministro Fux, é compartilhado pelo Supremo Tribunal Federal, que entende que não há possibilidade de extensão de favor fiscal baseado nas seguintes premissas: 1) a isenção por ser norma excepcional deve ser interpretada restritivamente; 2) a concessão de isenção depende de um juízo de

conveniência e oportunidade pelo Executivo ou Legislativo; 3) depende de uma lei específica para sua concessão; e 4) o Judiciário, ao estender o benefício, estaria agindo como legislador positivo.

No julgamento do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 360.461/MG (STF, 2.^a Turma, DJU de 27-03-2008), o Ministro Celso de Mello, asseverou em seu voto:

é preciso não perder de perspectiva, de outro lado – tal como já decidiu a colenda 2.^a Turma do Supremo Tribunal Federal –, que a isenção fiscal decorre do implemento da política fiscal e econômica, pelo Estado, tendo em vista o interesse social. É ato discricionário que escapa ao controle de Poder Judiciário e envolve juízo de conveniência e oportunidade do Poder Executivo.

Como fundamento jurisprudencial para seu posicionamento, o Ministro Relator traz à luz o entendimento firmado, em 03 de maio de 1994, quando do julgamento do Recurso Extraordinário 157.228/SP (STF, 2.^a Turma, DJU 03-06-1994), de relatoria do Ministro Paulo Brossard.

Segue, em seu voto, pontuando o Ministro Celso de Mello:

Impende destacar, neste ponto, que a exigência constitucional de lei formal para a veiculação de isenções em matéria tributária atua como insuperável obstáculo à postulação da parte recorrente, eis que a extensão dos benefícios isencionais, por via jurisdicional, encontra na espécie destes autos, limitação absoluta no dogma da separação de poderes.

[...]

Os Magistrados e Tribunais – que não dispõem de função legislativa – não podem conceder, por isso mesmo, ainda que sob fundamento de isonomia, o benefício da isenção em favor daqueles a quem o legislador, com apoio em critérios impessoais, racionais e objetivos, não quis contemplar com a vantagem desse *favor legis*.

E conclui:

A eventual inconstitucionalidade relativa ou parcial das leis, decorrente da exclusão de benefício, com ofensa ao princípio da isonomia, não permite, em nosso sistema de direito positivo, que se estendam, aos grupos ou categorias supostamente discriminados em virtude de injusta preterição, as vantagens legalmente concedidas a terceiros.

O Recurso Extraordinário citado pelo Ministro Luiz Fuz em seu voto (RE 233652-DF, de relatoria do Ministro Maurício Corrêa) como precedente jurisprudencial para também fundamentar o seu entendimento quanto a impossibilidade de extensão da isenção tributária foi julgado em 20-08-2002, em verdade, em que pese aborde lateralmente a questão em tela, sequer foi conhecido pela Corte Suprema.

No caso, ao contrário do feito em foco, no qual se pleiteou a extensão do

benefício fiscal em razão da isonomia, no caso tratado no RE 233652 (STF. 2.^a Turma, DJU 18-10-2002), que também versa sobre a isenção concedida no artigo 6.^o da Lei 7.713/88, o fundamento empregado foi a ofensa à garantia da irredutibilidade de vencimentos ou proventos dos servidores públicos.

Abordando especificamente a questão das isenções, assim tratou o Ministro Corrêa em sua decisão:

Com efeito, a isenção, como preleciona Ruy Barbosa Nogueira, é dispensa do pagamento do tributo; é uma parte excepcionada ou liberada do campo da incidência, que poderá ser aumentada ou diminuída pela lei, dentro do campo da respectiva incidência. Assim sendo, cuidando-se de favor que depende especificamente de lei, não se pode ter como isenta da imposição situação distinta daquela que originariamente previu a lei, como é a presente hipótese.

Vê-se, pois, em ambos os julgados pelo Supremo Tribunal, relativamente “antigos”, a ideia bastante arraigada na doutrina e na jurisprudência em matéria tributária da prevalência da estrita legalidade, marcadamente positivista.

É preciso, pois, oxigenar o entendimento.

Assim, com a devida vênia ao brilhantismo de Luiz Fux – hoje Ministro na Corte Suprema Brasileira – e dos demais integrantes da colenda 1.^a Seção do Superior Tribunal de Justiça que participaram do julgamento, além, por evidente, dos demais Ministros que “firmaram” o entendimento semelhante no Supremo Tribunal Federal, parece equivocado tal posicionamento, sobretudo em vistas ao tratamento normativo traçado na Constituição Federal de 1988, e a busca pela sua máxima efetividade.

3. EXAME DA DECISÃO À LUZ DAS TEORIAS DE ALEXY E DWORKIN

3.1 Conflito de normas

O primeiro aspecto relevante a ser analisado na decisão paradigmática, refere-se ao conflito de normas aventado tanto pela autora em sua petição inicial (Princípio da Isonomia X Regra de Interpretação restritiva) quanto pela União (no Recurso Especial, Princípio da Isonomia X Regra de Interpretação restritiva; no Recurso Extraordinário, Princípio da Separação dos Poderes X Princípio da Isonomia).

Para delimitar a questão relativa ao conflito entre princípios, entre princípios e regras e confronto entre regras e regras, buscar-se-á o suporte teórico de Robert Alexy.

3.2 Norma de direito fundamental

Antes de se aprofundar em sua análise, defende Alexy (2008, p. 51) que “Normas de direitos fundamentais (antes de tudo) são normas. Por isso, o conceito de norma de direito fundamental compartilha de todos os problemas que dizem respeito ao conceito de norma.” Daí a pertinência da compreensão prévia da própria estrutura da norma.

A primeira diferenciação apresentada pelo autor (2008, p. 53) diz respeito à distinção entre norma e enunciado normativo, demonstrando que a norma pode ser expressa por diferentes enunciados normativos.

É como sustenta:

Uma norma é [...] o significado de um enunciado normativo. A necessidade de se diferenciar entre enunciado normativo e norma pode ser percebida pelo fato de que a norma pode ser expressa por meio de diferentes enunciados normativos. [...] Além disso [...], normas podem ser também expressas sem utilização do enunciado (ex.: semáforo). [...] Isso faz com que fique claro eu o conceito de norma é, em face do conceito de enunciado normativo, o conceito primário. É recomendável, portanto, que os critérios para identificação de normas sejam buscados no nível da norma, e não no nível do enunciado normativo. (2008, p. 54, grifo nosso).

No caso objeto deste estudo, a norma (regra) indicada pelo STJ para fundamentar a vedação da extensão do benefício (aqui, repita-se, sem adentrar-se nas questões próximas ao ativismo judicial), prevista no XIV do artigo 6º da Lei 7.713/98.

Neste sentido, ao se aplicar a norma estabelecida no Artigo 111, II, do CTN, pelo qual se deve interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção, o Legislador permite ao intérprete tão somente extrair o enunciado da referida norma, não, porém, seu verdadeiro significado.

As normas de direito fundamental guardam mais que uma relação causal com o texto da Constituição. Elas são necessárias quando a norma expressa pelo texto constitucional deve ser aplicada ao caso concreto.

Nas palavras de Alexy:

Normas de direito fundamentais são aquelas que são expressas por disposições de direitos fundamentais; e disposições de direitos fundamentais são enunciados presentes no texto da Constituição [...], e somente esses enunciados. Essa resposta apresenta dois problemas. O primeiro consiste na pressuposição da existência de um critério que permita dividir os enunciados da Constituição [...] entre aqueles que expressam normas de direitos fundamentais e aqueles que não as expressam, já que nem todos os enunciados da Constituição [...] expressam direitos fundamentais. O segundo problema consiste em saber se, de fato, aos direitos fundamentais da Constituição [...] pertencem somente aquelas normas expressas diretamente por enunciados da própria Constituição. (2008, p. 65/66).

Assim exige-se uma relação de refinamento, ou seja, uma fundamentação entre

a norma a ser refinada e a norma que refina.

Alexy elege o critério formal como o mais conveniente para estruturar o conceito de norma de direito fundamental (2008, p. 68).

Por este critério, tais normas são, antes de qualquer coisa, disposições de direitos fundamentais previstas nas disposições do capítulo da Constituição intitulado como tal. Poder-se-ia, assim, com base no entendimento de Alexy, definir os conceitos de disposição e de uma norma de direitos fundamentais da seguinte maneira: normas de direitos fundamentais são as normas diretamente expressas por essas disposições de direitos fundamentais. (ALEXY, 2008, p. 90)

Assim, pode-se estabelecer a primeira premissa para o entendimento aqui defendido: por estar prevista no artigo 5º, caput, da Constituição Federal Brasileira, inserida no Título II – Dos Direitos e Garantias Fundamentais, ao afirmar que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza”, conforme este critério formal defendido por Alexy, **a isonomia configura-se como verdadeira norma de direito fundamental.**

3.3 Distinção entre princípios e regras

São vários critérios para se distinguir regras de princípios, como critério de generalidade, pelo qual, os princípios são normas com grau de generalidade relativamente alto, enquanto as normas, um grau de generalidade baixo (ALEXY, 2008, p. 90).

Outra diferença destacada pelo Autor refere-se à natureza qualitativa, e não gradual.

Assim, princípios “são normas que ordenam que algo maior seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes” (ALEXY, 2008, p. 90). Princípios são, portanto, verdadeiro mandamentos de otimização, “caracterizados por poderem ser satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação não depende somente das possibilidades jurídicas e fáticas existentes” (ALEXY, 2008, p. 91).

De outro turno, as regras são normas que são sempre ou satisfeitas ou não satisfeitas. Conforme Alexy (2008, p. 93), “se uma regra vale, então, deve se fazer exatamente aquilo que ela exige; nem mais, nem menos. Regras contêm, portanto, determinações no âmbito daquilo que é fática e juridicamente possível.”

Estabelece-se, pois, a segunda premissa: 1) **a norma de direito fundamental da isonomia é um princípio**; e 2) **a norma estabelecida pelo CTN, segundo a qual se interpreta literalmente a lei tributária que outorga a isenção, é uma regra**.

3.4. Colisão Princípio X Princípio

Destaca o autor que a contrariedade evidenciada reside nas situações em que há colisão de dois princípios, “se dois princípios colidem – o que ocorre, por exemplo, quando algo é proibido de acordo com um princípio e, de acordo com outro, permitido – , um dos princípios terá que ceder” (ALEXY, 2008, p. 93).

Isso não significa, porém, nem que o princípio que cede deva ser declarado inválido, nem mesmo criada uma cláusula de exceção.

Nestes casos, em verdade, um dos princípios em colisão tem precedência ante ao outro, mas sob determinadas condições. Alteradas as condições, a questão da precedência pode ser resolvida de forma oposta – sem que isso retire a validade de qualquer uma delas. (ALEXY, 2008, p. 94).

Isto equivale a dizer que no exame do caso concreto os princípios têm pesos distintos, sendo que o de maior peso prevalecerá (ALEXY, 2008, p. 95).

Impõe-se, assim, como solução a chamada lei da colisão, pela qual o conflito deve ser resolvido por meio de um sopesamento entre os interesses e circunstâncias conflitantes. Haverá, assim, a definição de qual dos interesses tem maior peso no caso concreto. (ALEXY, 2008, p. 96).

Nas palavras de Alexy:

a solução para essa colisão consiste no estabelecimento de uma relação de precedência condicionada entre os princípios, com base nas circunstâncias do caso concreto. Levando-se em consideração o caso concreto, o estabelecimento de relações de precedências condicionadas consiste na fixação de condições sob as quais um princípio tem precedência em face do outro. Sob outras condições, é possível que a questão da precedência seja resolvida de forma contrária. (2008, p. 95).

A regra da ponderação, por seu turno, consubstancia a estrutura do chamado princípio da proporcionalidade, apontado pelo autor como critério racional para a solução entre conflito de princípios. (ALEXY, 2008, p. 116).

Isso porque, nas palavras de Alexy:

afirmar que a natureza dos princípios implica a máxima da proporcionalidade significa que a proporcionalidade, com suas três máximas parciais da adequação, da necessidade (mandamento menos gravoso) e da proporcionalidade em sentido estrito (mandamento do sopesamento

propriamente dito, decorre logicamente da natureza dos princípios, ou seja, que a proporcionalidade é dedutível dessa natureza. (2008, p. 117).

A adequação, a necessidade e a proporcionalidade em sentido estrito, como ressalta Alexy (2008, p. 117), não são sopesadas contra algo. O que se busca aferir é se tais máximas parciais foram satisfeitas ou não (o que acarretaria em uma ilegalidade).

Estas três máximas parciais, portanto, à luz da teoria aqui trata devem ser consideradas com verdadeiras regras. (DA SILVA, 2002, p. 26).

3.4.1 Repartição de Poderes X Isonomia – A problemática do Ativismo Judicial

Esta questão ainda não foi objeto de exame pelo Poder Judiciário, haja vista, ante a reforma de decisão na via Especial pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão não foi levada ao Supremo Tribunal Federal.

Socorre-se, aqui, primordialmente, para enfrentar esta questão, ainda que com certa superficialidade, já que não é o escopo deste estudo, à lição de Ronald Dworkin.

A alegação da União de que a extensão do benefício fiscal a aposentado portador de doença incapacitante além daqueles previstas na lei de regência acarreta ofensa ao princípio da Separação dos Poderes tão somente foi aventada em sede o Recurso Extraordinário, que restou prejudicado pelo provimento do Especial.

Assim, em verdade, este tema não foi debatido pela Corte Superiora.

Ronald Dworkin é reconhecido, dentre os teóricos contemporâneos, como um dos principais defensores do controle judicial de constitucionalidade das leis, bem como de uma perspectiva de atuação positiva que reconhece nos tribunais a competência para fundamentar suas decisões em juízos de moralidade. É o que o autor denominou “leitura moral” (*moral reading*) da Constituição.

Ao lado disso, até com substrato nesta ideia, Dworkin figura, também, como um dos mais destacados defensores do ativismo judicial, pois esta leitura moral da Constituição, que em um estado democrático de direito é marcada pela incorporação de princípios morais e abstratos, deve, de igual forma ser feita pelo Poder Judiciário.

Em sua obra “Levando os Direitos a Sério”, enfrentando a discussão entre defensores do ativismo judicial e aqueles que preconizam uma maior “moderação judicial”, Dworkin afirma:

o programa do ativismo judicial sustenta que os tribunais devem aceitar a orientação das chamadas cláusulas constitucionais vagas [...]. Devem

desenvolver princípios de legalidade, igualdade e assim por diante, revê-los de tempos em tempos à luz do que parece ser a visão moral recente da Suprema Corte, e julgar os atos do Congresso, dos Estados e do presidente de acordo com isso. [...] Ao contrário, o programa da moderação judicial afirma que os tribunais deveriam permitir a manutenção das decisões dos outros setores do governo, mesmo quando elas ofendam a própria percepção que os juízes têm dos princípios exigidos pelas doutrinas constitucionais amplas, excetuando-se, contudo, os casos nos quais essas decisões sejam tão ofensivas à moralidade política a ponto de violar as estipulações de qualquer interpretação plausível, ou, talvez, nos casos em que uma decisão contrária for exigida por um precedente inequívoco. (2002, p. 215).

Mais adiante, nesta mesma obra, Dworkin (2008, p. 231) deixa claro sua preferência pelo ativismo:

Nosso sistema constitucional baseia-se em uma teoria moral específica, a saber, a de que os homens têm direitos morais contra o Estado. As cláusulas difíceis (...) como as cláusulas do devido processo legal e da igual proteção, devem ser entendidas como um apelo a conceitos morais (...). Portanto, um tribunal que assume o ônus de aplicar tais cláusulas plenamente como lei deve ser um tribunal ativista, no sentido de que ele deve estar preparado para formular questões de moralidade política e dar-lhes uma resposta.

Há que se frisar, desde logo, que esta é justamente a questão enfrentada pelo Poder Judiciário no caso observado neste estudo, pois, se está diante de situação em que o legislador ordinário, por razões óbvias, não detinha condições materiais para antever todas aquelas patologias de caráter incapacitante.

Dando continuidade.

Evidentemente, que não é de qualquer forma, ou justificativa que o poder judiciário pode “exorbitar” de sua esfera de atuação tal como classicamente desenvolvida. Há que se ter uma racionalidade da atuação jurisdicional positiva.

Para Dworkin, em sua obra “O Império do Direito”, frente à necessidade de fornecer os fundamentos racionais para as decisões, os juízes devem buscar “apresentar o conjunto da jurisdição em sua melhor luz, para alcançar o equilíbrio entre a jurisdição tal como o encontram e a melhor justificativa dessa prática.” (1999, p. 112).

O modelo do direito como “integridade”, tratado pelo autor, afirma que a comunidade política está submetida não apenas às decisões políticas particulares explicitamente adotadas pelo legislativo e executivo, mas também pelo “sistema de princípios que essas decisões pressupõem e endossam” (1999, p. 225).

Pois bem, tais princípios, ainda que sejam implícitos, devem ser empregados pelos Magistrados, destacadamente nos chamados “hard cases”, ou casos difíceis, em língua portuguesa, para fundamentar suas decisões.

É como expressamente defende Dworkin:

Um juiz que aceitar a integridade pensará que o direito que esta define estabelece os direitos genuínos que os litigantes têm a uma decisão dele. Eles têm o direito, em princípio, de ter seus atos e assuntos julgados de acordo com a melhor concepção daquilo que as normas jurídicas da comunidade exigiam ou permitiam na época em que se deram os fatos, e a integridade exige que essas normas sejam consideradas coerentes, como se o Estado tivesse uma única voz. (1999, p. 263).

O ativismo pressupõe, portanto, a atuação de magistrados não apenas observando “cegamente” (e muitas vezes preguiçosamente) a lei em sua moldura kelseniana formal, embora, evidentemente, não se considere que no ativismo haja uma exclusão do critério de subsunção do fato concreto à norma, sobretudo, aqui recorrendo à doutrina de Alexy, quando se está diante de uma regra.

O ativismo judicial implica, em verdade, em que os Magistrados devem assumir uma conduta mais implica, influenciados por valores constitucionais, na interpretação de princípios abstratos tais como “dignidade da pessoa humana”, “igualdade”, “liberdade de expressão”, avocando para si a competência institucional, a capacidade intelectual e a sensibilidade necessária na solução das atuais demandas judiciais.

Em um caso controverso, como o em voga neste trabalho, conforme apregoa Dworking, que o Juiz deverá “estruturar algum princípio que, para ele, capta no nível adequado de abstração, os direitos morais das partes que são pertinentes às questões levantadas pelo caso” (2000, p. 15). Contudo, como alerta o autor:

não pode aplicar tal princípio a menos que este, como princípio, seja compatível com a legislação, no seguinte sentido: o princípio não deve estar em conflito com os outros princípios que devem ser pressupostos para justificar a regra que está aplicando ou com qualquer parte considerável das outras regras. (2000, p. 15).

Vê-se, desta maneira, que, sob a luz da doutrina de Dworkin a decisão judicial que estendesse os benefícios da lei de isenção tributária a todos os demais portadores de patologias incapacitantes de atividade laborativa passaria no teste de racionalidade, pois que fundamentado no princípio da isonomia como garantia de iguais condições em especial no âmbito da proteção do princípio da dignidade da pessoa humana.

3.5. Confronto Princípio X Regra

Alexy distingue em sua teoria o caráter *prima facie* das regras e dos princípios.

No caso dos princípios, exigem que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes. Nesse sentido, portanto,

os princípios não contêm um mandamento definitivo, mas *prima facie*.

O caso das regras, porém, é distinto, pois determinam que seja feito exatamente aquilo que elas comandam. Nas regras, há uma determinação da extensão de seu conteúdo no âmbito das possibilidades jurídicas e fáticas. Essa determinação pode falhar diante de impossibilidades jurídicas e fáticas, mas se isto ocorre, vale o que a regra prescreve.

Em uma primeira leitura, pode-se chegar a conclusão, no que tange a hierarquia entre regras e princípios, segundo a teoria de Alexy, diametralmente oposta à acima indicada, ou seja, de que, sob o ponto de vista da vinculação à Constituição, em verdade, há uma primazia de regras.

Assim, em uma primeira vista, no caso aqui em análise, querem parecer, à luz da teoria desenvolvida por Alexy, equivocadas as decisões exaradas tanto em primeiro grau quanto pelo TRF-1, vez que ao identificarem suposto conflito entre Princípio e Regra defenderam, em razão de suposta hierarquia, a prevalência do primeiro.

Alexy, porém, adverte que, aplica-se, em verdade, a chamada regra de precedência, pela qual se tem que o nível das regras tem primazia em face do nível dos princípios, “a não ser que as razões para outras determinações que não aquelas definidas no nível das regras sejam tão fortes que também o princípio da vinculação ao teor literal da Constituição possa ser afastado.” (2008, p. 111).

3.6 Afastamento da “regra de precedência” das regras sobre princípios.

É aqui que se evidencia, à luz da teoria de Alexy, o desacerto da decisão do Superior Tribunal de Justiça, embora, repita-se, não tenha a Corte adentrado à discussão acerca da colisão entre princípios e regras.

In casu, dadas as suas particularidades, há razões para outras determinações que não aquelas definidas no nível das regras e que por serem tão fortes que o princípio da vinculação ao teor literal da Constituição possa ser afastado.

Tratam-se do direito fundamental à saúde (e à vida, consequentemente) e, sobretudo, à norma da dignidade da pessoa humana.

Alexy (2008, p. 110-113) não defende a existência de um princípio absoluto, contudo, no que tange à questão relacionada à dignidade humana, sustenta que sua precedência decorre do fato de a norma ser tratada tanto como princípio quanto como regra.

Nas palavras do autor, (2008, p. 113) “é necessário que se pressuponha a existência de duas normas da dignidade humana. A relação de preferência do princípio da dignidade humana em face de outros princípios determina o conteúdo da regra da dignidade humana”.

Deste modo, conclui Alexy (2008, p. 112), “não é o princípio que é absoluto, mas a regra, a qual, em razão da abertura semântica, não necessita de limitação em face de alguma possível relação de preferência”.

Pois bem, com base nessa doutrina, verifica-se que nos casos em que a norma da dignidade é relevante, como o que ora se apresenta, sua natureza de regra pode ser percebida pela simples constatação de que não se questiona sua prevalência sobre outras normas (tanto regras quanto princípios), mas tão somente se ela foi violada.

Ora, evidentemente, o objetivo da norma de isenção é justamente, ao se reconhecer a fragilidade do estado de saúde daquele que é acometido por patologia grave e incapacitante, conferir-lhe uma condição financeira melhor para adquirir os medicamentos necessários e custear o tratamento (que nestes casos são de caráter contínuo, permanente e vitalício).

Há, pois, por parte do Estado, o reconhecimento que aqueles acometidos por patologias graves e incapacitantes, por serem impedidos de exercitar (e até mesmo incrementar) sua produtividade laboral necessitam deste auxílio financeiro, que se dá com a garantia de não tributação do quantum necessário à proteção do mínimo existencial.

Tanto assim o é, que a Constituição Federal no parágrafo 21 (incluído pela Emenda Constitucional 47/05) do artigo 40, que trata do regime geral de previdência social, estabelecer a não incidência de contribuição sobre proventos de aposentadorias e pensões – nos percentuais ali estabelecidos – percebidos por aposentados e pensionistas portadores de doenças incapacitantes.

Portanto, à interpretação literal da norma trazida no inciso XIV do artigo 6º da Lei 7.713/98, sob fundamento de estrita observância do comando do artigo 111, inciso II, do CTN, de fato, não somente atenta contra o princípio da isonomia (conforme defendido nos autos), mas afronta diretamente a dignidade da pessoa humana, por afastar o âmbito de proteção do mínimo existencial.

O mínimo existencial, como condição de liberdade, postula as prestações positivas estatais de natureza assistencial e ainda exhibe o *status negativus*, das imunidades fiscais: o poder de imposição do Estado não pode invadir a esfera da

liberdade mínima do cidadão representada pelo direito à subsistência. (TORRES, R., 2004, p. 68).

Como assevera expressamente Ricardo Lobo Torres:

As imunidades ou isenções, como limitações do poder de tributar, encontram nos direitos humanos o seu fundamento e devem garantir o mínimo existencial, que compreende os direitos dos pobres e idosos, as deduções familiares do imposto de renda, a cesta básica, as prestações gratuitas de saúde e educação e os demais direitos que possam garantir as condições da liberdade ou a igualdade de chances. (2004, p. 19).

Assim, para finalizar o entendimento, evoca-se o magistério de Betina Treiger Gruppenmacher:

em um Estado Democrático de Direito só é admissível, observados os direitos fundamentais do cidadão, a tributação incidente sobre as manifestações de capacidade contributiva, ficando vedada a incidência tributária indiscriminada sobre a capacidade econômica. [...] a capacidade contributiva tem como limite mínimo o mínimo existencial, vinculado à dignidade da pessoa humana, e como limite máximo a vedação da cobrança de tributos com efeito de confisco. (2004, p. 15).

Evidenciada, pois, a íntima correlação entre a não tributação daqueles portadores de patologias incapacitantes para atividades laborais e a garantia do mínimo existencial do indivíduo e, conseqüentemente, a proteção da preservação da dignidade da pessoa humana.

Cabe ao Estado, sob o manto constitucional, esta proteção, *in casu*, com a garantia da não tributação, ou redução, àqueles que, em razão da patologia incapacitante, não mais detêm a mesma capacidade contributiva, necessitando destes recursos (que deixam de serem-lhe subtraídos) para garantir seus sustento.

Como ressalta Casalta Nabais:

Um estado baseado na liberdade e na correspondente responsabilidade individual, em que cabe, em primeira linha, a cada um, angariar os meios de sustento para si e para sua família. O Estado apenas será chamado a intervir, através da realização de prestações sociais (monetárias ou em espécie), se e na medida em que o indivíduo, por quaisquer motivos, estruturais ou conjunturais, não esteja em condição de prover esse mesmo sustento. (...) o que significa que somente relativamente àqueles cidadãos que não consigam atingir os mínimos existenciais dos referidos direitos sociais, o Estado tem o dever de atuar. (2004, p. 491-492)

Pois bem, o julgador, em exercício hermenêutico, deve completar a norma – *in casu*, constitucional – dando-lhe sentido, buscando sua máxima efetividade, com as particularidades e peculiaridades do caso que se lhe apresenta.

É o que se extrai da lição de Konrad Hesse:

Finalmente, a interpretação tem significado decisivo para a consolidação e preservação da força normativa da Constituição. A interpretação constitucional está submetida ao princípio da ótima concretização da norma ("Gebot optimaler Verklichung der Norm"). Evidentemente, esse princípio não pode ser aplicado com base nos meios fornecidos pela subsunção lógica e pela construção conceitual. Se o Direito e, sobretudo a Constituição, têm a sua eficácia condicionada pelos fatos concretos da vida, não se afigura possível que a interpretação faça desta tábula rasa. Ela há de contemplar essas condicionantes, correlacionando-as com as proposições normativas da Constituição. A interpretação adequada é aquela que consegue concretizar, de forma excelente, o sentido (Sinn) da proposição normativa dentro das condições reais dominantes numa determina da situação. (1991, p. 22).

A concretização e a compreensão, portanto, da Norma Constitucional, só são possíveis em face do problema concreto, de forma que a determinação do sentido da norma constitucional e a sua aplicação ao caso concreto constituem um processo unitário.

Conforme ensina o Ministro Gilmar Mendes, em obra escrita com Inocêncio Mártires Coelho e Paulo Gustavo Gonet Branco:

Não raro, a definição do âmbito de proteção de determinado direito depende de uma interpretação sistemática, abrangente de outros direitos e disposições constitucionais. Muitas vezes, a definição do âmbito de proteção somente há de ser obtida em conflito com eventual restrição a esse direito. (2002, p. 212).

O julgador, em exercício hermenêutico, deve completar a norma – *in casu* constitucional – dando-lhe sentido, buscando máxima efetividade, com as particularidade e peculiaridades do caso que se lhe apresenta.

Inocêncio Mártires Coelho aborda o tema com propriedade:

Se é verdade, como em geral se afirma, que o problema fundamental para o operador do direito não é a distância cronológica entre a elaboração da normal e sua aplicação, mas a distância *material* existente entre a generalidade do seu enunciado e a singularidade do caso a decidir – uma distância que alguns juristas, ao limite, consideram irreduzível -, então o trabalho do interprete apresenta-se não apenas como uma tarefa de desocultamento ou de fixação de significados que, até certo ponto, permanecem escondidos, mas também como uma tentativa de mediação e de superação daquela distância real, daquele abismo que separa o geral e o particular, o abstrato do concreto.

[...]

o maior problema para o intérprete-aplicador do direito consiste, precisamente, em traduzir – na verdade, em trazer – para a *sua* situação histórica e para a *sua* condição de sujeito por ela afetado, uma norma que é enunciada sempre em termos genéricos e a partir de supostos típicos. (2000, p. 56).

[...]

Por tudo isso, acreditamos assistir razão a Martin Kriele, quando afirma que **não se pode interpretar nenhum texto jurídico senão colocando-o em relação com problemas jurídicos concretos** – reais ou imaginários -, com soluções que se procuram para os casos ocorrentes, porque **é somente na sua**

aplicação aos fatos da vida e na concretização, que assim necessariamente se processa, que se revela completamente o conteúdo significativo de uma norma e esta cumpre a sua função de regular situações concretas. (2000, p. 55-56, grifo nosso).

Deste modo, evidente mostrar-se, *in casu*, a interpretação restritiva, mesmo que se esteja diante de norma de isenção tributária, mostra-se insuficiência para garantir a máxima efetividade constitucional e a proteção da dignidade da pessoa humana daqueles que, acometidos de patologia incapacitante, reconhecida por órgão oficial, e que em razão da moléstia não mais podem desenvolver atividade laborar, o que reduz, também, sua capacidade contributiva.

CONCLUSÃO

Constata-se, pois, ante ao exame elaborado, que a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no acórdão paradigma, assim como o entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal, não refletem a melhor resposta à discussão posta, à luz da Constituição Federal, sua máxima efetividade e à proteção à dignidade da pessoa humana.

Como visto, se confrontados à teoria defendida por Alexy no que se refere à definição de regras e princípios, bem como aos conflitos entre eles estabelecidos, bem como ao ativismo judicial conforme sustentado por Dworkin, as decisões comentadas não passam pelo teste de racionalidade.

Isso porque, em que pese se estar diante de um conflito entre princípio e regra, o princípio confrontante refere-se, em última *ratio*, não à isonomia, não à irreducibilidade de vencimentos, mas sim, *in casu*, à própria dignidade da pessoa humana.

Na visão de Alexy, a o princípio da dignidade da pessoa humana possui um caráter duplo (de princípio e regra), tendo, pois, que prevalecer frente a uma regra de interpretação restritiva.

De outro turno, a busca pela garantia da plena satisfação e proteção do princípio da dignidade da pessoa humana, que, neste caso, seria concretizado mediante a prevalência do outro princípio constitucional envolvido, a isonomia – ambos, ressalte-se, com caráter de direitos fundamentais – autorizaria o Poder Judiciário a afastar o âmbito de incidência da regra prevista no inciso II do artigo 111 do CTN.

Portanto, deve-se afastar da ideia engessada da legalidade estrita e buscar no

caso concreto a melhor solução que garanta a máxima efetividade constitucional e a plena proteção à dignidade da pessoa humana, ou seja, estendendo a isenção tributária a todos aqueles portadores de patologias incapacitantes, reconhecida por órgão oficial e preenchidos os demais requisitos legais, independentemente de suas doenças constarem no rol trazido no inciso XIV do artigo 6º da Lei 7.713/98.

BIBLIOGRAFIA

AFONSO DA SILVA, Luis Virgílio. **O proporcional e o razoável**. In: **Revista dos Tribunais**, São Paulo, ano 91, v. 798, p. 23-50, abril 2002. p. 26.

ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. Trad. Vergílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção de Julgamento. REsp 1.116.620/BA. Relator: Ministro Luiz Fux. Julgamento: 09/08/2010.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 01ª Região. 08ª Turma Recursal. Apelação Cível: 2004.33.00.008237-1/BA. Relator: Juiz Federal Convocado Leão Aparecido Alves. Julgamento: 01/04/2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23ª ed. São Paulo, 2011.

COELHO, Inocêncio Mártires. Elementos de Teoria da Constituição e Interpretação Constitucional. In: MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; e BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Hermenêutica constitucional e direitos fundamentais**. Brasília: Brasília Jurídica, 2000.

DWORKIN, Ronald. **Levando os Direitos a Sério**, Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

_____, Ronald. **O Império do Direito**, Tradução de Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

_____, Ronald. **Uma Questão de Princípio**. Tradução Luis Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Tributação e Direitos Fundamentais**. In FISCHER, Octávio Campos. (coord.) **Tributos e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Dialética, 2004.

HESSE, Konrad. **A Força Normativa da Constituição**. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1991.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira. Os Direitos Individuais e suas Limitações: Breves Reflexões, in: MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Hermenêutica Constitucional e Direitos Fundamentais**. Brasília: Brasília Jurídica, 2002

NABAIS, José Casalta. **Direito Fiscal**. 2ª ed. Coimbra: Almedina, 2004.

TÔRRES, Heleno. **Direito Tributário e Direito Privado. Autonomia Privada, Simulação e Elusão Tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.