

**EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA ROSA WEBER, DD. RELATORA DA
AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – ADI Nº 4927, DO EXCELSSO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

Ref. ADI Nº 4927

**SINDIRECEITA – SINDICATO NACIONAL DOS ANALISTAS
TRIBUTÁRIOS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**, entidade representativa da
categoria profissional dos Analistas-Tributários da Receita Federal do Brasil, por
meio dos procuradores abaixo subscritores, regularmente constituídos conforme
instrumento de procuração juntada nesta oportunidade (Doc. 01), vem,
respeitosamente, à presença de Vossa Excelência, **requerer o ingresso no
processo em epígrafe** na condição de ***Amicus Curiae***, nos termos do art. 138 do
Código de Processo Civil, no § 3º do art. 323 do Regimento Interno do Supremo
Tribunal Federal e no art. 7º, § 2º da Lei nº 9.868/1999, pelos fundamentos a seguir
expostos:

Do Objeto desta Ação Direta de Inconstitucionalidade

A presente demanda, proposta pelo Conselho Federal da OAB, tem
por finalidade a declaração da inconstitucionalidade dos itens 7, 8 e 9 do inciso II
do art. 8º da Lei nº 9.250/95 (com redação dada pela Lei nº 12.469/2011), que
estabelece limites para dedução no imposto de renda de despesas com educação
do contribuinte e seus dependentes.

Conforme se verifica na argumentação depreendida pela OAB na
peça vestibular, se trata de uma ADI onde se busca afastar a limitação à
dedutibilidade das despesas com educação na base de cálculo do imposto de renda
das pessoas físicas, que a um só tempo ofende diversos princípios e dispositivos
constitucionais como o conceito de renda, a capacidade contributiva, o não-confisco

tributário, o direito à educação, a dignidade humana, a proteção da família e a razoabilidade

Da Representatividade do SINDIRECEITA

O SINDIRECEITA – Sindicato Nacional dos Analistas Tributários da Receita Federal do Brasil é a entidade sindical de classe profissional legalmente constituída e expressamente autorizada, por força estatutária, a representar a classe composta pelos Analistas Tributários da Receita Federal do Brasil, ativos e aposentados, bem como, dos seus pensionistas.

Destaque-se que entre os objetivos do Sindireceita, elencados no art. 2º do Estatuto da referida entidade (em anexo), está o de representar seus filiados na defesa de seus direitos e interesses, seja de natureza salarial, coletivos e individuais, podendo para tanto intervir e praticar todos os atos na esfera judicial, como substituto nas ações coletivas ou como representante legal nas ações individuais. Veja:

“Artigo 2º - O SINDIRECEITA tem por objetivos, entre outros:

I - representar a categoria dos Analistas-Tributários da Receita Federal do Brasil, ativos, inativos e seus respectivos pensionistas e defender seus direitos e interesses profissionais e assistenciais, coletivos e individuais, em questões judiciais ou administrativas, inclusive como substituto processual, exercendo a legitimação extraordinária outorgada pela Constituição Federal;

II - reivindicar e defender os interesses da categoria profissional representada em todo o território Nacional;

III - organizar, apoiar e estimular a participação de todos os Analistas-tributários da Receita Federal do Brasil em atividades de interesse da categoria;

IV - promover a valorização do Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil, da Carreira Auditoria da Receita Federal do Brasil, da Secretaria da Receita Federal do Brasil e do Serviço Público em geral;

V - promover o intercâmbio, organização e ação comum com todas as entidades similares nacionais e internacionais, bem como o conjunto dos servidores públicos e trabalhadores em geral;

VI - estimular o debate e a formulação de políticas institucionais para a Secretaria da Receita Federal do Brasil;

VII - desenvolver e implementar projetos sociais na área tributária.”

Logo, tendo em vista o objetivo acima referido, bem como, o interesse e o direito de inúmeros filiados, que foram (e são) atingidos pela cláusula que prevê o reajuste por faixa etária, a entidade sindical requerente visa garantir e proteger o direito de seus filiados de não ter reajuste abusivo em virtude de mudança de faixa etária.

O Sindicato Nacional dos Analistas Tributários da Receita Federal do Brasil - SINDIRECEITA detém legitimidade para ingressar no feito na qualidade de *amicus curiae*, visto que o direito em debate na presente ADI nº 4.927 faz parte do rol do patrimônio jurídico designado constitucionalmente a este tipo de entidade, conforme depreende-se dos objetivos traçados em no art. 2º do seu estatuto

Assim, resta bastante claro o interesse do SINDIRECEITA na presente demanda a fim de que o Egrégio Supremo Tribunal Federal profira decisão reconhecendo o direito acima mencionado.

Por essas razões, faz-se imperioso o ingresso do Requerente no feito, nos termos dos art. 138, do Código de Processo Civil, §3º do art 323 do RISTF e art. 7º, § 2º, da Lei nº 9.868/1999, pois há **alta relevância e pertinência temática entre o tema em debate e o estatuto e finalidades do SINDIRECEITA**, uma vez que o quadro de filiados da entidade é composto por servidores públicos ativos e inativos (aposentados e pensionistas), sobretudo porque pleiteia o afastamento da inconstitucional limitação imposta pelo art. 8º, II, “b” itens 7, 8 e 9 da Lei nº 9.250/95 para dedução no imposto de renda de despesas com educação. Portanto, revela-se de fato e de direito adequada e imprescindível a admissão do SINDIRECEITA –

Sindicato Nacional dos Analistas Tributários da Receita Federal do Brasil na condição de *amicus curiae* neste Recurso Especial.

Dessa feita, com base nos objetivos da entidade sindical peticionante, descrito em seu estatuto social, bem como o interesse de seus filiados, e dada a relevância e importância da matéria que envolve a presente ação, vem o peticionário, nos termos art. 138, do Código de Processo Civil, §3º do art 323 do RISTF e art. 7º, § 2º, da Lei nº 9.868/1999, requerer seu ingresso nos autos como *amicus curiae*.

Do Mérito

A princípio impede destacar, mais uma vez, que se trata de uma ação onde se busca afastar a limitação à dedutibilidade das despesas com educação na base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, dos seus filiados ora substituídos, que a um só tempo ofende diversos princípios e dispositivos constitucionais como o conceito de renda, a capacidade contributiva, o não-confisco tributário, o direito à educação, a dignidade humana, a proteção da família e a razoabilidade.

Da Garantia da Educação na Constituição Federal de 1988

A Constituição da República de 1988, em diversos dispositivos, assegura a todos, indistintamente, o direito à educação, alçando-o à categoria de direito social fundamental, in verbis:

“Art. 6º **São direitos sociais a educação**, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.” (g.n.)

"Art. 7º – São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

IV – salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a 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". (g.n.)

"Art. 23 – É **competência comum da União**, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

(...)

V - **proporcionar os meios de acesso** à cultura, **à educação** e à ciência". (g.n.)

"Art. 205 – **A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade**, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho." (g.n.)

Consagra, ainda, em seu art. 208, a obrigatoriedade e a gratuidade do ensino fundamental e médio em estabelecimentos oficiais, que deriva, também, de princípio aclamado como direito fundamental do homem, nos termos do art. 26 da Declaração Universal dos Direitos Humanos, subscrita pelo Brasil. Colaciona-se, a seguir, os dispositivos mencionados:

"Art. 208. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:

I – educação básica obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria;

II – progressiva universalização do ensino médio gratuito;

III – atendimento educacional especializado aos portadores de deficiência, preferencialmente na rede regular de ensino;

IV – educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças até 5 (cinco) anos de idade;

V – acesso aos níveis mais elevados do ensino, da pesquisa e da criação artística, segundo a capacidade de cada um;

VI – oferta de ensino noturno regular, adequado às condições do educando;

VII – atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde.

§ 1º – O acesso ao ensino obrigatório e gratuito é direito público subjetivo.

§ 2º – O não-oferecimento do ensino obrigatório pelo Poder Público, ou sua oferta irregular, importa responsabilidade da autoridade competente.

§ 3º – Compete ao Poder Público recensear os educandos no ensino fundamental, fazer-lhes a chamada e zelar, junto aos pais ou responsáveis, pela frequência à escola."

"Art. 26

1. *Toda a pessoa tem direito à educação. A educação deve ser gratuita, pelo menos a correspondente ao ensino elementar fundamental. O ensino elementar é obrigatório. O ensino técnico e profissional deve ser generalizado; o acesso aos estudos superiores deve estar aberto a todos em plena igualdade, em função do seu mérito.*
2. *A educação deve visar à plena expansão da personalidade humana e ao reforço dos direitos do Homem e das liberdades fundamentais e deve favorecer a compreensão, a tolerância e a amizade entre todas as nações e todos os grupos raciais ou religiosos, bem como o desenvolvimento das atividades das Nações Unidas para a manutenção da paz.*
3. *Aos pais pertence a prioridade do direito de escolher o gênero de educação a dar aos filhos.”*

Da hermenêutica dos artigos constitucionais 205 e 208, acima transcritos, verifica-se o destaque dado pela Carta Maior à educação, sobressaltando-a dos demais direitos sociais de ordem constitucional, uma vez que, impõem ao Estado o dever jurídico de garantir essa prestação, colocando o direito à educação na categoria de direito público subjetivo dos cidadãos.

Percebe-se, através das diretrizes acima mencionadas, estabelecidas pelo Constituinte Originário, a absoluta prioridade que o Estado deve dar na implementação deste direito, bem como, na exigência de sua efetiva concretização.

Todavia, conquanto seja a educação direito de todos e um dos deveres precípuos do Estado, diante da incapacidade Estatal de garantir a todos a efetiva prestação do ensino gratuito em estabelecimentos oficiais, permitiu-se a sua exploração pela iniciativa privada, mediante o atendimento dos requisitos previstos no art. 209 da Carta Magna:

*“Art. 209. O ensino é livre à iniciativa privada, atendidas as seguintes condições:
I – cumprimento das normas gerais da educação nacional;
II – autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público.”*

Nesse diapasão, cumpre salientar que o direito à educação, incluído na categoria dos direitos fundamentais de segunda geração, necessita para sua concretização, via de regra, de uma ação positiva do Estado. Contudo, em alguns

casos, a efetivação de direitos sociais invoca ação negativa, ou seja, um *non facere*, uma inação estatal.

Destaque-se como exemplo desse “non facere” estatal a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, "c", da Constituição, que proíbe os entes políticos de instituírem impostos sobre "(...) instituições de educação (...), sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei".

Assim, de forma analógica, os preceitos constitucionais que descrevem a educação como "direito de todos e dever do Estado" (art. 205), atribuindo-lhe o status jurídico de "direito público subjetivo" (art. 208, § 1º), consubstanciam inequívoca limitação ao exercício da competência tributária impositiva conferida aos entes federativos.

Com a devida vênia, outro não pode ser o raciocínio, uma vez que o Estado não consegue se desincumbir de seu dever constitucional de disponibilizar ensino público gratuito a toda população, através de prestações positivas que assegurem a efetiva consecução desse direito – como construção de escolas, contratação de professores, distribuição de material didático etc – deve, ao menos, incentivar o acesso à educação, abstendo-se de invadir, por meio da tributação, a esfera jurídico patrimonial dos cidadãos utilizada para efetivar e concretizar esse direito.

Assevere-se, por oportuno, que a não incidência de tributação sobre os valores gastos com educação pelos contribuintes finda por produzir os mesmos efeitos da imunidade disposta no art. 150, VI, "c", da Constituição, promovendo incentivo a um direito fundamental e auxiliando o Estado em tarefa que ele, notoriamente, não consegue desempenhar de forma satisfatória por si só.

Em contrapartida, assumindo a sua incapacidade de promover a plena efetivação do direito à educação – sobretudo em prol daqueles que dependem de estabelecimentos públicos oficiais – o Estado possibilita aos que

utilizam a rede de ensino privado a dedução das despesas realizadas com a instrução própria e de seus familiares em estabelecimentos particulares por meio da técnica de abatimento dos gastos com educação da base de cálculo do imposto de renda de pessoa física.

Neste ponto subsume-se a controvérsia em questão na presente lide, pois, muito embora a legislação infraconstitucional autorize a dedução das despesas com educação, o faz, despida de justificativa lógica, econômica ou jurídica, arbitrando um determinado valor limite para essa finalidade, sem considerar a essencialidade da atividade educacional, tampouco seu efetivo custo quando transferido esse ônus ao particular.

Entretanto, ao impor limites para o abatimento das quantias gastas pelos indivíduos na efetivação do direito à educação, resultando na incidência de tributos sobre essas despesas, acaba por produzir efeito inverso, obstaculizando o exercício desses direitos.

Constata-se, por conseguinte, que as deduções das despesas com educação da base de cálculo do imposto a renda não configura favor fiscal ou qualquer outro tipo de beneplácito concedido pelo Estado aos contribuintes, ao contrário, trata-se, na verdade, de efetiva medida concretizadora do dever jurídico imposto ao Estado pela Carta Cidadã, qual seja, o de garantir o direito à educação a todos.

Ao excluir da tributação os valores gastos com instrução, o Estado fomenta a educação, facilitando o acesso e promovendo a efetivação desse direito social. Não configura, portanto, simples matéria submetida aos critérios de opção política do Congresso Nacional, trata-se de dever do Estado, imposto pela Carta Magna.

De acordo com os ensinamentos de J. J. Gomes Canotilho, ao discorrer sobre a influência do Princípio da Máxima Efetividade da Constituição,

vetor hermenêutico na busca pela execução dos objetivos precípuos estabelecidos pela Lei Maior, assevera que:

"a uma norma constitucional deve ser atribuído o sentido que maior eficácia lhe dê. É um princípio operativo em relação a todas e quaisquer normas constitucionais, e embora a sua origem esteja ligada à tese da actualidade das normas pragmáticas (Thoma), é hoje sobretudo invocado no âmbito dos direitos fundamentais (no caso de dúvidas deve preferir-se a interpretação que reconheça maior eficácia aos direitos fundamentais)"¹.

Assim, A NORMA QUE VEDA OU RESTRINGE A DEDUÇÃO DAS DESPESAS COM INSTRUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA MOSTRA-SE FLAGRANTEMENTE INCONSTITUCIONAL, UMA VEZ QUE A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA ESTABELECE COMO DEVER JURÍDICO DO ESTADO, O DE PROVER EDUCAÇÃO, correspondendo a esta obrigação a possibilidade de se exigir a implementação material dos pressupostos básicos para a plena fruição deste direito.

Interessante notar que o comando legal impugnado apresenta flagrante contradição, uma vez que, conquanto reconhece a não tributabilidade das despesas com educação – a exemplo do tratamento dispensado pela Constituição ao estabelecer a imunidade das instituições privadas de ensino sem fins lucrativos –, estabelece ínfimo limite de dedução, atribuindo efeitos jurídicos distintos à mesma despesa realizada pelo contribuinte.

Ademais, a irrefutabilidade da conformidade do raciocínio acima exposto com a ordem jurídica vigente, podendo-se apontar paralelo no próprio estatuto que abriga o dispositivo vergastado. Veja-se, por exemplo, o tratamento dado aos gastos com saúde – também consagrado como direito social fundamental e cuja prestação gratuita consubstancia dever do Estado – pelo art. 8º, II, "a", da Lei nº 9.250/95, que permite a dedução integral dos “pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos,

1 CANOTILHO, J. J. Direito Constitucional, 6ª ed., Livraria Almedina, Coimbra, Portugal, 1993, p. 227

terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias”.

Ora, o mesmo tratamento deve ser empregado no tocante às despesas com instrução, autorizando-se, sem quaisquer limites, o abatimento de todas as quantias despendidas na realização e concretização do direito à educação, em atenção à máxima *ubi eadem ratio ibi eadem jus* (onde há a mesma razão deve ser aplicado o mesmo direito).

Assim, não se afigura legítima a atuação do Poder Público que, visando suprir a ânsia arrecadatória do Estado, eleva a qualquer custo a base impositiva do imposto de renda, excluindo ou restringindo, sem razão plausível, a possibilidade de se deduzir as despesas efetuadas com a realização do direito à educação para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda, em detrimento da efetivação desse direito, incorrendo, pois, em flagrante descumprimento de seu dever jurídico, determinado constitucionalmente.

Desta feita, o art. 8º, II, "b" da Lei nº 9.250/95, ao restringir a dedução das despesas com educação por ocasião da apuração da base de cálculo do imposto sobre renda de pessoa física atua em direção oposta à apontada pelo Constituinte Originário, ignorando um dos objetivos primordiais inscritos na Constituição da República, incidindo, por conseguinte, em insuperável vício de inconstitucionalidade.

Do Conceito de Renda e da Capacidade Contributiva

Noutro giro, na medida em que se limita o abatimento integral de todas as despesas com educação, o legislador desconsidera o dever jurídico estatal de concretizar a educação e subverte o conceito constitucional de renda, uma vez que, faz incidir o imposto sobre valores que não integram o patrimônio do contribuinte.

Transgredindo, portanto, os limites materiais da legislação tributária, bem como violando o princípio da capacidade contributiva.

Afora toda a argumentação até aqui aduzida, imperioso proceder à análise do conceito de renda e do princípio da capacidade contributiva – norteadores dos limites impostos ao legislador no tocante à determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza – a fim de demonstrar, de forma cabal, ainda mais o total descompasso entre a norma vergastada e a Constituição Federal.

Em seu art. 153, III, a Carta Magna estabelece que compete à União "instituir impostos sobre: (...) III – renda e proventos de qualquer natureza", no entanto, não elucida, de forma expressa, qual seria a definição de renda. Dessa forma, em atenção aos limites estabelecidos no texto constitucional, o Código Tributário Nacional trata do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza em seus arts. 43 e 44, prevendo as hipóteses de incidência do referido tributo e sua base de cálculo da seguinte maneira:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

(...)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Assim, da exegese do dispositivo constitucional supra em conjunto com os comandos citados do CTN tem-se que a renda, consiste na realidade, no acréscimo patrimonial experimentado pela pessoa, física ou jurídica, e que se agrega a seu patrimônio em certo lapso, representado pelo recebimento em pecúnia como retribuição de serviços de qualquer natureza.

Nesse sentido, já se manifestou o C. Supremo Tribunal Federal aduzindo não ser:

"possível a afirmativa no sentido de que possa existir renda ou provento sem que haja acréscimo patrimonial, acréscimo patrimonial que ocorre mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso (...)."2

Destaque-se o entendimento de José Artur Lima Gonçalves, que aduz não estar ao arbítrio do legislador ordinário delimitar o conceito de renda:

"texto constitucional serviu-se da técnica de referir-se ao critério material da regra-matriz de incidência tributária para o fim de proceder à repartição de competência tributária impositiva.

(...) conferir ao legislador infraconstitucional competência para bulir com o âmbito das próprias competências tributárias impositivas constitucionalmente estabelecidas, o que é – para quem aceita o pressuposto básico do escalonamento hierárquico da ordem jurídica – impossível. A própria Constituição fornecerá, portanto, ainda que de forma implícita, haurível de sua compreensão sistemática, o conteúdo do conceito de renda por ela – Constituição – pressuposto."³

Logo, tendo em vista a indissociabilidade entre o conceito de renda e a ideia de acréscimo patrimonial auferido em período determinado, conclui-se que o fato gerador do imposto sobre a renda deve obedecer a conceituação pressuposta inserta na Magna Carta, pois, caso contrário, não estaria configurada a hipótese constitucionalmente prevista da referida exação.

Demais disso, não se pode olvidar a repercussão do princípio da capacidade contributiva – fundamental postulado informador da tributação por meio de impostos – sobre o tema. Assim dispõe o art. 145, § 1º, da CF:

Art. 145. (...)

§ 1º – Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses

2 RExt nº 117.887-6/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, 11.02.93

3 Imposto Sobre a Renda, pressupostos constitucionais, 1ª ed., 2ª tiragem, Malheiros, São Paulo, 1997, pp. 170/171

objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Imperioso, primeiramente, destacar a distinção, no âmbito doutrinário, entre capacidade contributiva objetiva e subjetiva. Segundo os ensinamentos de Regina Helena Costa⁴ em sua obra dedicada ao referido princípio, enquanto aquela traduziria mera "manifestação de riqueza", orientando a "atividade de eleição, pelo legislador, de eventos que demonstrem aptidão para concorrer às despesas públicas", esta última referir-se-ia "a um sujeito individualmente considerado", ou seja, "expressa aquela aptidão de contribuir na medida das possibilidades econômicas de determinada pessoa. Nesse plano, presente a capacidade contributiva in concreto, aquele potencial sujeito passivo torna-se efetivo, apto, pois, a absorver o impacto tributário".

Partindo dessa definição e deslocando a controvérsia para o campo do imposto sobre a renda de pessoa física, analisando-se a questão a partir da aferição da capacidade contributiva de determinado sujeito pode-se distinguir o montante auferido pelo sujeito que configura verdadeira manifestação de riqueza daqueles valores dos quais não pode dispor livremente, uma vez que são aplicados no atendimento de suas necessidades básicas, ligadas à manutenção e desenvolvimento de seu núcleo familiar.

Anote-se, por oportuno, que o primado da capacidade contributiva é corolário do princípio da igualdade na seara tributária, atuando como verdadeiro critério de distinção entre pessoas que se encontram em situações jurídicas díspares. Dessa forma, a incidência do princípio da capacidade contributiva, no que tange aos impostos, configura legítimo obstáculo à atuação do Estado no exercício de suas competências tributárias e também protege a esfera de direitos subjetivos dos contribuintes.

4 Princípio da Capacidade Contributiva, 1ª ed., Malheiros, São Paulo, 1993, p. 26

Nesse ínterim, importante destacar o entendimento do renomado jurista Roque Antonio Carrazza, para quem:

"o princípio da igualdade exige que a lei, tanto ao ser editada, quanto ao ser aplicada: a) não discrimine os contribuintes que se encontrem em situação jurídica equivalente; b) discrimine, na medida de suas desigualdades, os contribuintes que não se encontrem em situação jurídica equivalente. No caso dos impostos, estes objetivos são alcançados levando-se em conta a capacidade contributiva das pessoas (físicas ou jurídicas)"⁵.

A aplicação do princípio da capacidade contributiva possibilita, portanto, analisar, através dos elementos pertinentes, cada contribuinte, a fim de estabelecer o que se denomina "renda tributável", ou seja, o montante excedente de renda auferida por sujeito, fator indicativo legítimo da capacidade do contribuinte de suportar a incidência de impostos. Garantindo, com isso, a preservação do mínimo vital, uma vez que a tributação incidirá, apenas, sobre a parcela de renda que ultrapassa as despesas essenciais do próprio contribuinte e de seu núcleo familiar.

E, por meio da aferição da capacidade contributiva do contribuinte, delimita-se também o campo de atuação do legislador, o qual não pode, a pretexto de fixar a base de cálculo de certo imposto, deixar de considerar em que medida cada pessoa pode contribuir, desprezando, assim, a capacidade individual de figurar como sujeito passivo da relação jurídico-tributária, sob o risco de se configurar verdadeiro confisco.

Assim, sob essa ótica, pode-se afirmar que o comando normativo, ora vergastado, que limita ou proíbe a dedução completa das despesas com instrução da base de cálculo do imposto de renda apresenta-se totalmente incompatível com o sistema normativo pátrio, desconsiderando a situação concreta e particular do contribuinte, pois a ínfima dedução permitida será, evidentemente, ficta, não correspondendo ao verdadeiro valor desprendido com educação.

Portanto, unindo-se os pontos supra destacados – a natureza de direito público subjetivo do acesso ao ensino público e gratuito, o dever do Estado de disponibilizar estabelecimentos com essas características, a existência de conceito constitucional de renda, fundado na ideia de acréscimo patrimonial, e a observância obrigatória do princípio da capacidade contributiva pelo legislador infraconstitucional – a inconstitucionalidade da regra, ora vergastada, que limita o valor da dedução de despesas com educação da base de cálculo do IRPF, apresenta-se de forma inquestionável.

Com efeito, os valores despendidos com educação, necessidade básica, assim eleita e garantida constitucionalmente mediante a imposição ao Poder Público do dever jurídico em prestá-la, não podem compor a base de incidência do imposto de renda, porquanto, além de configurarem evidente decréscimo patrimonial, refere-se a direito cuja implementação incumbe ao Estado assegurar de forma universal e gratuita.

Não se pode admitir, portanto, que o exercício de direitos fundamentais, em especial a educação, constitucionalmente assegurado, seja, em hipótese alguma, obstacularizado ou tolhido em função do exercício das competências tributárias inerentes aos entes políticos, também disciplinadas constitucionalmente, razão pela qual inviável admitir que as quantias empenhadas na concretização de direitos dessa espécie sejam atingidas pela tributação.

Nesse diapasão, urge ressaltar o alerta de Sacha Calmon Navarro Coelho, ao analisar o imposto de renda das pessoas físicas:

"a eliminação de grande parte das deduções trabalha contra o princípio da capacidade contributiva na faixa dos iguais em rendimentos, mas desiguais nas despesas não supérfluas"⁶.

Na mesma esteira, Carrazza assevera ainda ser "preciso que a legislação autorize, às pessoas que auferem rendimentos, certas deduções, que

lhes garantam a subsistência e a de seus dependentes (deduções com estudos, alimentação, vestuário etc)". Elucidando a posição manifestada, expõe o autor:

“Admitamos que duas pessoas têm exatamente os mesmos rendimentos brutos. A primeira, porém, é solteira, não tem dependentes e goza de boa saúde. Já, a outra, casada, tem filhos em idade escolar e, ainda por cima, despense grandes quantias com o tratamento da saúde do cônjuge. Se a lei não permitir que esta última deduza do imposto de renda a pagar todos estes gastos, o imposto passará a ser sobre rendimentos, ferindo, assim, o princípio da capacidade contributiva.

O imposto de renda não pode ser transformado num mero imposto sobre rendimentos, o que ocorre quando a lei não permite abatimentos de despesas necessárias do contribuinte. Ao contrário, a lei deve – em atenção ao princípio da capacidade contributiva – garantir que a renda tributável seja obtida subtraindo-se, da renda global, os gastos necessários do contribuinte, máxime os representados por seus encargos familiares⁷. (g.n.)

Por fim, cumpre destacar a lição de Ingo Wolfgang Sarlet, o princípio da vedação ao retrocesso social pode ser considerado como o fundamento de normas constitucionais que protegem o cidadão contra os atos retroativos do Estado, com a proteção mais ampla do que a observância ao ato jurídico perfeito e o direito adquirido, mas como verdadeiro fundamento das limitações materiais ao poder constituinte de reforma:⁸

*Com efeito, desde logo se verifica que, num certo sentido, a garantia constitucional (expressa ou implícita) dos direitos adquiridos, dos atos jurídicos perfeitos e da coisa julgada, assim como as demais vedações constitucionais de atos retroativos, ou mesmo – de modo todo especial – as normas constitucionais, em especial, todavia, a construção doutrinária e jurisprudencial, dispendo sobre o controle das restrições de direitos fundamentais, já dão conta de o quanto a **proteção de direitos contra a ação supressiva e mesmo erosiva por parte dos órgãos estatais** encontrou ressonância.*

[...]

*No campo dos direitos sociais tal fenômeno talvez seja ainda mais perceptível, **especialmente quando se trata de alterações legislativas que afetam um determinado nível de concretização de tais direitos.***

7 op. cit., p. 80

8 SARLET, Ingo Wolfgang. Algumas notas em torno da proibição de retrocesso na esfera dos direitos fundamentais. Direito & Justiça, Porto Alegre, vol. 32, nº 1, 2006. Disponível em <http://revistaseletronicas.pucrs.br/ojs/index.php/fadir/issue/archive>, compulsado em 01/08/2013.

[...]

Em suma, a questão central que se coloca neste contexto específico da proibição do retrocesso é a de saber, se e até que ponto pode o legislador infraconstitucional (assim como os demais órgãos estatais, quando for o caso), voltar atrás no que diz com a concretização dos direitos fundamentais sociais, assim como dos objetivos estabelecidos pelas constituições em matérias de promoção da justiça social, designadamente no âmbito das normas impositivas de programas, fins e tarefas na esfera social, ainda que não o faça com efeitos retroativos e que não esteja em causa uma alteração do texto constitucional.

Desde logo, à vista do que foi colocado, nos parece dispensar maiores considerações o quanto medidas tomadas com efeitos prospectivos podem representar um grave retrocesso, não apenas (embora também) sob a ótica dos direitos de cada pessoa considerada na sua individualidade, quanto para a ordem jurídica e social com um todo.” (g.n.)

Destarte, por todo o exposto, os valores gastos com educação não devem ter teto que os limite, sob pena de afrontar o princípio da capacidade contributiva sob o aspecto subjetivo (CF, 145, §1º), bem como o princípio da isonomia (CF, arts. 5º, caput, e 150, II) e da dignidade da pessoa humana (CF, art. 1º, III), além de violar o conceito constitucional de renda (CF, 153, II).

Diante do exposto, para colaborar com o aprofundamento do debate e reflexões desta Colenda Corte, em face da relevância da matéria, que transcende ao interesse subjetivo das partes, e, em virtude da representatividade da entidade sindical ora requerente, vem requerer a sua admissão na qualidade de *amicus curiae* no presente recurso especial, com os consectários legais inerentes à admissão como *amicus curiae* nos termos do art. 138 do CPC, § 3º do art. 323 do RISTF e art. 7º, § 2º da Lei nº 9.868/1999.

Por fim, requer que as futuras publicações ocorram no nome da advogada ALESSANDRA DAMIAN CAVALCANTI, OAB/DF 17.717.

Nesses termos pede deferimento
Brasília-DF, 13 de janeiro de 2021.

Alessandra Damian Cavalcanti
OAB/DF 17.717

Vanessa A. Soares da Silva
OAB/DF 22.523

André V. de Godoi Pitaluga
OAB/DF 27.177

Paulo Cunha de Carvalho
OAB/DF 26.055

Aline R. de Alarcão L. Ramos
OAB/DF 22.802

Pollyanna do Nascimento Silva
OAB/DF 41.874

Christiane Vieira Sousa
OAB/DF 51.656

Ana Karollina P. C. Câmara
OAB/DF 52.057

David Odisio Hissa
OAB/DF 18.026