

CENTRO UNIVERSITÁRIO UNDB
CURSO DE DIREITO

LUIZ EDUARDO GÓES BITTENCOURT

BENEFÍCIOS FISCAIS DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA: uma análise do inciso VII
do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002

São Luís
2019

LUIZ EDUARDO GÓES BITTENCOURT

BENEFÍCIOS FISCAIS DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA: uma análise do inciso VII
do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002

Monografia apresentada ao Curso de
graduação em Direito do Centro
Universitário UNDB como requisito parcial
para obtenção de grau de Bacharel em
Direito.

Orientador: Prof. Me. Jorge Alberto
Mendes Serejo.

São Luís
2019

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Centro Universitário – UNDB / Biblioteca

Bittencourt, Luiz Eduardo Góes

Benefícios fiscais da pessoa com deficiência: uma análise do inciso VII o artigo 92 da Lei nº 7.799/02. / Luiz Eduardo Góes Bittencourt. ____ São Luís, 2019.

82 f.

Orientador: Prof. Jorge Alberto Mendes Serejo.

Monografia (Graduação em Direito) - Curso de Direito – Centro Universitário – UNDB, 2019.

1. Benefícios fiscais. 2. Pessoa com deficiência 3. Isenções fiscais. 4. Inclusão social.

CDU 340.1:336.2-056-26(812.1)

LUIZ EDUARDO GÓES BITTENCOURT

BENEFÍCIOS FISCAIS DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA: uma análise do inciso VII
do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002

Monografia apresentada ao Curso de
graduação em Direito do Centro
Universitário UNDB como requisito parcial
para obtenção de grau de Bacharel em
Direito.

Aprovado em: 25/11/2019.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Me. Jorge Alberto Mendes Serejo (Orientador)

Centro Universitário UNDB

Prof. Me. Thiago Gomes Viana

Centro Universitário UNDB

Prof. Me. Fernanda Dayane dos Santos Queiroz

Centro Universitário UNDB

Dedico este trabalho a todas as pessoas com condições especiais, grupo social com uma rica história. Sua luta árdua é inspiradora, suas conquistas são invejáveis e seu futuro perante a sociedade é brilhante.

AGRADECIMENTOS

Venho primeiramente, por meio deste pequeno espaço, expressar minha gratidão a Deus por ter colocado tantas pessoas do bem na minha vida, sou eternamente grato a você, Senhor.

Minha família, o alicerce que me manteve firme todos os dias para encarar o cansaço diário e o desânimo quase que certo, sempre se mostraram presente para mostrar o caminho correto. Meu pai, minha mãe, meu irmão, meu sobrinho e minha cunhada, vocês são meu porto seguro. Perto de vocês me sinto mais animado, forte e capaz; obrigado por me proporcionarem um carinho imensurável e um amor infinito e incondicional.

Meus amigos, pude dispor de amizades perfeitas, aquelas que podemos confiar de olhos fechados. É cômico como de vez em quando nos olham de canto de olho ou com o nariz torto. Mas é até compreensível, em tempos que a imagem diz tudo e se vive apenas de aparências, quando chegam pessoas com uma energia autêntica, sem procurar lucrar em cima dos outros, realmente deve gerar uma estranheza à outras pessoas. Obrigado por fazer com que horas na biblioteca virassem as mais divertidas, produtivas e engraçadas. Tudo isso é por causa da companhia de vocês.

Ao escritório Walney Abreu Advogados, é certo que devo agradecer ao espaço que me acolheu desde o 6º período da faculdade. Desde julho de 2017 as minhas manhãs sempre estavam preenchidas, mas não eram de sono, solidão ou ócio, mas cheias sim de risadas, aprendizados e amizades. Devo muito minha aprovação na OAB, ainda no 9º período da faculdade, a vocês. Desde o começo da faculdade vocês me bombardearam de conhecimentos jurídicos e experiências de vida.

Ao meu professor, orientador e amigo. Muito obrigado Jorge Alberto Mendes Serejo. O senhor além de me fazer ter um apreço grande por tributário com suas aulas diferenciadas, guiou-me no decorrer desta monografia de maneira exemplar, nunca se abstendo de prestar a melhor. Devo muito minha aprovação na OAB ao senhor também, a escolha da segunda fase em tributário não foi ao acaso, tenho um bom mentor.

“Sei que não sou perfeito.
Mas quem não tem defeito?”

Bruno Leão

RESUMO

O presente trabalho busca analisar os benefícios fiscais que as pessoas com deficiência recebem no estado do Maranhão durante o momento da aquisição de veículos, com base no que preceituam o “caput” e o inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 (Código Tributário Estadual). Transcorrendo a bibliografia sobre a luta histórica pela inclusão dessa população, marcada por injustiças, preconceitos, ensinamentos e superações, a investigação aqui empreendida apresenta um panorama sobre a questão, com o intuito de adentrar posteriormente na seara tributária, uma vez que as isenções fiscais, modalidades de exclusão do crédito tributário, são mecanismos que tornam a aquisição de veículos menos onerosa, proporcionando a concretização da inclusão social para pessoas com deficiência. Além disso, constituem meios para alcançar os objetivos previstos para o Estado, visando a construção de uma sociedade justa, solidária, com vistas à redução das desigualdades sociais. A pesquisa então discorre sobre as diretrizes tributárias da aplicáveis nesses casos, para ao fim analisar a efetividade da utilização desse benefício fiscal por pessoas com deficiência no Maranhão. Para obter mais informações como se dá na prática, empreendeu levantamento documental junto à Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão – SEFAZ e como técnica complementar de coleta de dados entrevistas semiestruturadas com membros da pasta de proteção dos direitos da pessoa com deficiência da Secretaria de Estado dos Direitos Humanos e Participação Social – SEDIHPOP e do Fórum Estadual de Pessoas com Deficiência do Maranhão.

Palavras-chave: Benefício Fiscal. Inclusão Social. Isenções. Pessoa com deficiência.

ABSTRACT

LISTA DE SIGLAS

CTN	Código Tributário Nacional
CF	Constituição Federal
IPVA	Imposto sobre Veículos Automotores
ICMS	Impostos sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
II	Imposto sobre Importação
IE	Imposto sobre Exportação
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IR	Imposto de Renda
SEFAZ/MA	Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão
SEDIHPOP	Secretaria de Estado dos Direitos Humanos e Participação Popular
DETRAN	Departamento Estadual de Trânsito
P.C.D	Pessoa com deficiência
CORDE	Coordenadoria Nacional para Integração da Pessoa Portadora de Deficiência
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
TIPI	Tabela de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
2	A NECESSIDADE DOS BENEFÍCIOS FISCAIS PARA PESSOA COM DEFICIÊNCIA	15
2.1	A histórica luta das pessoas com deficiência em busca dos seus direitos	15
2.2	Relação do princípio da isonomia com a pessoa com deficiência	23
2.3	Pessoa com deficiência no mercado de trabalho	26
3	DIRETRIZES TRIBUTÁRIAS NA REFERIDA LEGISLAÇÃO	31
3.1	Impostos presentes na aquisição de veículos	31
3.2	Isenção fiscal	36
3.3	Princípios tributários presentes no caso	41
3.4	Benefícios fiscais da pessoa com deficiência em âmbito federal	44
4	BENEFÍCIOS FISCAIS DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA NO ESTADO DO MARANHÃO	50
4.1	Eficácia, vigência e aplicabilidade da norma	51
4.2	Compreensão do caput e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 e Convênio de nº 38/2012	54
4.3	Análise da inclusão social da pessoa com deficiência por meio dos benefícios fiscais do Estado do Maranhão	60
5	CONCLUSÃO	67
	REFERÊNCIAS	69
	APÊNDICE	77
	ANEXO	81

1 INTRODUÇÃO

A pessoa com deficiência tem sua história marcada por lutas, ensinamentos e superações para vencer os obstáculos que são impostos à suas vidas. Devido a esse esforço incessante por parte desta população foi sendo imposta uma agenda para o Estado, em que era necessária uma busca por mecanismos provindos do poder público para que se pudesse chegar em uma inserção social realmente inclusiva.

O Estado Brasileiro estabelece diversos benefícios relacionados às pessoas com deficiência, como por exemplo, transporte gratuito, assistência social, vagas exclusivas para esse grupo social, além de isenções de impostos. É possível observar este último em âmbito federal nas Leis de nº 8.989/1995 e de nº 8.383/1991, em que são isentos de pagamento de IPI (Imposto sobre o Produto Industrializado) e de IOF (Imposto sobre Operações Financeiras) na compra de carros.

Em âmbito estadual, o governo do Maranhão tenta fazer com que a compra de automóvel por parte da pessoa com deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou a autistas, com isenção de pagamento do IPVA (Imposto sobre propriedade de veículos automotores) e ICMS (Imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços) seja uma forma de concretização da garantia da liberdade locomoção e um esforço quanto a promoção da inclusão social dessas pessoas através do *caput* e do inciso VII, do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 (MARANHÃO, 2002).

O problema central seria se esse propósito estaria realmente sendo atingido. Ou seja, se a legislação pertinente é efetiva, visto que ter uma norma vigente apenas não basta para que ocorra a necessária inserção social desejada.

De forma sumária pode-se dizer que além da referida lei estar atualmente em vigência, ela traz consigo uma carga de eficácia no que se refere a concretização do direito de liberdade de locomoção. Uma forma menos onerosa de aquisição do veículo fará com que as pessoas com deficiência tenham maior autonomia sobre suas vidas, tudo isso para propiciar o aprimoramento em relação à inclusão social dessas pessoas, objetivo destas isenções fiscais.

A discussão envolta desse assunto enriquece o propósito da lei, em razão de sanar dúvidas necessárias quanto à prática dessas isenções, como por exemplo, por que alguns deficientes não se encontram presentes no inciso indicado? Por que apenas algumas condições especiais são legitimadas para receber este benefício?

Uma pessoa surda, por exemplo, que não está prevista entre os legitimados na legislação, por que não recebe tal benefício? Pode-se dizer que se trata de privilégio?

Enfim, a pesquisa voltada para esses benefícios fiscais promovidos pelo Estado faz com que se observe além da vigência, e foque em sua efetividade. O conhecimento referente aos trâmites burocráticos também se faz necessário, além de pontos importantes na ótica tributária.

No viés acadêmico, após levantamento bibliográfico foi averiguada baixa produção textual quanto a trabalhos científicos sobre as ações afirmativas do direito tributário para a inclusão social da pessoa com deficiência. Entretanto, se faz pertinente o levantamento de duas pesquisas sobre este tema, a saber, Alessandra Pinheiro Rodrigues D' Aquino de Jesus (2016), Universidade Católica de São Paulo, e Marcelo Magno dos Santos Barros (2016), da Universidade Federal do Maranhão.

Delimitar a pesquisa ao Estado do Maranhão é uma forma para que as pessoas com deficiência, e a sociedade em geral, possam dispor da legislação necessária para que tenham conhecimento sobre este benefício fiscal. Analisar-se-á dados da Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão para observar se houve realmente um aumento no que se refere à aquisição de veículos por parte desse grupo social utilizando estes benefícios fiscais.

Dividir-se-á esta pesquisa em 3 capítulos. O primeiro versará sobre a necessidade desses benefícios fiscais para a pessoa com deficiência. Busca-se responder o porquê eles necessitam desse regime tributário diferenciado para que tenham a inclusão social otimizada. Abordar-se-á sobre a histórica luta dessas pessoas na perseguição de direitos e garantias para si. O capítulo será baseado em pesquisas científicas e legislações voltadas para pessoas com deficiência e sua história. Lauro Luiz Gomes Ribeiro (2012) e Ricardo Tadeu Marques da Fonseca (2012) guiarão a trajetória da pesquisa neste tema. Será analisado como o princípio da igualdade se adequa neste tratamento especial, por meio dos ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello (1993). Por fim, pesquisar-se-á sobre a pessoa com deficiência no mercado de trabalho, em relação à sua inserção neste âmbito. Mais precisamente, como a falta da sua efetiva integração neste meio afeta negativamente a renda dessas pessoas e como estes benefícios fiscais ajudariam na desejada inclusão, visto que a utilização do veículo ajudaria na sua capacidade laboral. Serão utilizadas pesquisas relacionadas à sua participação no mercado de trabalho, além de

legislações referentes à inclusão desse grupo neste âmbito. Vinícius Gaspar Garcia (2014) ajudará com a fundamentação deste subtópico.

O segundo capítulo versará sobre as diretrizes tributárias da questão, como os impostos que figuram no ato da compra de um veículo, o instituto da isenção em matéria tributária, o benefício fiscal do Estado do Maranhão voltado para pessoas com deficiência será relacionado com os princípios tributários, e como estas isenções se comportam em âmbito federal.

O referido capítulo apresenta como marcos teóricos autores do direito tributário, tais como Roque Antônio Carrazza (2013), Hugo de Brito Machado (2014), e Paulo Barros de Carvalho (2019). A legislação constitucional e o Código Tributário Nacional (1966) serão os marcos documentais que guiarão no que tange à discriminação dos impostos incidentes no procedimento de aquisição do veículo. Também serão analisados projetos de lei referente aos benefícios fiscais para as pessoas com deficiência em âmbito federal.

No último capítulo proceder-se-á à análise da eficácia do artigo 92, *caput* e inciso VII, da Lei nº 7.799/2002. Para tanto, figurarão como marcos teóricos os ensinamentos de José Afonso da Silva (2015) e Ingo Wolfgang Sarlet (2015). Ou seja, será observado se os benefícios fiscais da pessoa com deficiência no Estado do Maranhão no momento da aquisição de veículos guardam relação com o conceito de eficácia trazidos por José Afonso (2015) e Ingo Sarlet (2015).

Metodologicamente, além do levantamento bibliográfico, esta pesquisa exploratória se valeu de documentos sobre benefícios fiscais concedidos às pessoas com deficiência obtidos diretamente pela Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ. Estes dados foram solicitados através do e-mail, em que por sua vez o órgão fazendário indicou o número de veículos que requisitaram estes benefícios entre os anos de 2012 até 2019.

A experiência dos sujeitos que estão à frente da luta da pessoa com deficiência no Estado do Maranhão e aqueles que fazem parte do procedimento da concessão desses benefícios fiscais foi igualmente importante. Avaliou-se no curso da investigação que diálogos com tais agentes seria relevante para entender suas percepções sobre a questão tributária e mesmo para aferir a efetividade da lei estadual. Por isso, como técnica complementar de coleta de dados, o trabalho empreendeu entrevista com a secretária Beatriz de Carvalho e Silva, da Secretaria de Direitos Humanos e Participação Popular – SEDIHPOP. O órgão é responsável por

gerir as políticas públicas destinadas a pessoas com deficiência no Maranhão; com a funcionária da junta médica do DETRAN, a sra. Laila Martins da Silva, que possui como atribuição avaliar se os requerentes têm os quesitos necessários para a concessão dos benefícios fiscais. Optou-se pela utilização de entrevistas na modalidade semiestruturada. De acordo com Maria Cecília de Souza Minayo (1994) é quando o entrevistado estará livre para discorrer sobre sua experiência, ou seja, não se atém apenas às respostas de sim ou não. A escolha por este tipo de entrevista decorre pelo fato de que além das respostas às perguntas das pesquisas serem de grande importância, a parte essencial do trabalho reside nas experiências dos entrevistados, visto neste momento é possível haver a percepção de como estes benefícios fiscais estão ocorrendo no Estado do Maranhão, em relação aos seus impactos na sociedade e na vida das pessoas com deficiência.

Para ter uma noção quanto às principais reclamações e ter uma visão clara da luta da pessoa com deficiência, o investigador participou, a convite de Dylson Ramos Bessa Junior, coordenador do Fórum Maranhense de Entidades de Pessoas com Deficiência e Patologias, de uma das reuniões deste fórum, que ocorreu na escola de cegos no dia 29 de outubro de 2019. Aqui procedeu-se a utilização de uma técnica de observação participante, que de acordo com Maria Cecília Minayo (1994) possibilita que o investigador estabeleça uma relação face a face com o que está sendo pesquisado, neste caso a luta da pessoa com deficiência no Estado do Maranhão. É uma estratégia complementar às entrevistas, em que envolve a capacidade da empatia por parte do investigador e aceitação por parte do grupo pesquisado.

A escolha do tema deste trabalho decorreu das trocas proporcionadas a partir do grupo de pesquisa “Ana Rita de Paula”¹ do Centro Universitário Dom Bosco – UNDB. A partir dessas reuniões foi levantada a questão de que as pessoas com deficiência teriam direito à essas isenções estaduais (ICMS e IPVA) no momento da aquisição do veículo, o que despertou interesse de conhecer mais sobre o tema. O desenvolvimento do referente trabalho decorre também de uma justificativa de ordem pessoal. Há um familiar deste pesquisador que faz parte do agrupamento de pessoa com deficiência, e observar como a máquina tributária pode ser utilizada com o viés de proporcionar a inclusão social, faz com que desperte a intenção de produzir

¹ Grupo de pesquisa coordenado pelo professor Thiago Viana, em que são debatidos assuntos relacionados à pessoa com deficiência, e o impacto da sociedade em suas condições especiais.

conhecimento sobre tais assuntos, no sentido de contribuir, no meio acadêmico, para que o conjunto das pessoas com deficiência possam se apropriar de benefícios fiscais.

É de conhecimento geral que há muitas famílias preenchidas por pessoas com deficiência. A compreensão desses benefícios fiscais fará com que haja uma otimização do objetivo de promover uma efetiva inclusão social para essas pessoas.

2 A NECESSIDADE DOS BENEFÍCIOS FISCAIS PARA PESSOA COM DEFICIÊNCIA

Como parte inicial do estudo, entender-se-á o porquê estes benefícios fiscais são mecanismos necessários para a efetiva inclusão da Pessoa com Deficiência, doravante “PCDs”. Será feito um contraponto abordando através da sua histórica luta em busca de direitos, como passaram de pessoas descartadas pela sociedade, antes, a cidadãos de hoje, atuando na linha de frente quando o assunto é versar sobre seus próprios direitos e garantias.

Algo que não poderia faltar de mencionar na fundamentação desse regime especial de tributação seria o princípio da isonomia. Como ele é tratado no caso em questão? Esse questionamento é muito relevante, já que pode ser considerado uma quebra da igualdade propriamente dita. Mas, estas isenções devem ser interpretadas como formas de assegurar o tratamento igualitário para todos.

Outro ponto relevante que ajudará a compreender a justificativa dessas isenções fiscais é a pessoa com deficiência no mercado de trabalho. A falta de inserção deste grupo social no âmbito laboral acarreta muitas consequências. Uma das mais óbvias é a sua baixa renda. A realidade que se tem hoje em dia é essa, as pessoas com deficiência têm dificuldade de dispor de uma quantia muito elevada para conseguir adquirir o veículo. Diante disso, os benefícios fiscais vêm com o intuito de fazer com que estas aquisições sejam possibilitadas. Além disso, a posse de um veículo por parte deste grupo social fará com que sua capacidade laborativa aumente, fazendo com que haja uma maior inclusão no âmbito trabalhista.

2.1 A histórica luta das pessoas com deficiência em busca dos seus direitos

Para situar-se quanto à história da pessoa com deficiência deve-se estabelecer marcos históricos, para que não seja desviado o foco de análise no meio da sua rica e emocionante caminhada. Serão elencadas quatro fases para que seja possível observar como cada uma se desenvolveu e suas principais características, seguindo então as fases trazidas por Lauro Ribeiro (2012, p. 51):

- a) Um período de exclusão social total; b) Um período de exclusão parcial com o acolhimento dessas pessoas em entidades, em regra, religiosas

(segregação institucional); c) um período de integração social; d) o atual, de sociedade inclusiva.

Começando pelo período de exclusão social. Há muito tempo, esse grupo social vem sofrendo atos atentatórios e terroristas ao próprio direito de viver. Tal conduta sendo protegida até pela legislação da época, como dispunha a Lei das XII tábuas de Roma que legitimava o assassinato de crianças que apresentavam alguma “deformidade”. José Reinaldo Lopes (2009, p. 32) pesquisando sobre este assunto, traz a seguinte análise da tábua quarta: “[...] Na Lei das 12 Tábuas (450-449 a.C.), ao tratar do pátrio poder e do casamento na Tábua Quarta, I: É permitido ao pai matar o filho que nasceu disforme, mediante o julgamento de cinco vizinhos”.

Portanto, livrar-se de alguma pessoa com deficiência era permitido por lei. É possível a observância disso muito bem ilustrado no filme “300”², em que a criança era diagnosticada no momento após o nascimento, e depois levada para o alto de um penhasco, onde era analisada, e se encontrassem alguma imperfeição, era descartada. Vera Walber e Rosane Silva (2006, p. 2) corroboram com esta análise sobre a legislação da época, constatando a data em que ocorria a vigência da referida legislação: “[...] Por volta do ano 280 da Era Cristã, em Roma, ainda era vigente a lei do extermínio de recém-nascidos com deformações”.

Esse descarte decorria muito da preocupação com as guerras recorrentes que aconteciam na época. Logo, se era pensado na pessoa como um instrumento de luta, e, tinha-se um conceito que alguém “não perfeito” não contribuiria nas conquistas de território ou embates entre povos. Vera Alves e Kátia Pacheco (2007) analisam essa necessidade da busca incessante por pessoas “perfeitas” para que pudessem travar guerras, e como isso implicava no descarte de crianças “imperfeitas”: “Na Grécia Antiga havia uma supervalorização do corpo belo e forte, pois favorecia a luta nas guerras. Assim, crianças malformadas ou doentes eram abandonadas à própria sorte para morrer”. (ALVES; PACHECO, 2007, p. 243).

É interessante visualizar essa época pelo fato que, segundo Marilu Dicher e Elisaide Trevisam (2014), muitos pensadores clássicos, cujos ensinamentos são utilizados de modelo nas Academia como Platão e Aristóteles, tinham uma visão deturpada das pessoas com deficiência, legitimando seu abandono e a morte destes, objetivando que apenas os “fortes sobrevivessem”.

² Zack Snyder, Diretor do Filme 300, 2006.

Isto posto, pode-se observar que, durante esse período, exemplificado na Grécia Antiga e Roma, a pessoa com deficiência era um sujeito sem o mínimo direito de poder viver, já que não estava conforme o que era considerado como belo ou até mesmo útil.

Outro ponto que marcou a fase da “exclusão social” foi o período em que se foi utilizado escravos como meios de produção, haja visto que, as pessoas com deficiência não tinham, muitas das vezes, como contribuir com esse trabalho forçado, pesado e desumano. Eram considerados, de acordo com Elisabeth Rossetto et al (2006), uma ferramenta defeituosa que não teria condições de cumprir com seus propósitos, que, no caso, seria vender a mão de obra para o comprador.

Agora, passando desse período desumano com a pessoa com deficiência, chega-se na fase da “exclusão parcial, com o acolhimento dessas pessoas por entidades, em regra religiosas” (RIBEIRO, 2012). Para o começo dessa nova fase, segundo o trabalho de Elisabeth Rossetto et al (2006) houve uma mudança do meio de produção, foi de um período em que se era utilizado o escravo, que deixou de ser algo lucrativo, para o modo de produção feudal.

As pessoas com deficiência tinham melhores chances de sobrevivência, como explica Elisabeth Rossetto et al. (2016), pelo fato de não serem mais submetidas às situações desumanas, devido a ser o senhor feudal aquele quem ditava o ritmo de trabalho, adequando à limitação de cada um. Como sustenta, ele quem determinava “o ritmo do trabalho na gleba, o que proporcionava a utilização de pessoas com algum tipo de deficiência e o desenvolvimento do cristianismo, que não aceitava a morte das pessoas com deficiências”. (ROSSETTO et al., 2006. p. 105).

O advento do Cristianismo, segundo Maria Salete Fábio Aranha (2001), veio influenciar a visão do homem como manifestação de Deus. Dessa forma, as pessoas com deficiência passaram a ser tratados como humanos possuidores de almas, ou seja, não sendo mais aceitável sua exterminação. Concretiza dessa forma o que foi visto anteriormente de “exclusão parcial, com o acolhimento dessas pessoas em entidades religiosas” (RIBEIRO, 2012).

Porém, essa exclusão ainda existia, por isso chamada de "parcial", visto que, de acordo com Maria Salete Fábio Aranha (1995), a deficiência física nessa fase as vezes era visto como desígnios divinos, ora à possessão do demônio, trazendo ainda intolerância e punição por parte da sociedade.

Sendo assim, era relacionado em alguns casos, nascer dessa “maneira” com algum tipo de castigo divino. Como se tivesse aborrecido Deus em alguma vida passada, e nascer como pessoa com deficiência, seria a “punição” por ter pecado nessa nova encarnação.

Portanto, o cristianismo junto com o surgimento do meio de produção feudal, de fato, foram marcos históricos que fizeram com que as eliminações da pessoa com deficiência se tornassem algo incomum.

No entanto, é necessário frisar que, vez ou outra, esse grupo social era considerado, como foi falado anteriormente, “possessões do demônio” ou “castigo divinos”, fazendo jus ao nome da fase “exclusão parcial”, já que não eram eliminados, mas também não eram aceitos em unanimidade nem mesmo nas igrejas que, em tese, seria o local que deveriam ser acolhidos.

A fase de integração remete-se ao “apenas aceite da pessoa com deficiência” (RIBEIRO, 2012). De acordo com Alessandra Pinheiro Rodrigues D’Aquino de Jesus (2016), a partir dos anos 60, eles podiam participar e viver em sociedade, porém, elas deveriam se estabelecer e desenvolver por conta própria e de suas famílias na realidade que era imposta.

Houve a passagem do meio de produção feudal para a explosão industrial, em que era considerado, de acordo com Elisabeth Rossetto et al. (2006), o homem virtuoso aquele que conseguiria prosperar economicamente. Portanto, neste período, se era pensado no lucro como objetivo absoluto, e algo que atrapalhasse a aquisição dessa meta seria considerado como algo ruim e descartável.

Segundo Alessandra Pinheiro Rodrigues D’Aquino de Jesus (2016), a Revolução Industrial foi um marco importante no que se refere à compreensão que a pessoa com deficiência pode ter sua condição especial “reduzida”, pois representou o surgimento de vários instrumentos de auxílio à pessoa com deficiência, como a muleta, cadeira de rodas etc., produções industriais que reduziam a incidência da deficiência da pessoa. Ou seja, através desses materiais, os obstáculos anteriormente impossíveis de serem superados, agora poderiam ser eliminados. Veja-se um exemplo: uma pessoa que não tem o movimento das pernas terá a incidência da sua deficiência reduzida, caso tenha uma cadeira de rodas, pelo fato que o instrumento cumpriria o movimento que deveria ser originalmente das pernas.

O capitalismo pode ser considerado com um marco para a não inserção dessas pessoas com deficiência no mercado de trabalho. Para que a pessoa com

deficiência fosse incluída, era necessária a instalação de meios alternativos, às vezes, muito custosos, para que pudessem exercer efetivamente o trabalho que estavam ali para realizar, “(...) Isto foge a lógica do capital o que leva a discriminação e a segregação das pessoas com alguma deficiência”. (ROSSETTO et al., 2006, p. 107).

Com isso, é necessário frisar duas coisas importantes quanto ao impacto do capitalismo na vida das pessoas com deficiência. Primeiramente, foi um momento em que se foi pensado em materiais que causassem a menor incidência de suas condições especiais. Contudo, também foi marcado pela não inclusão desse grupo social no meio do âmbito trabalhista.

Chegando à conclusão que, diferentemente da “fase da exclusão”, na “fase de integração” as pessoas com deficiência não eram renegadas, eram aceitas e vistas como “normais”. Porém, não havia propósito do governo em ajudar na inclusão, pois as pessoas eram meramente inseridas na sociedade que se encontravam, eram simplesmente “integrados”. Pode ser levantada a questão sobre se os mecanismos que reduzem a incidência da deficiência dessas pessoas seria uma forma de inclusão social. De certa forma sim, porém, não havia uma iniciativa a partir do poder público de criar mecanismos legais para que houvesse a inclusão efetiva dessas pessoas.

A sociedade encontra-se atualmente na fase da inclusão social, em que não basta integrar, ou seja, aceitar este grupo social em sociedade, mas sim efetivamente incluir essas pessoas, através da criação de políticas públicas para que possam se sentir incluídos.

Este viés de inclusão faz com que entes públicos se sintam na obrigação de utilizar programas que promovam maior inserção das pessoas com deficiência. Alessandra Pinheiro Rodrigues D’Aquino de Jesus (2016, p. 27) analisa o período histórico que ocorreu a crescente inclusão “[...] a inclusão ganhou força e se acentuou na década seguinte com a percepção, ainda em estágio inicial, de que caberia à sociedade acolher as pessoas com deficiência por meio de ações afirmativas”. (JESUS, p. 27) Ou seja, não há mais nessa fase a segregação dessas pessoas, e também não há uma simples integração desse grupo na sociedade, mas sim uma procura por uma inclusão social deles.

Para que ocorresse a devida inclusão social pela pessoa com deficiência, esse grupo social teve que lutar e alcançar alguns marcos históricos importantes para conseguir realmente se inserir em sociedade. De acordo com Marilu Curreladas e Elisaide Trevisam (2014) desde o século XX, foram realizadas diversas atividades

visando o público da pessoa com deficiência. Há os seguintes exemplos: Primeira conferência sobre Crianças Inválidas que ocorrera em 1904, Congresso mundial dos surdos ocorrendo em 1909, Primeira Conferência da Casa Branca sobre os cuidados das Crianças Deficientes esta que se passou em 1909. Acontece que tais fenômenos tiveram que ser interrompidos devida à ocorrência das guerras mundiais, o que aumentou em muito a quantidade das pessoas com deficiência, pelo fato que soldados voltavam da guerra, muita das vezes, mutilados.

De acordo com Curraladas e Trevisam (2014), o marco inicial em relação à inclusão da pessoa com deficiência no Brasil adveio com a Constituição da República de 1988, no qual seus mais variados artigos, versa sobre a proteção específica sobre estas pessoas. Um ano após, foi editada a Lei nº 7.853/89, que criou, em âmbito federal, a Coordenadoria Nacional para Integração da Pessoa Portadora de Deficiência – CORDE.

Segundo Izabel Maior (2015), a CORDE foi o órgão responsável pela Política Nacional para Integração da Pessoa com Deficiência, em que posteriormente surgiu o Conselho Nacional dos Direitos da Pessoa com Deficiência.

Curraladas e Trevisam (2014) elencam várias legislações voltadas para a Pessoa com Deficiência criadas na época, como a Lei nº 7.853/89 (Instituiu a tutela jurisdicional de interesse coletivos ou difusos das pessoas com deficiência), Lei nº 8.112/90 (vagas em concursos públicos exclusivas para P.C.D), Lei nº 8.213/91 (cota de vagas em empresas privadas), Declaração de Salamanca de 1994 (educação inclusiva), Convenção de Guatemala (Com o propósito de eliminar todos os tipos de discriminação e otimizar a inclusão social da pessoa com deficiência), dentre outras várias legislações que versam sobre a proteção desse grupo social.

O seu maior marco, de acordo com Elisabeth Rossetto et al (2006), foi a Declaração de Salamanca de 1994. A declaração de Salamanca foi um símbolo histórico para a otimização do conceito de inclusão social, haja visto que as diretrizes educacionais tiveram como um grande norteador as ações inclusivas, “A Declaração de Salamanca de 1994, oferece um ordenamento de ações que preconizam os encaminhamentos educativos com ênfase na educação inclusiva”. (BREITENBACH; HONNEF; TONETTO, 2016, p. 365).

Consoante a este viés de não discriminação, o Decreto de nº 9.522/2018, promulgou o tratado de Marraqueche. Pedro Henrique Silva Pereira (2015) aduz que o tratado tem o escopo de facilitar o acesso a obras publicadas às pessoas cegas,

com deficiência visual ou com outras dificuldades para ter acesso ao texto impresso. Este autor afirma que este documento é uma tentativa de reparar a falta de publicidade referente às obras em formatos inclusivos de pessoas com deficiência visual.

Portanto, é visível que a luta das pessoas com deficiência deflagrou nascimento de várias legislações específicas, tanto em nível constitucional quanto em nível infraconstitucional, visando a proteção e a inclusão social para esse grupo social em todos os níveis.

Como um exemplo em nível constitucional, tem-se que, conforme os ensinamentos de Ricardo Tadeu Marques Fonseca (2012), o Congresso brasileiro acatou, em tempo recorde, a reivindicação das pessoas com deficiência no sentido de outorgar status constitucional ao ato de ratificação da Convenção Internacional da ONU sobre os Direitos da Pessoa com Deficiência. De acordo com o autor, o decreto promulgou a ratificação da convenção com força de Emenda Constitucional, visto que foi votado com quórum qualificado de 3/5 de forma bicameral, em dois turnos, de acordo com o artigo 5º, §3º da Constituição Federal (1988).

Um ponto importante para mostrar a sua independência, após todo esse arcabouço legal voltado para suas especificidades, foi o desuso da nomenclatura “portador de deficiência”, e sim como “pessoa com deficiência”. De acordo com Ricardo Tadeu Marques Fonseca (2012) A convenção da ONU utilizou um lema para adotar essa nomenclatura supracitada, “Nothing about us without us”, que significa “nada a nosso respeito sem a nossa participação”, retirou as pessoas com deficiência do lugar de coadjuvantes, e os colocou no “time titular” para tratar sobre decisões que tratavam sobre as mesmas.

Isso faz com que ocorra a desvinculação das medidas de caráter assistencialistas, visto que a decisão deve ser tomada com o propósito de formalizar as opiniões das pessoas afetadas nas medidas, e não de suas famílias, visto que, mesmo com as melhores intenções, podem causar injustiças. Isso apenas otimiza o propósito de autonomia da pessoa com deficiência. “As medidas de cunho assistencial devem ser associadas a políticas públicas que assegurem a franca superação dos assistidos para que assumam a direção de suas vidas e o gozo pleno de seus direitos humanos básicos.” (FONSECA, 2012, p. 48).

Nada melhor que a pessoa com deficiência para decidir sobre assuntos relacionados às suas condições especiais, distanciando do caráter assistencialista, anteriormente versado. De fato, as legislações dão tratamentos diferenciados para

esse grupo social, porém, é para se adequar com suas especificidades. Quando algum assunto tratar sobre as pessoas com deficiência, a opinião mais forte deve ser daqueles afetados pela decisão e não outras pessoas, mesmo que sejam da família.

Portanto, com tudo que foi relatado acima, a pessoa com deficiência atravessou várias fases ao longo da sua história. Deixou de ser um grupo social considerado como descartável, para uma incógnita aos olhos das entidades religiosas, passou a ser apenas “integrada” à sociedade, chegando enfim, ao período que nos encontra-se atualmente, na fase de inclusão social. Há leis, infra e constitucionais, além de políticas públicas que reforçam a inclusão desse grupo social, além do fato de que as pessoas com deficiência estão à frente de decisões de medidas que versam sobre elas, aumentando ainda mais sua autonomia, que é o propósito de todas as leis que se referem a esse assunto, fazer com que as deficiências se reduzam e que as pessoas com condições especiais tenham o máximo que puder de controle sobre sua vida.

Para fins de comparação do que eram conceituados antigamente, o significado da pessoa com deficiência é expresso no artigo 2º da Lei nº 13.146/2015, afirmando que: “Considera-se pessoa com deficiência aquela que tem impedimentos de longo prazo de natureza física, mental, intelectual ou sensorial, o qual, em interação com uma ou mais barreiras, pode obstruir sua participação efetiva na sociedade em igualdade de condições” (BRASIL, 2015).

Este estatuto surgiu a partir da Convenção de Nova York, exprimida na Lei nº 6.946/2009; de acordo com Ana Matos e Lígia Oliveira (2016), trata-se do único tratado internacional de direitos humanos inserido com força de emenda constitucional no ordenamento brasileiro. Estes dois documentos representam a defesa de direitos humanos e fundamentais da pessoa com deficiência.

É perceptível então a mudança nos dias de hoje quanto ao tratamento que o Estado, em todos os seus níveis, fornece para as pessoas com deficiência, visto que atualmente é reconhecido por eles a igualdade com os demais, e que obstáculos irão surgir para dificultar essa efetiva isonomia, mas que devem ser superados e reduzidos, para que a incidência dessa deficiência também diminua, diferentemente do que ocorria anteriormente em que estes eram simplesmente descartados, e que a efetiva participação desse grupo social era uma utopia.

2.2 Relação do princípio da isonomia com a pessoa com deficiência

O princípio da Isonomia foi o ponto principal que gerou a instituição dos benefícios fiscais da pessoa com deficiência, previsto no *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002. Este princípio está previsto no artigo 5º da Constituição Federal de 1988, “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza”. (BRASIL, 1988).

Nos estudos de José Helvécio (2004), juiz da seção judiciária do Ceará, é constatado que a Constituição de Virgínia, de 12 de junho de 1776, foi o documento pioneiro, em que estava descrito expressamente os contornos do princípio da igualdade, de forma direta e objetiva. De acordo com o autor, em 1789 a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão trouxe o princípio da igualdade como peça fundamental do Estado Moderno, que era espelhado no reconhecimento dos direitos e garantias individuais de todos.

De acordo com Yvone Santos e Elenilce de Oliveira (2011), o princípio de igualdade foi confirmado na convenção de Guatemala, a qual foi ratificada pelo Brasil, através do Decreto nº 3.956/2001. Tal convenção tem como escopo que as pessoas com deficiência têm os mesmos direitos das demais pessoas.

A Lei nº 13.146/2015 (Estatuto da pessoa com deficiência) também versa diversas vezes em seu texto sobre a importância do conceito da igualdade ideal para com a pessoa com deficiência, e como é um meio necessário para haver iguais condições e oportunidades com as demais pessoas, é possível observar esta ideia em diversos artigos desta legislação.

É possível a estranheza a relação entre igualdade e regime tributário diferente para algumas pessoas. Entretanto, esse tratamento diferenciado guarda total relação com a isonomia, visto que a igualdade material vem com a premissa de tratar os desiguais de forma desigual para chegar ao pé da igualdade. Este sentido literal da palavra igualdade se remete à espécie “nominalista” de igualdade, explicado por Elaine Barbosa Santana (2010), que, por sua vez, a igualdade é meramente simbólica. É adotado “o parâmetro da natureza”, aceitando assim a desigualdade do ser humano, isso é uma concepção adotada antigamente pelos gregos, que servia de uma forma de legitimação da escravidão e os privilégios concedidos.

Tem outra espécie explicada por Elaine Barbosa Santana (2010), em que é chamada de “idealista”, é visto o homem sem desigualdade. Isso é uma forma

perigosa de se observar a realidade, pelo fato que ignora as diferenças e desigualdades existentes entre as pessoas, e não é feito nada a respeito disso. Por fim, a autora afirma existir a espécie chamada de “intermediária”, que é quando se idealiza maneiras visando que ocorra um tratamento distinto para os desiguais, já que é aceita a existência dessa diferença e são pensadas formas para que estas distinções não sejam quesitos para que ocorra a segregação dessas pessoas. Isso dá ensejo às ações afirmativas do poder público para que os “desiguais” tenham uma sensação de igualdade dos demais, culminando assim em sua inclusão social.

É o que a doutrina chama de “discriminação positiva”, que, de acordo com Marcelo Hugo da Rocha (2016), é algo aceito, já que é uma forma de tratamento diferenciado para aqueles que não dispõem dos mesmos meios para chegar no resultado desejado, e visa as minorias e grupos vulneráveis visando sempre o equilíbrio das relações e à inclusão social.

No caso em questão, a discriminação positiva presente na legislação, do Estado do Maranhão, refere-se à pessoa com deficiência, já que esse grupo social necessita de um tratamento diferenciado para que seja atingido a inclusão social e o equilíbrio entre as relações.

Outro dispositivo que contribui para esse debate é o artigo 206, inciso I da Constituição Federal de 1988, em que versa que “Igualdade de condições de acesso e permanência na escola” (BRASIL, 1988). Como pode haver a isonomia propriamente dita entre um cadeirante e uma pessoa sem essa necessidade especial, com a falta de um tratamento diferenciado para aquele que necessita?

Especificamente falando sobre as pessoas com deficiência no texto constitucional, tem-se o artigo 208 da Constituição Federal (1988), é estabelecido o seguinte na redação do seu inciso III: “O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de atendimento educacional especializado aos portadores de deficiência, preferencialmente na rede regular de ensino” (BRASIL, 1988). A pessoa com deficiência tem o direito de ter a mesma disponibilização de ensino como qualquer outra, mas é importante frisar que deve ser diferenciado, como é previsto no Decreto de nº 3.298/99.

Em relação à diferenciação entre a igualdade formal e material, seguindo os ensinamentos de José Helvesley (2004), existem dois tipos de igualdade, que, embora tenha nomes iguais, têm resultados opostos na prática, um relaciona-se com a igualdade propriamente dita, que todos devem ser analisados e tratados do mesmo

jeito, sem levar em consideração a especificidade de cada um; enquanto que uma analisa peso, número, cor, tamanho, dentre outros fatores para determinar a melhor forma para que ocorra a igualdade objetivada.

A isonomia formal relaciona-se com essa igualdade propriamente dita, em que, por exemplo, dois cidadãos, não importa suas especificidades, serão tratados da mesma forma. Enquanto que a isonomia material, esta que é a fundamentação para os benefícios fiscais para pessoa com deficiência, faz com que estes dois cidadãos sejam analisados, em todos os seus possíveis detalhes, para que sejam tratados “da forma que devem ser tratados”.

O que se quer dizer quando se fala “da forma que devem ser tratados”? Quando se dão meios necessários para que aqueles que não dispõem dos mesmos mecanismos dos demais, para chegar ao mesmo resultado. No caso da legislação estudada, o Estado do Maranhão decidiu, como “meio necessário”, isentar do pagamento do IPVA e ICMS dos veículos para pessoa com deficiência, para que esse grupo social chegasse no mesmo resultado dos demais, que é a aquisição de veículo, para otimizar o direito à liberdade de locomoção.

Continuando com os preceitos de José Helvécio (2004), chega-se à conclusão que quando a igualdade é analisada para coisas desiguais, o produto fim será desigual, a não ser que seja feita uma medida devida antes. Isso é um dos maiores fundamentos da justificativa dos benefícios fiscais para a pessoa com deficiência, além de outras medidas, é necessário que haja um tratamento diferenciado para casos diferentes, para que ocorra o devido resultado requerido, que no caso em questão seria o direito de locomoção de cada um.

O tema relativo ao tratamento desigual dos desiguais foi explorado bastante ao longo do texto. Porém, Celso Antônio Bandeira de Mello (1993) indaga se teria algum critério que autorizaria a distinção entre as pessoas para que algumas recebam um tratamento jurídico diferenciado e outras não. A resposta automática e simplória seria esta: a regra para tratá-los de forma diferenciada seria observar se são diferentes. Entretanto, Celso de Mello (1993) discorre que nem todos os casos de diferença deverão ser tratados de formas distintas. Um exemplo trazido pelo autor seria a diferença de altura entre as pessoas, indagando se só por alguém ser maior que outra poderia ensejar tratamentos diferenciados entre os dois. Certamente a resposta é que não. Entretanto, durante sua explicação, o autor fala também sobre as diferenças “legitimadas”. São aquelas diferenças que realmente fazem sentido surtir

efeitos na realidade. É elucidado essa afirmação através do exemplo de que para fazer parte da guarda real é necessário ter no mínimo 180 (Cento e oitenta) centímetros de altura. É a mesma diferença anteriormente citada, porém neste caso a sua diferença é legitimada.

São elencados por Celso de Mello (1993) os seguintes norteadores para que a legislação comporte de maneira adequada essas “diferenças legitimadas”, primeiramente que a discriminação não pode se ater à uma pessoa em específico, com pena de inscrever o gravame a tão somente um indivíduo ou então esse ser o único beneficiado do tratamento desigual; o outro quesito seria que a diferença invocadora deste tratamento especial deve residir na pessoa.

É possível a conclusão que os regimes especiais de tributação para as pessoas com deficiência respeitam tais requisitos, em razão deste tratamento diferenciado não abarcar tão somente uma pessoa, mas sim todo um grupo social. E que o fator diferenciação, que constitui os legitimados desse benefício, é algo que reside nessas pessoas, é uma condição especial delas. Sendo assim um bom exemplo de diferença legitimada.

Porém, é necessário frisar que esse tratamento deve ter uma lei pré-estabelecida protegendo esse meio diferenciado para o sujeito passivo da obrigação tributária, e tenha um propósito, como no caso do *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002, que é otimizar os direitos e garantias da pessoa com deficiência. O artigo 150, II da Constituição Federal (1988) estabelece que é vedado que os entes políticos instituem tratamento desigual entre contribuinte que se encontram em situação equivalente, proibida qualquer distinção, visto que isso causaria a guerra fiscal.

Não estaria incorrendo no que está vedado pelo inciso II do artigo 150, pelo fato que os contribuintes em questão não se encontram na mesma situação que os demais. Dessa forma, esses benefícios fiscais estão totalmente condizentes com as regras de isonomia constitucionalmente pré-estabelecidas.

2.3 Pessoa com deficiência no mercado de trabalho

O assunto da Isonomia se liga muito com o princípio tributário da Capacidade contributiva. Como forma de fundamentação constitucional se tem o artigo 145, parágrafo 1º da Constituição Federal de 1988, descrevendo que “sempre

que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”. (BRASIL, 1988).

Ou seja, o pagamento referente ao imposto de renda, por exemplo, para cada pessoa deve ser de acordo com tanto que esta auferir. Sendo assim uma forma distinta para cada um, visto que alguém que ganha mais, obviamente, teria uma melhor forma de adimplir com impostos mais onerosos, esse é o propósito do princípio da capacidade contributiva, observar quanto o sujeito passivo pode contribuir e o preço do imposto ser de acordo com essa capacidade.

Os custos referentes a medicações e matérias que auxiliam quanto aos impactos das condições especiais do grupo social da pessoa com deficiência, além da inefetiva inserção deles no mercado de trabalho traz uma presunção de que eles têm um poder aquisitivo menor que os demais, tendo assim sua capacidade contributiva afetada. José Amaral Bahia e Lívia Pelli Palumbo falam sobre a relação da pessoa com deficiência e o princípio da capacidade contributiva, veja-se:

Além da ausência de capacidade contributiva, tem-se que a pessoa com deficiência física depende de necessidades especiais, diferentes e, na maioria das vezes, mais gravosas que as pessoas sem deficiência, o que lhe causam uma diferenciação em seu orçamento. (BAHIA; PALUMBO, 2014, p. 16).

Chegando assim ao âmago desse subtópico, que é a inserção da pessoa com deficiência no mercado de trabalho, um assunto muito importante, visto que se liga diretamente à renda da pessoa com deficiência e quanto ela poderia dispor para adquirir um veículo automotor, e o porquê veículos menos onerosos são sim uma forma de promover sua inclusão social

Viu-se que a fase capitalista foi possivelmente uma das partes mais difíceis da história no tocante à inserção da pessoa com deficiência no mercado de trabalho, visto que, para que pudessem exercer seus serviços, era necessária uma forma alternativa de produção, o que causaria mais custos para o empresário, indo de encontro com o pensamento capitalista, que é o recolhimento de recursos e a redução de custos.

Atualmente, na fase da inclusão social, há um esforço quanto à inserção dessas pessoas no mercado de trabalho, através de políticas públicas, uma delas é da Lei nº 8.213/1991, conhecida como Lei de cotas, mais precisamente no seu artigo 93, esta estabelece que todas as empresas com mais de 100 funcionários devem

preencher entre 2 e 5% de suas vagas com trabalhadores que tenham algum tipo de deficiência.

Trata-se, novamente, de uma discriminação positiva, visto que, de acordo com João Roberto de Souza-Silva, Débora Diegues e Sueli Galego de Carvalho (2012), essas legislações têm como o escopo a equidade de oportunidades, haja visto que a vaga não será simplesmente entregue, é necessário que a pessoa que conseguir o cargo, seja qualificada para poder trabalhar no posto de trabalho.

O decreto federal nº 3.298/99, além de regulamentar oficialmente a Lei de cotas, promoveu uma maior fiscalização através do Ministério público do trabalho, fazendo com que as empresas sejam mais incentivadas quanto a necessidade de inclusão dessas pessoas com deficiência no mercado de trabalho, fazendo com que inserção destas ocorra de uma forma lenta, porém, é visado que seja feita de forma “efetiva”.

Porém, olhando para a realidade fora da lei, é visível que o propósito da legislação ainda não foi devidamente concretizado, visto que muitas empresas contratam pela obrigatoriedade da legislação, mas não oferecem trabalhos condizentes com as limitações dessas pessoas. Rosé Toldrá, Cecília de Marque e Brunello Britto corroboram com essa avaliação da Lei de cotas: “As contratações ocorriam, muitas vezes, pela obrigatoriedade em responder a legislação de política de cotas e em menor número por acreditarem nas capacidades profissionais do empregado”. (TOLDRÁ; MARQUE; BRUNELLO, 2010, p. 161).

Para que uma legislação realmente chegue aos seus objetivos é necessário que se pense além de sua vigência, é necessário focar em sua eficácia. De acordo com Toldrá, Marque e Brunello (2010, p. 161) na maioria das vezes as pessoas com deficiência são contratadas pela obrigatoriedade em respeitar a lei, mas isso não faz com que sejam realmente respeitados, e tenham sua capacidade laboral realmente reconhecidas.

Para analisar a eficácia da Lei nº 8.213/1991, Vitor Siqueira Ferreira, Vitor Ferreira e Thiago da Silva Sampaio (2018) trazem em seu trabalho a estatística que, com base na Relação Anual de Informações Sociais – (RAIS) de 2016, dos 418.521 Pessoas com Deficiência com vínculo formal de emprego em 2016; 93,48% estão inseridos em empresas com obrigação legal de contratar, enquanto que 6.52% estão em empresas que não têm essa obrigação.

Então, é evidente que, apesar de atualmente a sociedade encontrar-se na fase da inclusão social, a inserção da pessoa com deficiência no mercado de trabalho ainda tem que trilhar um árduo caminho para que chegue ao nível desejado de que é o reconhecimento que esse grupo social tem a mesma capacidade laboral que qualquer outro, basta que a empresa responsável disponibilize para essas pessoas, meios para que possam desenvolver essas atividades.

É necessário que haja uma reeducação quanto a pessoa com deficiência no mercado de trabalho, visto que, apesar de a lei de cotas ser um mecanismo de inclusão desse grupo social nesse meio, não é o suficiente para combater a discriminação e preconceito que é estigmatizada pelo simples cumprimento da lei. A verdadeira inserção envolve outros aspectos sem ser a simples contratação, e sim, um ambiente de trabalho acessível e a ausência de comportamento e condutas discriminatórias.

A própria legislação trabalhista, de acordo com Vitor Siqueira Ferreira, Vitor Ferreira e Thiago da Silva Sampaio (2018) reafirma a dificuldade dessa pessoa em conseguir e manter o emprego, através da convenção de nº 159 da Organização Internacional do Trabalho, ratificada pelo Decreto de nº 129/1991, com o conceito sobre a pessoa com deficiência, no qual expressa que seriam aquelas cujas possibilidades de obter e conservar um emprego adequado, e de progredir neste, fiquem substancialmente reduzidos.

Ou seja, a legislação já prevê essa dificuldade de efetiva inclusão dessas pessoas no meio social. Pode até ser interpretado de uma forma otimista, visto que, o legislador já previu que haverá sim dificuldades de inclusão, mas que o empregador deve promover ainda assim sua inclusão. Porém, mesmo com este tipo de interpretação, faz com que volte ao que já falado anteriormente, o contrato dessas pessoas com o simples propósito de cumprimento da legislação.

Há alguns fatores que Vinícius Gaspar Garcia (2014) elenca para que seja possível visualizar as causas dessa falta de efetiva inserção das pessoas com deficiência: acessibilidade precária, permanência de estereótipos e preconceitos, passivo escolar e na formação profissional, inadequação e insuficiência da legislação e questões culturais e próprias à temática da deficiência.

Focando na “acessibilidade precária”, é possível perceber visivelmente que este grupo social não tem o fornecimento de meios eficazes de acessos à determinados locais ou formas de se locomover sem maiores problemas, isso causa

prejuízos em demasiado ao âmbito do trabalho, visto que isso significa uma produção menor e custos maiores, fazendo chegar na lógica capitalista mencionada no subtópico anterior.

Essa falta de acessibilidade ocorre em muitas cidades. Ana Matos e Lígia Oliveira (2016) após um levantamento estatístico afirmaram que no Brasil, 60% das 41 cidades analisadas apresentam algum tipo de barreira arquitetônica que impede pessoas, com dificuldade funcionas, transitem de forma livre.

A equação é bem simples, se a contratação dessas pessoas gerarem mais custos do que renda para o estabelecimento, serão contratados visando o cumprimento da lei. “Estar incluído em nossa sociedade pode, então, ser também traduzido pelo potencial de produção e consumo que cada sujeito demonstra” (GHIRARDI, 2004, p. 50). Por isso, essa falta de efetiva acessibilidade se demonstra como uma causa bastante evidente para a não real inclusão dessas pessoas neste meio.

As isenções aqui estudadas direcionadas para a pessoa com deficiência podem muito bem auxiliá-las, no que concerne à procura por emprego, estudar ou trabalhar etc. Vinícius Gaspar Garcia fala sobre as barreiras encontradas por estas pessoas no âmbito laboral: “As pessoas com deficiência física ou deficiência visual, por exemplo, encontram ainda grandes barreiras para sua mobilidade, o que lhes cria grandes dificuldades para estudar, procurar emprego ou trabalhar”. (GARCIA, 2014, p. 183).

Ora, retirar o pagamento do IPVA e ICMS referente aos veículos para as pessoas com deficiência, é uma forma muito eficaz visando com que haja a efetiva inserção desse grupo social neste âmbito, em razão de que a utilização do carro, em vários casos, é um ponto muito importante na atividade laboral, e quando não é, muitas das vezes, a utilização do automóvel para sequer chegar ao trabalho já faz uma diferença muito grande em relação à comodidade. Com isso, é verossímil o entendimento que a redução de incidência de impostos é uma ação afirmativa pelo Estado que poderá surtir efeitos benéficos para a pessoa com deficiência tanto no social quanto no mercado de trabalho.

3 DIRETRIZES TRIBUTÁRIAS NA REFERIDA LEGISLAÇÃO

Neste tópico verificar-se-ão os pontos tributários pertinentes presentes no *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002. É possível observar neste artigo que se trata de uma isenção fiscal que se liga diretamente com um grupo de pessoas em específico. Portanto, aqueles previstos na legislação não irão pagar os impostos (ICMS e IPVA) na compra de seus veículos. Com isso, faz-se necessário que haja um estudo voltado para a compreensão sobre o instituto das isenções fiscais.

Outro ponto muito importante seria pensar como os princípios tributários estariam sendo tratados neste caso, por exemplo, a capacidade contributiva da pessoa com deficiência com as demais pessoas, como estaria relacionada com a isonomia tributária etc. É importante trazer estes preceitos tributários para haver um contraponto com o caso em questão.

É interessante haver uma comparação do estudo destas isenções para o mesmo grupo de pessoas, no caso as P.C.D, em âmbito federal. Portanto, será estudado também, em um subtópico específico como ocorrem essas isenções em nível federal além de projetos de lei sobre estas legislações em específico.

E para que se situe sobre o que eles estão sendo isentos de pagar, será estudada as principais características dos impostos envolvidos nestes benefícios fiscais, tanto em âmbito federal, quanto em âmbito estadual.

3.1 Impostos presentes na aquisição de veículos

Este subtópico versará sobre os impostos que os beneficiários do inciso VII e *caput* artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 estão deixando de pagar e quais são as principais características destes tributos. Ou seja, serão elencados os impostos que a pessoa com deficiência estará isenta de pagar na compra de veículos no Estado do Maranhão.

O imposto sobre veículos automotores (IPVA) é previsto na Constituição Federal (1988), no artigo 155, inciso III. De acordo com Hugo de Brito Machado (2014), trata-se de um tributo com função predominantemente fiscal, ou seja, foi criado para que ocorresse uma melhor arrecadação dos Estados e Municípios. Tem uma função extrafiscal quando se refere ao combustível utilizado. Seguindo com os ensinamentos do autor, afirma-se que o fato gerador, assim como é previsto no artigo 155, inciso III

da CF (1988), é a propriedade do veículo automotor. Porém, é importante frisar que é preciso que ocorra seu efetivo uso, para que seja configurada a ocorrência do fato gerador.

Atentando-se agora para como será calculado o IPVA no Estado do Maranhão a Lei nº 7.799/2002 prevê em seu artigo 87 a base de cálculo que será utilizada neste procedimento de quantificação:

Art. 87. A base de cálculo do imposto é:

I - Veículo novo, o valor venal constante da nota fiscal ou do documento que represente a transmissão da propriedade, não podendo o valor ser inferior ao preço de mercado;

II - Chassi novo, cuja carroceria seja aposta posteriormente, o montante correspondente ao somatório do valor do chassi, atualizado pelo índice vigente à época, quando da montagem final do veículo, com o valor da carroceria;

III - Para veículo usado, o valor venal praticado no mercado, expresso em tabela aprovada pelo titular da Receita Estadual;

IV - O valor de que trata o inciso I deste artigo, reduzido em 60% (sessenta por cento), na hipótese de veículo novo adquirido em concessionária ou revendedora localizada neste Estado, ou através de faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, destinado a empresa que o utilize como meio essencial ao exercício de sua atividade econômica;

V - O disposto no inciso anterior também estende-se às hipóteses em que ocorra faturamento direto ao consumidor, efetuado com interveniência de concessionárias ou revendedoras, localizadas neste Estado, desde que o ICMS tenha sido retido em favor deste Estado, na forma determinada em Convênio específico. (MARANHÃO, 2002, grifo nosso).

O artigo 88 da mesma Lei prevê a alíquota deste imposto, veja-se como será em cada caso:

Art. 88. As alíquotas do imposto sobre a propriedade de veículos automotores - IPVA são:

I - de 1% (um por cento) para:

a) ônibus, micro-ônibus, caminhões, cavalo mecânico e tratores;

b) veículos automotores de duas rodas com valor venal de até R\$ 10 mil (dez mil reais);

c) os veículos automotores adquiridos por locadora de veículos para uso exclusivo na sua atividade empresarial;

II - de 2% (dois por cento) para motocicletas, com valor venal acima de R\$ 10 mil (dez mil reais), triciclos, quadriciclos e similares;

III - de 2,5% (dois e meio por cento) para qualquer veículo automotor não incluído nos incisos anteriores com valor venal de até R\$ 150 mil (cento e cinquenta mil reais);

III - de 2,5% (dois e meio por cento) para qualquer veículo automotor não incluído nos incisos anteriores com valor venal de até R\$ 150 mil (cento e cinquenta mil reais). (MARANHÃO, 2002, grifo nosso).

Este imposto incide no caso estudado pelo fato que a pessoa com deficiência terá a propriedade do automóvel este que será efetivamente utilizado, incorrendo assim o fato gerador do IPVA.

Agora, volta-se os olhos para outro tributo presente nessa relação: o Imposto relativo à circulação de mercadoria e sobre prestações de serviços (ICMS), previsto no artigo 155, inciso II da Constituição Federal (1988).

Assim como o IPVA, o ICMS é um imposto predominantemente fiscal, segundo Hugo de Brito Machado (2014). Porém, tem sido utilizado ultimamente com função extrafiscal, como é previsto no artigo 155, parágrafo 2º, III. Isso ocorre pelo fato que este imposto poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços.

Já que se falou sobre a seletividade deste imposto, é necessário versar também sobre a sua alíquota. O artigo 23, parágrafo 5º da CF (1988) estabelece que a do ICMS será uniforme para todas as mercadorias nas operações internas e interestaduais, assim como no caso de realizadas com consumidor final em que, por iniciativa do Presidente da República, o Senado Federal fixará as alíquotas máximas para cada uma das operações e no caso de exportação também.

O fato gerador, assim como o nome do tributo já profere, refere-se à circulação de mercadorias que incide sobre a transmissão de propriedade do produto e a prestação de serviços. É possível observar suas demais ramificações no artigo 2º, da Lei complementar de nº 87/1996.

A base de cálculo desse imposto é prevista em vários casos específicos na Lei nº 87/1996. Porém, de acordo com Hugo de Brito Machado (2014), a regra é o valor da operação à circulação da mercadoria, ou o preço do serviço respectivo.

O ICMS incide no caso da aquisição do veículo pelo fato que o automóvel passa por várias fases até chegar na concessionária para o consumidor adquirir o veículo. É visível a ocorrência do fato gerador ensejador desse imposto neste procedimento que passa por várias etapas até chegar ao consumidor final.

Agora que as principais características dos impostos estaduais referentes à aquisição de veículos foram esclarecidas, é momento oportuno para haver um estudo sobre os impostos federais incidentes nessa operação.

O imposto de importação (II) tem previsão na nossa Constituição no artigo 153, inciso I. Tal tributo tem função predominantemente extrafiscal, visto que, como explica Hugo de Brito Machado (2014), é utilizado mais como mecanismo de proteção da indústria nacional do que como uma forma de angariar recursos financeiros para o ente responsável.

Hugo de Brito Machado (2014) aduz que em relação à alíquota ela pode ser de duas formas: “específica” que seria uma quantia determinada em função da unidade de quantificação dos bens importados e “*ad valorem*” que indica a porcentagem a ser calculada sobre o valor do bem.

Isso é muito importante quando analisar a base de cálculo de tal tributo. No caso de “*ad valorem*” o valor está previsto no artigo 20, inciso II, do CTN (1966), veja-se a letra da lei: “O preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria ao tempo da importação em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar da entrada do produto no país” (BRASIL, 1966). Quando for o caso de “alíquota específica”, o artigo 20, inciso I do Código Tributário Nacional de 1966, aduz que a base de cálculo será a unidade de medida adotada pela Lei tributária.

O Fato gerador é previsto no artigo 19 do CTN (1966), em que será a entrada de produtos estrangeiros no território nacional. É muito perceptível a incidência desse imposto no caso dos veículos, pelo fato que basta a entrada do veículo, ou de suas peças, no país para a ocorrência do fato gerador do Imposto sobre Importação.

Agora sobre o Imposto sobre produtos industrializados (IPI), previsto no artigo 153, inciso IV da Constituição Federal (1988), os casos que ocorrem seu fato gerador são discriminados nos incisos do artigo 46 do Código Tributário Nacional (1966), seu parágrafo único explica que considera um produto industrializado quando tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade ou aperfeiçoe para o consumo.

Este imposto tem caráter extrafiscal, de acordo com Hugo de Brito Machado (2014), por ter uma função seletiva em relação à essencialidade do produto. Porém, tem maior caráter fiscal, por ter relevância maior no orçamento dos entes.

Hugo de Brito Machado (2014) demonstra que a base de cálculo deste imposto será diferente nos casos de produtos do exterior, que vai ser a mesma do imposto sobre a importação, como é possível observar no artigo 47, inciso I do CTN (1966).

No caso de produtos nacionais, a base de cálculo vai ser a prevista no artigo 47, inciso II do CTN, veja-se: “a) O valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria. b) na falta do valor, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente”. (BRASIL, 1966). Isso demonstra muito bem a seletividade do imposto mencionado.

A alíquota do imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços (ICMS) comprova essa característica de ser seletivo, podendo ser observada na tabela de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), de acordo com Hugo de Brito Machado (2014). A porcentagem irá variar de 0 a 330, este último incidindo sobre cigarros, pelo fato que não seria um produto essencial para as pessoas.

Em relação à incidência deste tributo na aquisição de veículos, como é visto no parágrafo único do artigo 46 do Código Tributário Nacional, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo. O automóvel passa por estes procedimentos, incorrendo assim nos casos dos incisos do artigo 46 do CTN (1966).

Por fim, chegou o momento de versar sobre o Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a título ou valores imobiliários, previsto no artigo 153, inciso V da Constituição Federal (1988). O seu fato gerador é previsto no artigo 63 do Código Tributário Nacional, em seus 4 incisos.

Em relação à alíquota, Hugo de Brito Machado (2014) afirma que é um tributo muito flexível, que pode ser alterado por meio de decreto, sendo uma exceção ao princípio da legalidade, como é possível observar no artigo 150, parágrafo 1º da Constituição Federal de 1988.

A base de cálculo, observando o artigo 64 do Código Tributário Nacional (1966), irá variar de acordo com o seu fato gerador. Ou seja, os quatro incisos desse artigo irão se comportar de acordo com a ocorrência do fato gerador dos incisos do artigo 63 do CTN (1966).

Este tributo irá incidir na aquisição de veículos no caso de financiamento, pelo fato de que a simples compra do automóvel não iria ensejar o fato gerador previsto no artigo 63 do Código Tributário Nacional, como afirma Marcelo Magno dos Santos Barros (2016).

Agora que as informações necessárias para a compreensão dos impostos envolvidos na aquisição de veículos foram apontadas, é momento de haver um estudo sobre o mecanismo de isenção fiscal.

3.2 Isenção fiscal

Primeiramente é importante falar sobre a legitimidade do Estado em requerer o tributo por parte da população. Hugo de Brito Machado (2014) afirma que a faculdade do ente federativo praticar a exação liga-se à sua soberania ou fruta desta, “No exercício de sua soberania o Estado exige que os indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita. Institui o tributo. O poder de tributar nada mais é que um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta”. (MACHADO, 2014, p. 27).

Com a evolução do conceito dessa legitimidade, surgiu outra concepção explicada por Hugo de Brito Machado (2014, p. 27): “Nos dias atuais, entretanto, já não é razoável admitir-se a relação tributária como relação de poder, e, por isto mesmo, devem ser rechaçadas as teses autoritaristas”. Deve-se entender que o tributo é uma forma de que ocorra o acúmulo de recursos necessários para o bom funcionamento do ente estatal, e não uma forma de imposição do poder da autoridade do Estado sobre a população.

Porém, é importante frisar que o que legitima essa cobrança de tributos é a soberania do ente federativo com a população, porém, não é uma relação de poder, e sim como um “consenso” para que ocorra o bom funcionamento do sujeito ativo da relação tributária.

Além de toda essa concepção antropológica quanto a obrigação tributária, o que legitima com que os entes federativos possam exigir essa tributação, de acordo com a legislação, é a Constituição Federal. No corpo do seu texto, são listados tributos e são elencados os entes que podem exigir determinada obrigação tributária.

A Constituição Federal de 1988 mostra que, em seu artigo 155, incisos II e III, compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (ICMS) e propriedade de veículos automotores (IPVA).

Antes de se adentrar no conceito da isenção fiscal em si, é necessário versar sobre a legitimidade do Estado em estabelecer essas isenções. De acordo com Roque Antônio Carrazza (2013), a faculdade de conceder isenções, pressupõe a legitimidade de instituir tributos.

Segundo Hugo de Brito Machado (2014) na Constituição anterior, havia expressa autorização à União para tratar sobre isenções de impostos estaduais e municipais. Porém, com o advento da Constituição Federal de 1988, apenas aqueles que instituíram o tributo podem tratar sobre suas isenções.

Com isso, já que a Carta Magna prevê que o Estado é o ente federativo legítimo para instituir estes tributos, teria também a capacidade de poder criar isenções destes através da legislação infraconstitucional. Há respaldo legal prevendo essa capacidade de isenção no artigo 155, parágrafo 2º, XII, “g” da Constituição Federal.

No caso em questão, está sendo versado sobre estes impostos incidentes em automóveis quando adquiridos por pessoas com deficiência. O Estado do Maranhão, já que tem legitimidade de instituir o IPVA e ICMS, tem também a capacidade de criar isenções destes tributos e faz isso através do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002, *caput* e inciso VII deste artigo.

Já que fora estabelecido os legitimados para isentar, falar-se-á sobre como fazem isso. De acordo com os ensinamentos de Hugo de Brito Machado (2014), a instituição dessas isenções deve ser prevista em lei, que pode ser por lei ordinária ou complementar. Os tratados internacionais também entram em hipóteses de meio de criação dessas isenções.

O caso dos tratados merece destaque em razão de que pode ser considerado por muitos uma contradição do que foi estabelecido anteriormente. O ente federativo que vai se manifestar sobre estes acordos internacionais será a União, até mesmo quando o objeto for imposto municipal ou estadual.

Parece ser algo contra o que está previsto constitucionalmente, porém, como explica Hugo de Brito Machado (2014), a União, nestes casos, estará atuando como pessoa jurídica de direito internacional, portanto, não seria uma lei federal.

Agora que já fora apresentado os meios que ocorrem as isenções, versar-se-á, no momento, sobre um modo em específico. Como fora observado ao longo do texto, trata-se de isenções relacionadas ao IPVA e ICMS, este último, o imposto sobre circulação de mercadoria e serviços, tem uma maneira especial de tratamento, que no caso seria o convênio. Roque Antônio Carrazza fala sobre este método: “A forma de deliberação interestadual para a concessão de isenções em matéria de ICMS é o convênio” (CARRAZZA, 2013, p. 1013).

Portanto, de acordo com Roque Antônio Carrazza (2013) para tratar sobre isenções do ICMS, concedendo ou revogando, não pode ser por meio de lei ordinária ou complementar, mas sim por meio de decreto legislativo, ratificando assim o convênio entre eles firmado. Este procedimento é previsto na Lei complementar de nº 24/1975.

Através do Conselho Nacional de Política Fazendária, por meio do convênio de nº 38 (2012), houve o implemento da isenção para as pessoas com deficiência para o pagamento do ICMS referente aos seus veículos. A cláusula primeira tem a seguinte redação:

Ficam isentas do ICMS as saídas internas e interestaduais de veículo automotor novo quando adquirido por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal. (BRASIL, 2012).

Vale frisar que estes efeitos foram prorrogados diversas vezes, por último, através do convênio ICMS 28/2019 (BRASIL, 2019) que deixou claro que os efeitos supracitados terão como prazo final de vigência o dia 30 de abril de 2020, portanto, estando atualmente em vigor.

É preciso deixar claro que, de acordo com Roque Antônio Carrazza (2013), além do convênio, para que estas isenções do ICMS surtam efeito, é preciso que sejam levadas ao Poder executivo e que sejam ratificadas pelo Poder Legislativo. Pode-se observar isso no artigo 4º da Lei complementar de nº 24/1975.

A Constituição Federal de 1988 prevê que todos os Estados devem concordar para que a isenção no caso tenha efeito. “A Constituição exige que todos os Estados – Membros da Federação, bem assim o Distrito Federal, se coloquem de acordo, mediante convênio, para que as isenções surjam. Este ditame visa evitar a “guerra fiscal”. (CARRAZZA, 2013, p. 1013).

O Estado do Maranhão validou o convênio de nº 38/2012 (BRASIL, 2012), ratificando-o, dessa forma isentando as pessoas com deficiência de pagarem o ICMS referente aos seus veículos. Ou seja, para que não ocorram fugas para determinados Estados pelo fato da preferência de tributação é feito um documento que pode ser considerado como um acordo entre todos os entes estatais, para que todos estejam de acordo, e não haja um que saia “ganhando” sobre os outros, além de ser necessária a manifestação pelo Poder Executivo e ratificação pelo poder legislativo.

Agora referindo-se ao conceito, há um debate na doutrina tributária sobre o crédito do tributo chegar a ser constituído. Levanta-se a hipótese que seria constituído, entretanto, com a isenção haveria a dispensa de uma tributação devida. Porém, de acordo com Hugo de Brito Machado (2014) o que ocorre é a exclusão do fato gerador, culminando na não constituição da obrigação. Mesmo ocorrendo a aquisição do veículo, o fato gerador do IPVA e ICMS para pessoas com deficiência é excluído, não gerando dessa forma o tributo. Sendo assim, é evidente que não ocorre a constituição da obrigação tributária.

Roque Antônio Carrazza (2013) corrobora com o entendimento Hugo de Brito Machado (2014), no sentido que a doutrina tradicional aduz que seria o caso de dispensa legal do pagamento do tributo. Porém, o primeiro autor critica essa corrente, afirmando que este conceito estaria mais ligado à remissão tributária um “perdão” do tributo, previsto no artigo 156, inciso IV do Código Tributário Nacional). Que na verdade, o tributo não seria sequer constituído, e, portanto, não seria gerada a obrigação tributária.

Luiz Emygdio F. da Rosa Jr (2012) afirma que a isenção fiscal implica a não constituição do crédito tributário, visto que fica suspensa a eficácia da norma impositiva, trata-se de uma forma de exclusão da obrigação tributária de acordo com o artigo 175 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), sendo um impedimento para sua constituição.

Os três autores supracitados concordam, dentre outras coisas, que naquela hipótese descrita na lei da isenção, o tributo não vai nascer. Ou seja, não vai haver a obrigação tributária.

Mais importante que conceituar a isenção é entender como ela atua na regra matriz tributária (o caminho percorrido para a constituição do crédito tributário). Paulo de Barros Carvalho (2019) afirma que sempre será o encontro de duas normas, a lei que institui o tributo e a isenção que elimina parte da incidência desse tributo.

Elucidar-se-á com o caso em concreto estudado. Ora, as pessoas que têm veículos automotores como dispõe a legislação devem pagar o IPVA; esta seria no caso a lei instituidora do tributo. Porém, de forma simultânea, a lei que versa sobre a isenção desta regra matriz tributária, faz a “supressão parcial”, que no caso do *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002, seria o não pagamento deste imposto pela pessoa com deficiência mesmo com a posse do automóvel.

Tudo isso se refere à isenção fiscal, o que é diferente da imunidade fiscal ou da não incidência. No caso, quando é “não incidência”, segundo Hugo de Brito Machado (2014), não é necessária uma regra, mas que simplesmente não ocorra o que está previsto na hipótese de incidência do tributo. Diferentemente da isenção fiscal que tem uma lei infraconstitucional que regulamenta que mesmo parecendo que ocorra o fato gerador do tributo, a obrigação tributária é excluída.

Agora, diferenciando a isenção e imunidade, de acordo com Luiz Emygdio F. Da Rosa Jr (2012), é possível diferenciar estes dois fenômenos tributários, pelo fato de que a isenção é decorrente de razões políticas, econômicas ou sociais pré – estabelecidos em lei que excluem a obrigação tributária, enquanto que a imunidade é uma forma de não incidência por força de mandamento constitucional, em que o fato gerador é impedido, inexistindo dessa forma a relação jurídica tributária. Ou seja, enquanto que uma obrigação tributária é excluída a outra nem sequer é constituída.

Agora sobre os aspectos dessas isenções, “(...) O legislador pode dispensar alguns contribuintes do pagamento de determinado tributo, excluindo da hipótese de incidência seguindo os aspectos: Espacial, Temporal, Pessoal e Material” (ESTIGARA; PEREIRA; LEWIS, 2009, p .83). No caso trabalhado, a dispensa do pagamento desses tributos é no aspecto pessoal, as pessoas com deficiência.

Com isso, o *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002, deixa claro que mesmo ocorrendo o fato gerador do ICMS e IPVA, as pessoas com deficiência são isentas do pagamento desses tributos, ou seja, parte da incidência desse tributo será excluída, e essa exclusão é em relação ao sujeito passivo, como viu-se, em um teor “pessoal”.

Deve-se analisar como a sociedade é afetada em relação às suas condutas, e como isso se relaciona com o propósito de inclusão social das pessoas que recebem essa isenção, no caso, as pessoas com deficiência. De acordo com Humberto Ávila (2012), os incentivo e desincentivos fiscais são formas de regular, influenciar a intenção dos indivíduos.

Segundo Paulo de Barros Carvalho (2019) a isenção é um forte instrumento de extrafiscalidade. Ou seja, este fenômeno vai além de arrecadar fundos para o ente responsável, vai fazer também com que haja mudanças na sociedade como um todo, suas condutas, comportamento, compras etc.

A redução do valor, dos veículos das pessoas com deficiência, decorrente das isenções fiscais do IPVA e ICMS, se mostra um grande incentivo para com este

grupo de pessoas adquira os automóveis em uma quantidade maior. Fazendo com que seu direito de locomoção e a sua autonomia aumentem de forma exponencial, visto que estariam dispondo de melhores maneiras de resolver seus afazeres, obrigações e compromissos.

Além disso, como já fora visto no primeiro capítulo, já foi superado o caráter assistencialista da legislação referente à pessoa com deficiência, e deve-se abrir caminho para que as próprias pessoas com deficiência sejam agentes ativos de assuntos voltados ao seu interesse.

O direito sendo usado como uma forma de indução de comportamento para chegar em um objetivo final maior, de acordo com Humberto Ávila (2012), se trata da “instrumentalização do direito”. Portanto, o direito tributário, através da isenção fiscal, é realmente um instrumento para que seja concretizada a inclusão social da pessoa com deficiência, neste caso com a maior facilidade de aquisição de veículos.

Roque Antônio Carrazza (2013) reforça essa ideia, haja visto que é afirmado que só podem ser concedidas quando resguardam objetivos constitucionalmente protegidos. Como já demonstrado no capítulo passado, a Constituição Federal reservou vários artigos para versar especialmente sobre a pessoa com deficiência. Portanto, a presente isenção resguarda estes preceitos, visto que procura a otimização da inclusão da pessoa com deficiência.

3.3 Princípios tributários presentes no caso

Importante questão se relaciona aos princípios tributários presentes no caso em questão para que haja uma análise se estas isenções estão de acordo com tais preceitos e não violando qualquer regra do sistema tributário. Primeiramente, o princípio da legalidade, previsto no artigo 150, inciso I da Constituição Federal de 1988, dispõe que é vedado aos entes federados exigir ou aumentar o tributo sem lei que o estabeleça.

Mais precisamente sobre a isenção, tem-se o artigo 97 do Código Tributário Nacional, visto que está disposto que somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, e a isenção é uma forma de exclusão do crédito tributário, de acordo com o artigo 175 do CTN.

De acordo com Paulo Barros de Carvalho (2019), o meio pelo qual a regra tributária adentra o ordenamento jurídico é a lei. Conforme afirmado no subtópico

anterior, é necessária a criação de lei ordinária ou complementar para a criação de uma isenção. Pode-se pensar então que em relação ao ICMS seria diferente, por ser através de um convênio. Entretanto, como já versado anteriormente, este convênio deve passar pelo poder legislativo e ser ratificado pelo poder executivo, cumprindo então o presente princípio, visto que não será o simples acordo que fará com que a isenção surta efeito.

É perceptível também que está configurada vedação da União conceder isenções de tributos estaduais e municipais (art. 151, III). Luiz Emygdio F. da Rosa Jr (2012) adverte que este princípio evita com que haja a existência de privilégios odiosos, assegurando dessa forma a isonomia entre os entes políticos.

Continuando com os preceitos deste autor, é vedado que ocorra a isenção heterônoma, ou seja, isenções concedidas por entes que não são competentes para instituir o tributo, cabendo duas exceções previstas nos artigos 155, parágrafo 2º, XII, g e 156, parágrafo 3, II.

No caso tratado, o Estado do Maranhão é competente para instituir o IPVA e ICMS, sendo assim legítimo para instituir isenções sobre estes impostos, como ocorre para as pessoas com deficiência, através do *caput* e inciso VII artigo 92 da Lei nº 7.799/2002.

Seguindo para o princípio da capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária, previsto no parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição Federal. É importante frisar que, de acordo com Luiz Emygdio F. da Rosa Jr (2012), tanto o princípio da personalização do imposto, quanto o da capacidade contributiva se encontram presente neste artigo.

Primeiramente, é preciso deixar claro que quando o artigo versa em seu dispositivo que “sempre que possível”, que, segundo Luiz Emygdio F. da Rosa Jr (2012), trata-se tão somente do princípio da personalização do imposto, e não da capacidade contributiva, este no caso deve ser observado sempre.

Agora, focando sobre o princípio da capacidade contributiva, Paulo de Barros Carvalho (2019) conceitua - o versando que esta é a regra para conferir o impacto da carga tributária. Ou seja, tal princípio visa com que haja uma proporcionalidade, entre o valor do tributo e o poder aquisitivo do sujeito passivo.

Há dois elementos presentes neste princípio, um objetivo e um subjetivo, segundo Luiz Emygdio F. da Rosa Jr (2012). Quanto ao elemento objetivo, ele conceitua que o Estado deve tributar de acordo com a exteriorização de riquezas

manifestadas, tal análise deve revelar se o sujeito suportará a incidência do ônus fiscal. Referente ao elemento subjetivo, deve-se pensar a relação da riqueza com a pessoa contribuinte.

Todos estes aspectos são levados em consideração, visando a proporcionalidade da tributação. Luiz Rosa Jr explica sobre os aspectos da isenção, “Isso para que não seja demasiado o sacrifício do contribuinte, afetando até o mínimo necessário que todo ser humano deve possuir para a subsistência da sua família.” (ROSA JR, 2012, p. 223). Tal concepção é mais que escrachado na isenção fiscal para as pessoas com deficiência.

Analisando a capacidade contributiva desse grupo social, muito por causa da dificuldade de inclusão no mercado de trabalho, e dos gastos recorrentes com remédios e materiais que auxiliam com o convívio de suas necessidades especiais, eles não dispõem da quantia necessária para arcar com valores que é visto normalmente nos veículos.

É possível relacionar essa discussão com o princípio da dignidade da pessoa humana, que, de acordo com José Amaral Bahia e Livia Pelli Palumbo (2014), não incide de forma direta nas soluções dos casos concretos, porém, os tribunais superiores entendem como uma limitação de tributar do Estado para que seja prestigiado a vida digna e mínimo existencial.

Portanto, visando essa capacidade contributiva das pessoas com deficiência, que geralmente tem outros gastos necessários, ter impostos muito pesados para seu orçamento poderia afetar seu “mínimo necessário que todo ser humano deve possuir”. Por isso as isenções fiscais são muito necessárias, visto que se adequam à capacidade do sujeito passivo, fazendo com que a pessoa possa dispor de meios que, anteriormente, com o valor superelevado com os impostos, era impossível.

Cláudio José Amaral Bahia e Livia Pelli Palumbo (2014) chegam a uma conclusão que o Estado busca por um bem maior que seria a proteção do indivíduo, dando bastante ênfase ao princípio da redução de desigualdades sociais, sendo necessária uma limitação ao poder de tributar, para que se chegue à otimização da inclusão social da pessoa com deficiência.

Já foi versado bastante sobre o princípio da igualdade e como se relaciona com o caso em questão no segundo subtópico do primeiro capítulo. Versando sobre este princípio em um âmbito especificamente tributário, discutir-se-á sobre as

“discriminações razoáveis” que a constituição estabelece. “A discriminação que se deve evitar é aquela que importe uma discriminação odiosas, como seria a que se assentasse na diferença de raça, cor, sexo, fé religiosa, credo político etc.” (ROSA JR, 2012, p. 230).

Para que essa desigualdade tributária não seja desvirtuada, são seguidos os seguintes critérios, de acordo com Cláudio José Amaral Bahia e Lívia Pelli Palumbo (2014), primeiramente deve-se atentar se essa discriminação não atinge tão somente um indivíduo; se o fator da desigualdade consiste em um traço diferencial residente nas pessoas ou situações; se há um nexó lógico entre o fator discriminante e a discriminação legal; e, por fim, se é pertinente aos interesses constitucionalmente protegidos, visando buscar o bem público.

No caso previsto no *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002, é um caso certo de discriminação razoável. Não atinge tão somente um indivíduo, mas sim todo um grupo social. O fator que faz com que ocorra essa diferença é um traço residentes nessas pessoas; há um nexó lógico entre o fato discriminante e a lei supracitada; e, como já visto anteriormente, protege interesses constitucionalmente previstos na Carta Magna, já que há vários artigos reservados para tratar este determinado assunto.

Dessa forma, o *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 atende todos os requisitos supracitados, para que seja considerado uma discriminação razoável, e não qualificada como uma desigualdade odiosa e infundada.

3.4 Benefícios fiscais da pessoa com deficiência em âmbito federal

Com objetivo de elucidar como ocorrem essas isenções, em um enfoque tributário e a ocorrência dos princípios estudados, analisar-se-á a ocorrência desses benefícios fiscais para as pessoas com deficiência em âmbito federal e será feito um contraponto com os benefícios fiscais do Estado do Maranhão. Servirá como base teórica para o desenvolvimento desse subtópico a monografia de Marcelo Magno dos Santos Barros Barros (2016), que estudou e analisou sobre “análise dos benefícios fiscais federais das pessoas com deficiência no Brasil”.

Começando pelo Imposto sobre o produto industrializado (IPI). De acordo com Marcelo Magno dos Santos Barros (2016), fora promulgada, pelo Presidente Fernando Collor, a Lei nº 8.199/91, que tinha o objetivo de conceder isenções desse

imposto na aquisição de automóveis, além de outros grupos, por pessoas com deficiência.

De acordo com Marcelo Barros (2016), houve a tentativa de impedimento da concessão destes benefícios através de justificativas esdrúxulas, como a possibilidade de utilização de ônibus e a impossibilidade de aquisição do imóvel por esse grupo social, mesmo com a isenção desses impostos.

É possível observar aqui o preconceito impregnado em nossa sociedade, que ainda vê a pessoa com deficiência como alguém incapaz de adquirir um automóvel, e deveriam realmente se ater apenas ao transporte público. Consideram que esses benefícios fiscais, tanto em âmbito federal quanto estadual, como algo sem sentido, já que não acreditam na efetiva participação desse grupo social em importantes áreas da sociedade.

Porém, todas essas teses foram rebatidas, e as pessoas com deficiência passaram a ter a isenção de IPI, no momento da aquisição de veículos, através do Decreto de nº 458 de 1992, veja-se o artigo 2º a seguir:

Art. 2º. São isentos do IPI os automóveis de passageiros e os veículos de uso misto, de fabricação nacional, de até 127 HP de potência bruta (SAE), classificados na posição 8703 da Tabela de incidência aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23 de dezembro de 1988, que apresentem características especiais e sejam adquiridos por pessoas portadoras de deficiência física que as impossibilite de conduzir veículos comuns. (BRASIL, 1992).

A Lei nº 8.989/1995 dispõe também em seu artigo 1º, inciso IV, que pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental, severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio do seu representante legal serão isentos de pagamento do IPI.

Agora, é o momento de versar sobre o Imposto sobre operações financeiras (IOF), que tem o fato gerador previsto no artigo 63 do Código Tributário Nacional, a isenção do IPI, anteriormente previsto, foi estendido ao IOF. Marcelo Magno dos Santos Barros aduz sobre extensão das isenções para o IOF, “ainda no mesmo ano, tal isenção foi estendida ao IOF através da Lei nº 8.383/1991, que trazia em seu art. 72, praticamente todos os requisitos e regras da isenção do IPI” (BARROS, 2016, p. 71).

Um ponto importante trazido por este autor, é que a lei de isenção do IOF não evoluiu da mesma forma que a do IPI, haja visto que aquela ainda ficou restringida para as pessoas com deficiência física. Ou seja, a lei da isenção fiscal do IPI é muito

mais ampla, devida à Lei nº 10.690/2003, que fez com que não se restringisse esse benefício apenas às pessoas portadoras de deficiência física, como ocorre nas isenções para essas pessoas no IOF.

Fator este que pode nos remeter à discriminação dentro da discriminação, em razão de que em alguns casos a lei abarca apenas algumas condições especiais. Falta-se a justificativa da decisão de se deixar de fora algumas pessoas que também poderiam necessitar dos benefícios, e muitas das vezes se encontram na mesma situação do indivíduo que teve sua deficiência abarcada pela legislação.

No dia 19 de março de 2019, uma matéria da Folha de São Paulo, de autoria de Jairo Marques (2019), trouxe que, a secretária nacional da Pessoa com Deficiência, Priscilla Gaspar, classificou estes benefícios fiscais remetidos para apenas algumas condições especiais como “privilégios”³, visto que, segundo a secretária, estes benefícios fiscais atingem parcela pequena deste grupo social.

Não há como negar que realmente houve classes de pessoas com deficiência que se beneficiaram mais que as outras, simplesmente por terem sua deficiência legitimada pela legislação para obter o benefício fiscal. Porém, é preciso também reconhecer o impacto que estes tipos de benefícios fiscais causam na sociedade como um todo. Segundo esta matéria, percebeu-se o aumento exponencial da aquisição de veículos para o público com deficiência, em 2016, o número foi de 139 mil automóveis, passando para 187 mil em 2017, e, ao fim, 264 mil em 2018. Portanto, a justificativa de que estas isenções são privilégios não deve descaracterizar os efeitos positivos que estes benefícios acarretam para a sociedade, e mais precisamente para este grupo social.

A jornalista Fabíola Pedrosa, cadeirante, prestou depoimento à esta matéria, afirmando sobre como estes benefícios fiscais afetaram sua vida, e resumiu a nova fase de sua vida da seguinte forma: “ápice de sua independência.”.

A senadora Mara Gabrilli (PSDB-SP), tetraplégica, também prestou depoimento à reportagem da Folha de São Paulo, defendendo o direito à isenção, mas também critica pelo fato de a pessoa surda não fazer parte dos legitimados para adquirir o presente benefício fiscal.

³ Matéria do Jornal “Folha de São Paulo” – Isenção para deficiente comprar carro é privilégio diz Secretária. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/03/isencao-para-deficiente-comprar-carro-e-privilegio-diz-secretaria.shtml>

Quanto ao que está ocorrendo para que ocorra uma maior amplitude quanto aos beneficiários dessa isenção, Marcelo Magno dos Santos Barros (2016), traz, em seu trabalho, diversos projetos de leis voltados para esse objetivo de ampliação.

Um exemplo é o Projeto de Lei do Senado nº 412/2015 tratando sobre a isenção fiscal do Imposto sobre operações financeiras (IOF). Trazendo a expressão, para beneficiário, tão somente: “pessoa com deficiência”, não especificando os tipos de casos legitimados, uma possibilidade de acabar com esses aclamados “privilégios” voltados para apenas alguns, que, no caso do IOF, os legitimados seriam apenas para pessoas com deficiência física. A agência Senado trouxe em seu sítio eletrônico⁴, que a Comissão de Direitos Humanos aprovou em 2017, este determinado projeto, seguindo para votação pela Comissão de Assuntos econômicos, estando atualmente em tramitação.

Um exemplo de ampliação de legitimados desses benefícios, seria o Decreto nº 6.306/2007, em seu artigo 8º, inciso XXVII, esta Lei fala que a isenção do IOF será destinada para a “pessoa com deficiência”, não discriminando quais deficiências estariam sendo abarcadas. Neste caso, o tipo de isenção seria por meio de fazer com que a alíquota se tornasse 0.

Outro exemplo, agora referindo-se ao IPI, tem-se o Projeto de Lei nº 4.779/2016, de autoria do Deputado Federal Saguá Moraes Sousa, esta PL visa incluir as pessoas com deficiência auditivas como beneficiárias da isenção deste imposto. Tem-se a seguinte justificativa do Deputado: “Corrige-se, assim, uma grave injustiça, afinal, não há motivo para a discriminação já que a exclusão dos deficientes auditivos configura uma ofensa aos Princípios da Dignidade humana e Isonomia”. (BRASIL, 2016).

É muito perceptível o comparativo entre as isenções do IPI e IOF com as do ICMS e IPVA, haja visto que os dois fenômenos tentam promover a inclusão da pessoa com deficiência, através da não ocorrência da formação da obrigação tributárias destes impostos na aquisição de veículos, otimizando a procura pelo direito à liberdade de locomoção e autonomia desse grupo social.

Fugindo apenas por um instante do ato de aquisição de veículo, deve-se falar como o Imposto de Renda (IR) é utilizado como forma de inclusão social da

⁴ Projeto de Lei nº 412, de 2015. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/122042>.

Pessoa com Deficiência. Pode-se começar falando sobre a Lei de nº 7.713/1988. Mas, antes de analisar a legislação, deve-se atentar que o texto prevê esse benefício para “pessoas com alguma enfermidade grave”, como pode-se perceber no inciso XIV do artigo 6º. Ou seja, não se fala expressamente sobre a “pessoa com deficiência”.

O conceito deste grupo social é previsto no artigo 2º da Lei nº 13.146/2015 (Estatuto da pessoa com deficiência), como é possível ver:

Considera-se pessoa com deficiência aquela que tem impedimento de longo prazo de natureza física, mental, intelectual ou sensorial, o qual, em interação com uma ou mais barreiras, pode obstruir sua participação plena e efetiva na sociedade em igualdade de condições com as demais pessoas. (BRASIL, 2015).

Analisando esse conceito, não se pode afirmar de forma unânime que as situações previstas no inciso XIV do artigo 6º da Lei nº 7.713/1998 não guardam relação com a pessoa com deficiência, mas é certo que não a prevê de forma expressa.

Superando esse obstáculo, agora analisando o escopo da lei, tem-se que frisar que esta isenção se refere aos rendimentos provenientes de aposentadorias, pensão, reforma, proventos motivados por acidente em serviço ou moléstia profissional, como se prevê no aludido artigo.

Além desse dispositivo já em vigência, há outros projetos de lei que visam uma maior efetividade dessa isenção para este grupo social. Por exemplo, o projeto de lei nº 1.599/2015, feito em 19 de maio de 2015 pelo Deputado Federal Ronaldo Carleto, visando a isenção do imposto de renda para rendimentos auferidos, a qualquer título, pelos pais de deficientes físicos e mentais. A justificativa do Deputado foi que: “Trata-se de medida de inteira justiça fiscal e grande alcance social, em face do grande número de pais que arcam com despesas extraordinárias com a criação e tratamento de deficientes físicos e mentais”. (BRASIL, 2015).

A PL teve o voto favorável do Deputado Rodrigo Martins com algumas alterações, como aduz o relator: “Nosso temor é que isso sirva de incentivo a que sejam adotados pessoas com deficiência com objetivo primordial de reduzir o imposto, o que poderia provocar uma espécie de ‘monetização da adoção’”. (BRASIL, 2015). Parece uma análise muito pessimista das consequências do efeito da proposta, porém, a parte que versa sobre “rendimentos auferidos a qualquer título” dá muito margem para que ocorresse esse pensamento. Percebe-se claramente uma análise muito mais economista, ou seja, do impacto que essas isenções podem acarretar no

orçamento do ente, do que um interesse sobre como esses mecanismos serão utilizados como forma de inclusão social da pessoa com deficiência.

Seguindo para o Imposto de Importação, a Lei nº 4.613 de 1965 explica em seu artigo 1º, que na aquisição de veículos, que são destinados a uso exclusivo de paraplégicos ou de pessoas portadoras de defeitos físicos, tem o IPI isento.

É interessante observar que, apesar dos anos 60 ficarem conhecidos como fase de “integração social”, de acordo com Lauro Ribeiro (2012), em que as pessoas com deficiência eram simplesmente integrados, e não efetivamente inclusas, já havia incentivos para que ocorresse sim uma efetiva inclusão, através de uma otimização referente à aquisição de veículos com isenção de impostos, assim como ocorre atualmente na fase de inclusão social.

Pode-se afirmar que os benefícios fiscais da pessoa com deficiência também guardam relação com os objetivos do Estado, previstos no artigo 3º da Constituição Federal (1988). As isenções fiscais para as pessoas com condições especiais seguem o propósito de construir uma sociedade livre, justa e solidária, reduzir as desigualdades sociais e regionais.

O tratamento desigual desse regime tributário especial segue os ensinamentos antes visto de Celso Antônio Bandeira de Mello (1993) não violando o princípio da igualdade, sendo na verdade um reforço para a concretização deste princípio, sendo um tratamento diferenciado legítimo.

Com isso, é possível afirmar que as isenções fiscais previstas no *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799 de 2002 guardam sim relação com os princípios tributários, seguindo suas regras e preceitos. Seu propósito transcende as barreiras do Estado sendo seu viés propagado inclusive em âmbito federal, através de isenções de IOF e IPI para a pessoa com deficiência.

4 BENEFÍCIOS FISCAIS DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA NO ESTADO DO MARANHÃO

Neste capítulo, abordar-se-á de forma específica os benefícios fiscais para as pessoas com deficiência no Estado do Maranhão através de uma análise do *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 e seus efeitos frente à sociedade. É importante entender sobre o conceito da eficácia da norma, em razão de nem sempre que uma lei está em vigência ela está sendo eficaz, visto que são classificações distintas de acordo com os ensinamentos de José Afonso da Silva (2015). Ou seja, não será analisado se a norma está efetivamente em vigor, mas sim se está surtindo os efeitos desejados.

Para constatar os efeitos dessa Lei, serão observados os dados provenientes da Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão – SEFAZ/MA, para que haja um aferimento se as pessoas com deficiência estão de fato utilizando tais benefícios fiscais.

Além disso, através de entrevistas com pessoas que estão à frente da luta da pessoa com deficiência no Estado do Maranhão e indivíduos que fazem parte do procedimento de concessão destes benefícios fiscais, compreender-se-á o impacto desse regime tributário especial na vida das pessoas com condições especiais, como afetou seu dia-a-dia, se houve uma efetiva melhora na sua autonomia e na sua liberdade de locomoção, além de contarem sua experiência de como é o trâmite para receber este benefício.

Visando este objetivo, foram selecionados como entrevistadas a Secretária Beatriz de Carvalho e Silva da Secretaria de Estado dos Direitos Humanos e Participação Popular – SEDIHPOP e Laila Martins Silva, funcionária da junta médica do Departamento Estadual de Trânsito do Estado do Maranhão – DETRAN/MA, para que houvesse uma conversa relativa aos impactos desses benefícios na vida das pessoas com deficiência e como está ocorrendo este procedimento no Estado do Maranhão. Além disso, procurando uma maior inserção no dia a dia das pessoas com deficiência, este pesquisador participou da reunião do Fórum Maranhense de entidades de pessoas com deficiência e patologias, a convite do Dylson Ramos Bessa Junior, para obter informações relacionadas à publicidade desta lei, se há conhecimento sobre a legislação.

4.1 Eficácia, vigência e aplicabilidade da norma

De antemão, é necessária a diferenciação entre os significados de “aplicabilidade”, “eficácia” e “vigência”. Vittorio Cassone (2006) aduz que vigência se liga à existência da norma, ou seja, enquanto ela está vigente está existindo; quanto à eficácia, liga-se à potencialidade da lei irradiar seus efeitos jurídicos; por fim, a aplicabilidade é a real capacidade de ensejar estes efeitos, tal significado explica que a lei reúne todas as condições de ser aplicada.

Estes três conceitos se ligam de forma lógica, em razão de que um é preceito de existência dos demais. Ingo Sarlet (2015) afirma que a vigência é necessária para a constituição do fenômeno da eficácia, em razão de que apenas uma norma que está vigente poderá ser considerada como eficaz.

A vigência em âmbito tributário, assim como outros, liga-se ao princípio da legalidade, este previsto no artigo 150, inciso I da Constituição Federal (1988), em razão de ser vedado para os entes federativos exigir ou aumentar tributos em lei que o estabeleça.

Os artigos 101 a 104 do Código Tributário Nacional (1966) também versam sobre a vigência das normas. Este último artigo liga-se ao princípio e da anterioridade, em razão dos casos previstos nos incisos deste dispositivo terem vigência apenas no dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação.

O artigo 104 do CTN (1966) reserva uma parte exclusiva para falar sobre a isenção no seu inciso III, afirmando que a vigência de leis que extinguem ou reduzem isenções apenas vigerá no ano subsequente a aquele em que ocorreu sua publicação. Fazendo com que o beneficiário tenha uma maior segurança jurídica.

Mas e quanto ao que está previsto no artigo 178 do CTN (1966), já que este dispositivo afirma que “A isenção, salvo se concedida por prazo certo em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo?”.

Não muda o que foi estabelecido no inciso III do artigo 104 do CTN (1966), pelo fato que como se trata de lei que estaria extinguindo ou reduzindo a isenção, apenas estaria em vigência no ano seguinte à sua publicação.

O Superior Tribunal Federal por muito tempo entendeu, de acordo com Hugo de Brito Machado (2014), que a lei revogando a isenção não precisaria respeitar o princípio da anterioridade.

Felizmente, o entendimento desse tribunal superior vem mudando. É possível perceber isso através do RE 564.225 AgR/RS (2014); o ministro relator do ora agravo aduz no acórdão que a revogação de benefício fiscal configura aumento de tributo, assim estando sujeita ao princípio da anterioridade tributária.

Este novo entendimento é deveras importante, em razão de que propiciará uma maior segurança jurídica aos beneficiários dessa Lei, afastando a possibilidade de serem surpreendidos com uma revogação sem precedentes das isenções fiscais.

Seguindo o raciocínio voltado para o conceito de vigência, pode-se aferir que se liga muito seu sentido para uma simples existência da norma. Ingo Sarlet (2015) afirma que a vigência se baseia na qualidade da norma que a faz existir no ordenamento jurídico.

Há correntes que entendem que a simples “existência” não faz que a norma seja efetivamente vigente, em razão de ser uma forma muito simplória e errada de observar este instituto. Hugo de Brito Machado (2014) explica que uma lei pode não ter validade técnico-formal por ir de encontro com preceitos da Constituição Federal e mesmo assim ser vigente. Todavia, é possível que este autor tenha misturado os conceitos dos dois fenômenos. Ingo Sarlet (2015) explica que a validade, diferentemente da vigência, trata-se da conformação da norma em questão ao ordenamento jurídico do caso, enquanto que a vigência se trata da existência da norma.

É possível dividir o fenômeno da vigência no “espaço” e no “tempo”. Primeiramente em relação ao espaço, de acordo com Hugo de Brito Machado (2014), a lei tributária vigora nos limites do território que a norma foi editada. Ou seja, uma lei federal tem vigência em todo o território nacional, as legislações de Estados e municípios nos territórios de cada um.

Entretanto o artigo 102 do Código Tributário Nacional (1966) afirma que este limite pode ser ultrapassado, caso se reconheça a extraterritorialidade dos convênios de que participem. Isto foi exatamente o que ocorreu no convênio sobre a isenção do ICMS que o Estado do Maranhão ratificou, incidindo dessa forma essa legislação no território maranhense.

A aplicabilidade liga-se ao artigo 105 e 106 do CTN (1966), ligando-se ao princípio da irretroatividade, visto que o primeiro dispositivo afirma que a legislação tributária se aplica aos fatos geradores futuros e aos pendentos, elencando algumas exceções à regra neste segundo artigo. Hugo de Brito Machado (2014) ilustra uma

curiosa diferenciação entre a vigência e a aplicabilidade, aquela é automática, enquanto que está sempre precisa de alguém, fazendo com que possa ocorrer ou não. Este autor exemplifica através do lançamento declaratório, ocorrendo ao tempo do fato gerador, mesmo a lei sendo modificada ou revogada. Ou seja, o dispositivo em questão pode não estar mais vigente, mas continua assim sendo aplicável.

José Afonso da Silva (2015) subdivide o conceito da eficácia da norma em dois sentidos, primeiramente na definição social, em que afirma que uma norma vai ser eficaz socialmente quando é obedecida e aplicada. Depois na acepção jurídica, sendo esta atingida quando a norma chega aos objetivos previstos como metas.

Ou seja, a norma com eficácia social segue o intuito de ser efetiva, de ser aplicável. Ingo Sarlet (2015) afirma que tal concepção segue o intuito de fazer com que a norma se baseie na realidade dos fatos.

A legislação referente aos benefícios fiscais da pessoa com deficiência busca muito além do que a aplicação da lei, as normas apenas serão consideradas como eficazes quando atingirem seus objetivos pré-estabelecidos, seguindo o conceito da eficácia na ótica jurídica.

Então, esta legislação em específico só deverá ser considerada como eficaz quando as pessoas com deficiência sentirem uma otimização referente à sua inclusão social causada pelos benefícios fiscais. A eficácia no sentido social e jurídico devem ser valorados de forma conjunta.

O nosso ordenamento jurídico deve se adequar aos fatos da vida, visto que havendo leis que destoam com o que ocorre na realidade, apenas fará com que haja um acúmulo desnecessário de normas sem eficácia. Corroborando com este tipo de pensamento Luis Roberto Barroso (1994), em que este profere que a função social do direito é dar valores à estas situações (fatos da vida), em que devem ser atribuídas efeitos jurídicos.

Por isso foi confeccionado um subtópico versando exclusivamente sobre o princípio da isonomia. Em razão de que as nossas leis devem levar este preceito em consideração, visto que é dever do ente estatal prover meios necessários para que as pessoas tenham suas vidas como cidadãos em pé de igualdade.

As isenções do IPVA e ICMS foram instituídas com o intuito de promover a otimização da inclusão social da pessoa com deficiência através de aquisição de automóveis menos onerosos. Portanto, a simples aplicação não constata a eficácia

da Lei, é necessário que haja uma otimização da inclusão social da pessoa com deficiência para que esta lei seja considerada como realmente eficaz.

4.2 Compreensão do *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 e Convênio de nº 38/2012

O regime tributário especial da compra de veículos para pessoas com deficiência tem previsão no *caput* e no inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002, veja-se o texto da legislação:

São isentos do pagamento do Imposto: Automóvel de passageiro destinado a pessoa portadora de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou a autistas, ainda que menores de 18 (dezoito) anos, adquirido, diretamente ou por intermédio de seu representante legal, com a isenção do ICMS. (MARANHÃO, 2002).

A desnecessidade do beneficiário ter 18 anos se remete ao fato que a pessoa com deficiência não precisa ser a condutora do veículo isento de ICMS e IPVA, em razão de que, por algum motivo ou real necessidade, outra pessoa pode dirigir por ele, claro visando aos interesses do proprietário do veículo.

Há casos em que a pessoa com deficiência não tem como dirigir o veículo devido à sua condição especial. Por causa disso, o parágrafo 3º do convênio de nº 38/2012 explica que o beneficiário não precisa ser aquele quem dirige o automóvel, ele pode ser dirigido por condutor autorizado pelo requerente do benefício. O parágrafo 4º deste convênio estabelece que o beneficiário pode indicar até três condutores autorizados. (BRASIL, 2012).

Observando a legislação por uma ótica taxativa entende-se que apenas estas pessoas são beneficiadas das isenções fiscais. Porém, após entrevista com a secretária Beatriz de Carvalho e Silva (2019)⁵, foi explicado que a concessão dos benefícios fiscais previstos no *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 estão sendo concedidos para aqueles considerados como deficientes, não se restringindo apenas aos previstos na legislação maranhense.

Foi indagada sobre o seguinte questionamento: Me ocorreu durante esses estudos, seria interessante ampliar os legitimados dos benefícios fiscais? Ela respondeu que: “No caso das pessoas surdas, não sei como tá aqui no Maranhão. Na

⁵ Secretária da Secretaria de Estado dos Direitos Humanos e Participação Popular – SEDIHPOP – Entrevista concedida no dia 22 de outubro de 2019.

prática vem para todas as pessoas com deficiência no Estado do Maranhão. Não é a legislação geral.” (SILVA, 2019). Complementou-se com mais um questionamento: É como se todos tivessem sido abarcados por esta lei? A secretária respondeu que: “Sim. Não tenho a informação se alguém foi vetado. Esta lei foi estendida agora tem três anos, antes não, antes não incluía todas as pessoas, apenas cadeirante que dirigia. (SILVA, 2019).

Esse é um fator positivo para o intuito da legislação, em razão de que mais pessoas com deficiência receberão o benefício fiscal, tendo assim melhores chances de adquirir os veículos que proporcionarão maior autonomia sobre suas vidas.

Além disso, há um impacto sobre o que foi versado no segundo capítulo em relação à essas isenções fiscais serem consideradas como “privilégios”. Em razão de que tendo uma extensão dos efeitos dessa lei não terão pessoas com deficiência se sentido frustradas por não receberem os benefícios dessa lei por não estarem previstas na legislação como legitimadas.

Para não se afirmar que estas isenções estão sendo concedidas a qualquer tipo de causas que se relacionam à algum tipo de deficiência. A Sra. Laila Martins da Silva (2019)⁶, funcionária da junta médica do DETRAN/MA, afirma que os peritos médicos do DETRAN seguem um determinado protocolo, veja-se:

Os médicos, peritos do DETRAN eles respondem essa resolução da ABRAMET. É uma resolução do CONTRAN. Porque aqui a gente costuma dizer assim: as regras elas existem para todos os DETRAN'S, a gente só obedece, a gente não cria regras, não cria procedimentos. Então, tudo isso vem do CONTRAN e a gente executa, então eles obedecem a essa resolução do CONTRAN, fala da monoplegia, paraplegia. A gente costuma dizer pro condutor: Cada caso é um caso, deve ser avaliado isoladamente. (SILVA, L. 2019).

A resolução do CONTRAN a que Sra. Laila Martins da Silva está se referindo é a de nº 425, que deve ser analisada conjuntamente com as diretrizes técnicas da ABRAMET e NBR 14970-2. Todas essas legislações com pontos objetivos para que haja um exame mais contundente no momento da perícia e na constatação de pessoas com deficiência e que o veículo tem o que é necessário para que seja conduzido pela pessoa com deficiência ou por aquele condutor indicado pelo beneficiário.

⁶ Funcionária da Junta Médica do DETRAN/MA - Entrevista concedida no dia 25 de outubro de 2019 na Junta médica do Departamento Estadual de Trânsito do Estado do Maranhão.

O parágrafo 1º do artigo 92 do Sistema Tributário do Estado do Maranhão (2002) afirma que este benefício fiscal se aplica também ao veículo com câmbio automático ou automatizado, produzido em série, caso seja imprescindível para permitir a condução pela pessoa beneficiária da isenção.

Viu-se que para que haja isenções referente ao ICMS, é necessário que exista um convênio entre os Estados. Neste caso em específico o Estado do Maranhão ratificou o convênio de nº 38/2012 (BRASIL, 2012). Os efeitos deste documento foram prorrogados diversas vezes, tendo vigência no mínimo até 30 de abril de 2020, por causa da última prorrogação feita pelo convênio ICMS 28/2019. (BRASIL, 2019).

Discutindo sobre um assunto referente à aquisição de veículos, é interessante pensar se a pessoa com deficiência poderia vender o automóvel que adquiriu por meio destes benefícios fiscais para outra pessoa que não teria direito à estas isenções. Já que, se alguém com má-fé adquirisse o veículo com o valor sem o IPVA e ICMS, e pudesse vender o carro a preço de mercado, em que estaria incluso os valores dos tributos isentos, teria uma forma bem fácil de lucrar. Por exemplo: um cadeirante compra um veículo por meio desse benefício fiscal, tendo assim um valor abatido de 30%, após isso o beneficiário vende o mesmo automóvel a valor de mercado para outra pessoa que não tem direito ao mesmo tratamento fiscal, ou seja, com os 30% antes retirados.

É perceptível que a pessoa que consegue adquirir o veículo por meio dos benefícios fiscais e vende a preço de mercado terá um lucro exorbitante em cima de uma lei que tem como escopo a melhoria em relação à inclusão social da pessoa com deficiência.

Para que isso não ocorra, o §2º do artigo 92 do Sistema Tributário do Estado do Maranhão (2002) explica que o adquirente do veículo que utilizou os benefícios fiscais previstos no inciso VII, se por algum acaso, vender o automóvel no prazo de 3 anos a contar da data de sua aquisição para alguém que não tenha direito a este tipo de tratamento fiscal diferenciado, deverá recolher os impostos, com atualização monetária e acréscimos legais, a contar da data que adquiriu o veículo.

Ou seja, por meio disso, o ente estatal impõe barreiras para que as pessoas não deturpem o propósito da legislação, com o fim de se enriquecerem de maneira antiética e podendo causar problemas para a continuação deste benefício fiscal.

Além disso, é exposto para o requerente da isenção, quando se observa os documentos necessários⁷ para o pedido de aquisição do benefício fiscal, que a isenção prevista no *caput* e inciso VII do artigo 92 só poderá ser requerido em um intervalo de dois anos desde a última utilização.

A dúvida relativa a necessidade do veículo poder receber este benefício posteriormente é clarificada pelo parágrafo 3º do artigo 92 do Sistema Tributário do Estado do Maranhão (2002) mostra que estas isenções poderão ser aplicadas aos automóveis que não receberam essas isenções originalmente. Porém, há uma condição no aludido parágrafo, “[...] desde que, na data do pedido do benefício, o valor de mercado do mesmo não ultrapasse o valor de referência para isenção do ICMS, mantidas as demais restrições.” (MARANHÃO, 2002).

O valor referência que a última parte deste parágrafo se refere é de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais) como pode ser observado nas informações necessárias disponíveis pelo site da SEFAZ no documento “Informações necessárias – Isenção de ICMS para Deficientes Físicos”.⁸

Por exemplo, uma pessoa vende um veículo, que originalmente não teve estas isenções fiscais, para uma pessoa com deficiência que é legítima para receber estes benefícios fiscais, pode ocorrer mesmo assim o negócio jurídico com a isenção do ICMS e IPVA, de acordo com o parágrafo 3º do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002.

Isso é importante, haja visto que legítima que a concessão desses benefícios fiscais não se limite à compra de carros em concessionárias, pode ocorrer também entre dois indivíduos por um negócio jurídico simples, sempre respeitando o valor de 70.000,00 (Setenta mil reais).

O parágrafo 4º do artigo 92 do sistema tributário do Estado do Maranhão aborda a necessidade de fiscalizar estes veículos para a constatação de que estão adaptados às condições do seu proprietário ou possuidor ou que tenha os equipamentos necessários quando for conduzido por eles. É de suma importância essa verificação, em razão de que não tem sentido algum a pessoa com deficiência receber essa isenção, conseguir comprar o carro, e mesmo assim o proprietário ou condutor não conseguir dirigir.

⁷ Documentos necessários para o requerimento da isenção do ICMS – Disponível em: <https://sistemas1.sefaz.ma.gov.br/portalsefaz/pdf?codigo=1508>

⁸ Informações necessárias sobre a isenção de ICMS para Deficientes Físicos – Disponível em: <https://sistemas1.sefaz.ma.gov.br/portalsefaz/files?codigo=8585>

É um fator relevante, em razão de que o veículo ter que se restringir ao valor de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), como está previsto no parágrafo 2º da cláusula primeira do convênio do ICMS 38/2012; muitas das vezes não dispõe de todo o aparato necessário para que a pessoa com deficiência possa conduzi-lo, ou até mesmo utilizá-lo. Beatriz de Carvalho e Silva (2019) destacou acerca disso que:

Para ter acesso a este benefício, deve ter um valor estabelecido de compra do automóvel... até 70 mil. Então, muitas pessoas com deficiência dos movimentos sociais, eles já estão fazendo uma discussão de que não haja limite, pelo menos um limite tão baixo, visto que este valor é baixo. Com 70 mil consigo comprar um corsa sedan, mas não consigo comprar um SUV. Como se tivesse que ter um carro mais simples, nem falando sobre questão de luxo, mas também pela questão do tamanho do carro. Quando uma P.C.D vai comprar um carro, é porque ela precisa de um automóvel para o deslocamento, geralmente tem cadeira de rodas motorizada, esta não entra em qualquer carro, precisa de um veículo muito maior, precisa de carro tipo grande. (SILVA, B. 2019).

O automóvel, mesmo tendo um valor baixíssimo como limite para a concessão destes benefícios fiscais, não pode deixar de ter o que é necessário para a efetiva utilização por parte da pessoa com deficiência.

Porém, mesmo assim, o inciso II da cláusula terceira do convênio nº 38 (2012) versa que é necessário que haja uma comprovação de disponibilidade financeira da pessoa com deficiência ou de parentes em primeiro grau em linha reta ou em segundo grau em linha colateral ou ainda de seu representante legal. Essa necessidade remete-se à possibilidade de fazer frente aos gastos e manter o veículo.

Esta constatação de disponibilidade financeira se faz necessária pelo fato que de nada adianta ter aproximadamente 30% de desconto no valor do veículo e não ter como mantê-lo. Os gastos de ter um carro não são baixos, é necessário pensar na gasolina, revisão, peças etc.

Liga-se muito com a realidade da pessoa com deficiência no Brasil, em razão de que como visto no primeiro capítulo, a renda desse grupo social é comprometida pelo fato de ainda serem segregados no mercado de trabalho. Por isso também que a disponibilidade financeira que o inciso II da cláusula terceira do convênio nº 38 (2012) também se estende à família do beneficiário

O parágrafo 5º do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002 subdivide-se em dois incisos, em que o primeiro fala sobre a limitação de um veículo por proprietário ou possuidor que adquiriu por meio de arrendamento mercantil. Esta previsão legal tem

o objetivo que este tipo de aquisição se limite a um carro, para que os propósitos da legislação não sejam deturpados.

O segundo versa que os efeitos do benefício fiscal não retroagirão ao exercício anterior de quando foi solicitado. A pessoa com deficiência não pode procurar a aquisição dos benefícios fiscais visando com que os débitos dos exercícios anteriores também recebam estas isenções. Esta é a aplicação do princípio da irretroatividade anteriormente estudado.

Estas são as regras estabelecidas pelo Sistema Tributário do Estado do Maranhão para que ocorra a concessão de benefícios fiscais para a pessoa com deficiência. Agora, atentando-se ao procedimento e aos documentos que o requerente necessita para que consiga o benefício fiscal previsto no *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002.

O sítio eletrônico que tem o documento sobre a isenção do ICMS da SEFAZ-MA lista documentos necessários para a concessão destes benefícios. Um deles é cópia autenticada do Laudo Médico emitido por junta médica Oficial do Estado ou por junta médica do Detran/MA, constatando que o requerente é deficiente físico, mas mesmo assim é apto a dirigir.

O documento é claro quando fala sobre o deficiente físico necessitar de um laudo médico por junta médica do Detran/MA, e isso não é algo que vai de encontro com o disposto no inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002, visto que a legislação fala de outras hipóteses de deficiência além da física, é porque no caso dos deficientes físicos habilitados eles precisam passar pela junta médica do DETRAN/MA. Laila Martins da Silva (2019) nos contextualiza sobre o procedimento, veja-se:

Existem dois procedimentos para você ter a isenção do benefício. Quando você é habilitado e tem uma lesão incapacitante para dirigir, sendo deficiente físico ou não, você vem pela junta médica. Quando você não é habilitado, no caso do autista, ele não é habilitado, não é pela junta médica... ele tem o direito, mas não é por aqui... a gente explica tudo isso quando a pessoa chega no caso de cegueira, no caso de parkinson, no caso de Alzheimer. São pessoas que estão inaptas para direção. Elas têm direito ao benefício, mas elas vão diretamente para a segunda parte do processo que é a receita federal, eles pulam a junta médica, pois a junta médica é de peritos de direção. Como elas não vão dirigir, elas vão direto para a receita federal, nesse caso elas vão habilitar condutor. (SILVA, L. 2019).

Portanto, a pessoa com deficiência física precisa pegar o laudo médico na junta médica do DETRAN/MA, para depois ir para a Receita Federal requerer a isenção dos impostos incidentes na aquisição do veículo. Já as demais pessoas com

deficiência, que não serão as condutoras do veículo, estes vão pular o procedimento do DETRAN e vão direto para a Receita Federal, nessa oportunidade indicando os condutores que irão dirigir o automóvel.

4.3 Análise da inclusão social da pessoa com deficiência por meio dos benefícios fiscais do Estado do Maranhão

Agora que as regras e procedimentos necessários para que a pessoa com deficiência receba o benefício fiscal fundamentando-se pelo *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002, foram clarificadas, é momento de se chegar ao escopo da pesquisa, que é analisar se os impactos destas isenções fiscais estão chegando ao seu objetivo de inclusão social e concretizando o conceito de eficácia da norma.

Primeiramente, utilizando os dados fornecidos pelo banco de dados da SEFAZ - MA, é possível observar quantos carros no Estado requisitaram a isenção fiscal do IPVA, durante o período de 2012 até o mês de outubro de 2019, fundamentando que seria destinado para pessoas com deficiência. Veja-se:

Tabela 1 – Carros que receberam o benefício fiscal.

ANO	QUANTIDADE
2012	153
2013	226
2014	276
2015	335
2016	447
2017	611
2018	982
2019	920

Fonte: SEFAZ (2019).

Observando esta ilustração é possível perceber-se que desde 2012 houve uma crescente no que se refere à publicidade destes benefícios fiscais, mais pessoas estão tendo conhecimento sobre a possibilidade de requerer estas isenções fiscais, reivindicando assim seu direito de ter um abatimento de 30% do valor do veículo que tem o limite de preço de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais).

Analisando esta tabela é possível observar que entre os anos de 2012 até 2013 houve um aumento de 47,71%. Entre 2013 e 2014, foi de 22,12% o acréscimo. No período entre 2014 e 2015 foi de 21,37%. Entre 2015 e 2016 obteve-se 33,43%. No intervalo entre 2016 e 2017 a porcentagem foi de 36,68%. Entre 2017 e 2018, o aumento de aquisição foi de 60,72%. O ano de 2019 ainda não fechou as contas, entretanto, está com números já parecidos com o de 2018, tendo novembro e dezembro ainda para perpassar o número de 982 veículos estabelecidos no ano passado.

Isso é algo importante, haja visto que a publicidade se liga com a possibilidade de a norma surtir efeitos à casos concretos. De nada adianta ter uma legislação que fala sobre os benefícios fiscais se os beneficiários não têm informações sobre esta lei ou o procedimento necessário para requerer estas isenções fiscais. Isto remete-se à diferença entre vigência e eficácia da norma. Apesar da vigência ser um requisito para a eficácia, estes dois institutos não se confundem, de acordo com José Afonso da Silva (2015).

Entretanto, mesmo ocorrendo um maior número no que se refere à mais automóveis com estes benefícios fiscais, ainda há críticas quanto à publicidade de direitos e garantias referente às pessoas com deficiência. A secretária Beatriz Silva (2019) explicou o motivo da falta dessas informações para esse grupo social, veja-se:

Todos os direitos das pessoas com deficiência não têm amplitude que elas necessitariam, até acho que isso é intencional, como é um segmento invisibilizado, nenhum organismo [...] são muito poucos que tem essa política para essas pessoas como prioridade [...] não é prioridade, é sempre um apenso. Porque tem um outro lado, se há um benefício desse, há um monte de gente que critica, as empresas, empresários, outras pessoas que não tem deficiência acham que é privilégio. (SILVA, B. 2019)

A falta de publicidade dos direitos e garantias para as pessoas com deficiência é percebida também na falta de informações sobre os benefícios fiscais proporcionados pelo Estado do Maranhão para esse grupo social na aquisição de veículo. Isso foi constatado por este pesquisador, que fora convidado pelo coordenador Dylson Ramos Bessa Junior⁹ para participar da reunião do Fórum Maranhense das entidades de pessoas com deficiência e patologias que ocorreu na escola de cegos no dia 29/10/2019, com o objetivo de saber dos presentes na reunião sobre o impacto dos benefícios fiscais previstas no *caput* e inciso VII do artigo 92 da

⁹ Coordenador do fórum maranhense de entidades de pessoas com deficiência e patologias

Lei nº 7.799/2002. Entretanto, pode-se dizer que tal pretensão fora frustrada, poucas pessoas ali presentes se mostraram cientes da vigência da lei ou até mesmo se tinham esse direito de requerer essas isenções.

Inclusive, um cadeirante reclamou bastante em relação às altas taxas que ele precisa pagar para tirar sua carteira de habilitação. Outro presente versou também sobre o preconceito que ainda existe nas autoescolas quando o cliente é uma pessoa com deficiência. A conclusão disso é que a dificuldade desse grupo social começa antes mesmo da aquisição do carro.

A participação nesta reunião demonstrou a necessidade de otimização referente à publicidade dessa norma, no momento estavam presentes aproximadamente 12 pessoas com deficiência, e nenhum sabia da vigência da norma, isso atrapalha muito a relação dos benefícios fiscais com o conceito da eficácia.

Então, para que haja uma melhora em relação à eficácia da norma relativa ao benefício fiscal para a pessoa com deficiência no Estado do Maranhão, é necessário começar do pré-requisito da eficácia, ou seja, sua vigência, como ensinado por José Afonso da Silva (2015). Não que a norma não esteja vigente, mas sim que todos tenham ciência que a norma está valendo e que os legitimados têm direito a requerer essas isenções.

É possível perceber que isso está em progresso no momento em que se observa o gráfico disponibilizado pela SEFAZ/MA. Mais pessoas estão requerendo estes benefícios, conseqüentemente, mais estão tendo conhecimento da legislação, coexistindo uma constatação de melhora da publicidade dessas isenções fiscais.

Entretanto, mais importante até do que haver a publicidade dessa norma, é haver a sua real compreensão. Em virtude de que muitas pessoas que não têm direito a estes benefícios acabam requerendo com uma justificativa que olharam em algum lugar da internet que teriam essa possibilidade. Laila Martins. (2019) conta sua experiência em relação à uma grande negativa de requerimento destes benefícios fiscais, observe-se:

Para começar, a partir do momento em que se expõe muito essa questão do desconto do ICMS nas concessionárias, você passa e tem bem grande assim "CARRO PCD" e as pessoas, a maioria provavelmente leiga, não entende o que é isso, e passam lá, falam com o vendedor, e este fala assim... não, o DETRAN resolve. Ai a pessoa chega aqui, e olha fui lá na concessionária, tô comprando um carro PCD e quero um laudo só que o processo não acontece dessa forma, diante disso que tem uma crescente demanda, todos os dias vem alguém. O que acontece também é a falta de informação. Primeira coisa que você hoje faz quando quer saber qualquer coisa... GOOGLE. **Você joga**

no Google, e tem um rol de loucuras, qualquer um pode colocar qualquer coisa, aí tem lá as pessoas que o que mais acontece eu tenho um problema de coluna, eu sinto uma dor no joelho, eu tenho hérnia de disco. Então, diante disso, óbvio que tem uma grande negativa, porque os médicos obedecem a uma resolução, e essa resolução é bem crítica, porque a isenção, o objetivo da junta médica é atender os deficientes físicos. (SILVA, L. 2019, grifo nosso)

Objetivando uma grande demanda, mas com pedidos realmente contundentes dessas isenções fiscais, o governo do Estado do Maranhão poderia prestar mais importância em relação à publicidade informativa da norma que viabiliza este benefício fiscal. Reduziria os pedidos que não guardam relação ao que está previsto na Lei, e abriria mais espaço para os requerimentos que estão abarcados pela legislação.

Entrando em outro assunto, o valor máximo dos veículos que podem receber as isenções de ICMS e IPVA para a pessoa com deficiência. é de R\$ 70.000,00 (setenta mil), de acordo com o parágrafo 2º da cláusula primeira do convênio do ICMS 38 (2012). Mas qual a justificativa para esse grupo social ter que se ater a este valor irrisório? Uma forma de fazer com que estes benefícios fiscais tenham melhores chances de se chegar aos objetivos pré-estabelecidos é aumentar o limite de preço dos veículos.

Estabelecendo este valor máximo no preço desses veículos passa a sensação de que a pessoa com deficiência não pode ter luxo ou até mesmo vaidade, como se este grupo social devesse ter apenas o mínimo para existir. Claudia Maria Costa Gonçalves (2005) trata sobre essa limitação ao mínimo. “Ocorre, contudo, que os mecanismos jurisdicionais, via de regra, limitam-se às garantias dos mínimos sociais”. (GONÇALVES, 2005).

A autora, no decorrer do seu trabalho, explica que a assistência é prestada para pessoas que necessitam, mas não tem poder de opinião sobre como ocorre este procedimento. Seria sempre um binômio de “Direito para quem pode; caridade para quem precisa”. (GONÇALVES, 2005).

Este tipo de pensamento pode significar uma regressão de como a pessoa com deficiência é retratada na sociedade, em razão de que, como explicado anteriormente por Ricardo Tadeu Marques da Fonseca (2012), no momento em se que passou da nomenclatura de “portador com deficiência” para “pessoa com deficiência”, este grupo social deixou de ser protagonista para terem um papel importante quanto a decisões referentes a seus interesses.

Foi exatamente em relação ao preço, o ponto que a secretária Beatriz de Carvalho e Silva suscitou quando foi questionada sobre alguma maneira de melhorar a legislação referente aos benefícios fiscais. Ela explicou que a possibilidade de utilização dessas isenções em carros maiores ajudaria a cumprir os seus objetivos, visto que há pessoas com condições especiais que necessitam de veículos maiores.

Poderia ser possível comprar um carro melhor, mesmo que não fosse para todos, porque acho também que as políticas públicas se forem em linha reta elas poderiam entrar em estrangulamento. Nem todas as pessoas com deficiência necessitam de spin (carros maiores). Tem pessoas com deficiência que podem andar em um KA, celta. Mas há pessoas com deficiência mais grave, além da tetraplegia, tem uma posição quase deitada, só entra se for em carro grande, para entrar com a cadeira. A pessoa que dirige não, normalmente o cadeirante que dirige, que tem os braços bons, ele tem uma cadeira pequena, ele chega mesmo tira a cadeira, ele fecha aqui do lado, bota pra dentro do carro dele, é diferente, pode ser um carro menor, não vai nem precisar da mala pra botar a cadeira... ele bota a cadeira do lado. Aos que precisam de cadeira motorizada, poderia ter o direito de comprar um carro mais caro. (SILVA, B., 2019).

Então, o aumento do preço-limite dos veículos que podem ter estes benefícios fiscais é uma forma de mostrar que a pessoa com deficiência não precisa se ater ao mínimo, e pode sim gozar de vaidade, luxo; como qualquer outra pessoa da sociedade. Ademais, para algumas condições em especial, o uso desses carros maiores é algo necessário.

Além disso, é necessária uma melhor fiscalização sobre a concessão destes benefícios fiscais para se chegar à eficácia jurídica, conceito explicado por José Afonso da Silva (2015), em que a norma é eficaz quando cumpre os seus objetivos pré-estabelecidos. Tanto a secretária, da Secretaria dos Direitos Humanos e Participação popular, Beatriz de Carvalho e Silva quanto a funcionária da junta médica do DETRAN, Laila Martins da Silva versaram sobre isso em suas entrevistas, falaram que é necessária uma melhor fiscalização para não que não ocorressem tantas fraudes de pessoas que se aproveitam desse abatimento do preço do carro, afirmando que seria para a pessoa com deficiência, mas na verdade é para uso próprio.

Um tamanho muito grande de fraudes pode ocasionar até mesmo o fim destes benefícios fiscais, visto que muitas pessoas que deveriam pagar o ICMS e IPVA não pagariam, causando um efeito muito negativo no orçamento estatal. Causando com que o Estado possa procurar a erradicação destas isenções em busca

de angariar recursos para si, apesar do ICMS não ser um tributo com caráter fiscal, como afirma Hugo de Brito Machado (2014).

Entretanto, vale frisar que todas estas críticas são apelos para que estes benefícios fiscais se tornem melhores, haja visto que não há como negar que estas isenções detêm uma grande carga de eficácia jurídica, pelo fato de conseguir chegar aos objetivos pré-estabelecidos que no caso é a maior inclusão social da pessoa com deficiência através de uma maior possibilidade de aquisição de veículos.

Durante a entrevista com a senhora Laila Martins da Silva, na junta médica do Detran, ela esclareceu como é quando a pessoa com deficiência consegue adquirir o veículo através destes benefícios fiscais. Este pesquisador perguntou em relação ao impacto dessas isenções na vida da pessoa com deficiência: será se estas isenções estariam chegando ao seu objetivo? Esta foi a resposta dela, veja-se:

(...) 100% não tenho como te dizer, mas em uma boa parte com certeza, com certeza... a gente vê aqui que as pessoas voltam a ter um ânimo, voltam a ter esperança em muita coisa, tu imaginas, uma pessoa debilitada... a gente tem caso de dois senhores, dois amigos, os dois sofreram AVC, ficaram completamente dependentes e se conheceram aí se tornaram amigos, quando um vem aqui o outro liga. Eles têm essa dificuldade de locomoção, dificuldade da fala, mas você vê assim a alegria da pessoa que está com a chave do meu carro vou aonde eu quiser! Tem uma outra senhora que, olha, tu imaginas que eu 6 horas da manhã dar vontade de ir para a praia? Eu pego meu carro e vou olhar o mar? Não tem preço... pra gente é algo rotineira, cotidiana, mas para uma pessoa que é completamente dependente, ela poder ter essa autonomia, devolve a alegria de uma pessoa dessa. (SILVA, L., 2019).

É possível observar então que a aquisição destes veículos proporciona uma gama de oportunidades que antes a pessoa não tinha, por não ter como adquirir o veículo anteriormente. Mesmo que seja algo que pessoas que não tem essa condição especial considerem como simples, faz na verdade toda diferença naquele grupo social. A resposta da Secretária Beatriz de Carvalho e Silva também não foi diferente. Quando questionada se: Estaria tendo um resultado positivo os benefícios fiscais? e ela respondeu:

Creio que sim! Mesmo sendo só o valor atual, vigente, mas ele contribui muito, pois barateia o custo do carro, as vezes você não teria o poder aquisitivo para comprar um carro sem o desconto, mas já com o desconto facilita. Conheço um monte de gente que a família ajudou a comprar o carro. Aqui em São Luís, por exemplo, o carro sai mais de 30%, que foi o que eu paguei, e isso já ajuda muito. (SILVA, L., 2019).

Não há como negar então que o resultado destes benefícios fiscais é realmente positivo, que eles conseguem proporcionar a possibilidade que a pessoa com deficiência adquira o veículo e tenha uma maior autonomia sobre sua vida.

Diante das entrevistas concedidas pelas senhoras Laila Martins da Silva e Beatriz de Carvalho e Silva, e da participação na reunião do Fórum Maranhense de Entidades de Pessoas com Deficiência e patologias que ocorreu na escola de cegos no dia 29/10/2019 e dos dados fornecidos pela Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão, é possível constatar que há certo grau de eficácia dentro dessa amostra observada em relação ao benefício fiscal previsto no *caput* e no inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002. Entretanto, é preciso se pensar em uma melhor forma de publicidade e fiscalização em relação à concessão dessas normas, pelo fato de haver muitas fraudes e desconhecimento da norma.

No subtópico referente ao conceito de eficácia da norma, foram trazidos dois conceitos por José Afonso da Silva (2015), um social e um jurídico. O primeiro remete-se à obediência e aplicação da norma ao caso concreto. É visível que os benefícios fiscais estão sendo aplicáveis diante dos dados fornecidos pela SEFAZ/MA, inclusive, aumentando a demanda a cada ano que se passa. O segundo é no sentido de chegar aos objetivos previstos como metas. Através das entrevistas, foi possível notar que o relato das pessoas que tem experiência com este tipo de procedimento é de que o benefício fiscal realmente proporciona a possibilidade de aquisição do veículo que antes era muito caro, proporcionando assim uma maior autonomia por parte do beneficiário.

Ou seja, os benefícios fiscais da compra do veículo por parte da pessoa com deficiência no Estado do Maranhão têm um certo grau de eficácia tanto social quanto juridicamente, atingindo dessa forma o conceito de eficácia aduzido por José Afonso Da Silva (2015). Visto que além de aplicável, também consegue chegar à suas metas pré-estabelecidas.

5 CONCLUSÃO

Qualquer narrativa sobre os direitos da pessoa com deficiência não pode prescindir da sua histórica luta para serem consideradas inclusive como “pessoas”, visto que o simples fato de alguém existir com alguma deficiência era preceito para ser descartado e excluído da sociedade, essa exclusão sendo fundamentada pela legislação da época, tendo inclusive a Lei das XII tábuas como um exemplo.

Este grupo social passou por muitas fases até chegar ao que se chama hoje em dia de “fase da inclusão social”. A pessoa com deficiência atravessou a fase de que era excluída da sociedade por completo, não sendo aceito até mesmo sua existência, podendo ser descartada com aval da legislação. Avançaram para uma que o seu extermínio foi erradicado, porém, alguns achavam que era inclusive manifestação do demônio, não tendo lugar na sociedade. A sociedade evoluiu para um momento em que a pessoa com deficiência era simplesmente integrada, ou seja, este grupo social era aceito, porém, o poder público não proporcionava os meios necessários para sua efetiva inclusão. Finalmente chegando nos dias de hoje em que o poder público procura formas para que a pessoa com condições especiais tenha uma real inclusão na sociedade, participando de forma efetiva.

O ente federativo tem esse dever, prover meios que façam com que a sociedade se adeque de uma forma para que a condição especial da pessoa seja reduzida ou até mesmo extinta. A deficiência do cadeirante não existe caso tenha uma rampa para subir uma calçada em seu caminho. É este sentido, prover formas para que a deficiência da pessoa não seja algo que vá afastá-la da sua efetiva participação na sociedade. Este é o fundamento dos benefícios fiscais previstos no *caput* e inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002.

Utilizar o direito tributário como instrumento para chegar ao objetivo de inclusão social é um dos meios que o ente federativo encontrou para que haja uma maior inserção da pessoa com deficiência na sociedade. A isenção fiscal do ICMS e IPVA na compra de veículos para estas pessoas é uma estratégia ratificada pelo Estado do Maranhão para proporcionar maiores possibilidades da compra desses veículos para este grupo social.

A participação no fórum maranhense da entidade das pessoas com deficiência e patologias mostrou que estes benefícios fiscais precisam melhorar em larga escala, visto que os seus beneficiários nem mesmo sabem que têm o direito de

requisitar estes benefícios. Além disso, o fato destas isenções se aterem a veículos com valores até R\$ 70.000,00 (Setenta mil reais) liga-se ao pensamento de que o a pessoa com deficiência deve se ater ao mínimo existencial, deve apenas sobreviver e não viver.

Apesar de todas as críticas necessárias, é perceptível que no Estado do Maranhão esses benefícios fiscais guardam um grau de eficácia. E foi este o escopo da pesquisa, saber se as isenções fiscais no Estado do Maranhão, voltadas para a pessoa com deficiência, detinham carga de eficácia.

Pegando como norte os conceitos de eficácia da norma, classificadas como eficácia jurídica e social. A primeira classificando a norma como eficaz quando esta surte os efeitos pré-estabelecidos, e a segunda quando é aplicável e obedecida. Após analisar os dados fornecidos pelo banco de dados da Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão (2019) é visível que estes benefícios fiscais estão sendo sim aplicáveis, aumentando ano pós ano. Além disso, o seu objetivo de promover uma maior inclusão através do abatimento do preço do veículo é constatado após o depoimento de pessoas que fazem parte do procedimento de concessão destes benefícios fiscais e daqueles que estão à frente da causa da pessoa com condições especiais no Estado do Maranhão.

O Estado do Maranhão tem um longo caminho a percorrer para que a incidência da deficiência dessas pessoas seja reduzida para um ponto em que sua condição especial seja quase imperceptível. O grupo social ainda tem muitas reclamações, como falta de órtese e prótese, taxas altas de autoescola, discriminação na sociedade.

Contudo, como diria a sra. Laila Martins da Silva, a possibilidade que a pessoa com deficiência ganha de adquirir um veículo vai muito além do simples “comprei um carro”, essa aquisição abre a possibilidade desta pessoa levantar às 06 horas da manhã, pegar seu carro, ir para a praia e olhar o mar. É perceptível que é algo rotineiro, algo que não é extraordinário, mas para alguém que sempre está dependente de outra, é libertador.

REFERÊNCIAS

ARANHA, Maria Salete Fábio. Integração Social do Deficiente: Análise Conceitual e Metodológica. **Temas em Psicologia**, Bauru, v. 2, p. 2-47, 1995. Disponível em: <http://pepsic.bvsalud.org/pdf/tp/v3n2/v3n2a08.pdf>. Acesso em: 16 ago. 2019.

ARANHA, Maria Salete Fábio. PARADIGMAS DA RELAÇÃO DA SOCIEDADE COM AS PESSOAS COM DEFICIÊNCIA. **Revista do Ministério Público do Trabalho**, São Paulo, v. 21, n. 9, p.160-173, mar. 2001. Disponível em: https://scholar.google.com/scholar_lookup?title=%22Paradigmas+da+rela%C3%A7%C3%A3o+da+sociedade+com+as+pe%C3%A7as+com+defici%C3%Aancia%22&author=ARANHA+Maria+Salete+Fabio&publication_year=2001&journal=Revista+do+Minist%C3%A9rio+P%C3%BAblico+do+Trabalho&volume=21&pages=160-73. Acesso em: 16 ago. 2019.

ÁVILA, Humberto (org.). **Fundamentos do Direito Tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012.

BAHIA, Cláudio José Amaral. PALUMBO, Livia Pelli. Isenção Tributária para pessoas com deficiência não condutora de veículo automotor. In: VITA, Jonathan Barros; DIZ, Jamile Bergamaschini Mata; BAEZ, Narciso Leandro Xavier (Org.). **Direito tributário: XXIII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI**. Florianópolis: Conpedi, 2014. p. 318-346. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=9aad93328ed02110>. Acesso em: 12/09/2019.

BARROS, Marcelo Magno dos Santos. **REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO**: análise dos benefícios fiscais federais das pessoas com deficiência no Brasil. 2016. 88 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2016. Disponível em: <https://monografias.ufma.br/jspui/bitstream/123456789/1828/1/MarceloBarros.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2019.

BARROSO, Luis Roberto. A Efetividade das Normas Constitucionais revisitada. A efetividade das normas constitucionais revisitada. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 197, p.30-60, jul./set. 1994. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/46330/46902>. Acesso em: 12 ago. 2019.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei n. 1.599-A, de 2015**. Dispõe sobre a isenção do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPJ) para os rendimentos auferidos a qualquer título pelos pais de deficientes físicos e mentais; tendo parecer da Comissão de Defesa dos Direitos das Pessoas com Deficiência, pela aprovação, com substitutivo. Relator: Dep. Rodrigo Martins. 19 de maio de 2015. Brasília, 2015. Disponível em: 21 set. 2019.

BRASIL. Congresso Nacional. **Projeto de Lei n. 4.779, de 2016**. Altera o art. 1º da Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, para incluir os deficientes auditivos entre os beneficiários da isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados na aquisição de automóveis por pessoas portadoras de deficiência física. Autoria: Dep. Ságua

Moraes. 17 de março de 2016. Disponível em:
https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1444359&filename=PL+4779/2016. Acesso em: 20 set. 2019.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 13 ago. 2019.

BRASIL. Decreto nº 3.298, de 20 de dezembro de 1999. Regulamenta a Lei nº 7.853, de 24 de outubro de 1989, dispõe sobre a Política Nacional para a Integração da Pessoa Portadora de Deficiência, consolida as normas de proteção, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1999. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3298.htm. Acesso em: 31 ago. 2019.

BRASIL. Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007. Regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF. Brasília, DF: Presidência da República, 2007. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6306.htm. Acesso em: 19 set. 2019.

BRASIL. Decreto nº 9.522, de 8 de outubro de 2018. Promulga o tratado de Marraqueche para facilitar o Acesso a Obras Publicadas às Pessoas Cegas, com Deficiência Visual ou com Outras Dificuldades Para Ter Acesso ao Texto impresso, firmado em Marraqueche, em 27 de julho de 2013. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9522.htm. Acesso em: 22 de out. 2019.

BRASIL. Decreto nº 458, de 27 de fevereiro de 1992. Regulamenta a Lei nº 8.199, de 28 de junho de 1991, no que concerne à isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados na aquisição de veículos por pessoas portadoras de deficiência física. Brasília, DF: Presidência da República, 1992. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/D0458.htm. Acesso em: 14 set. 2019.

BRASIL. Lei complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1975. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp24.htm. Acesso em: 08 set. 2019.

BRASIL. Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (Lei Kandir). Brasília, DF: Presidência da República, 1996. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 02 set. 2019.

BRASIL. Lei nº 10.690, de 16 de junho de 2003. Reabre o prazo para que os Municípios que refinanciaram suas dívidas junto à União possam contratar

empréstimos ou financiamentos, dá nova redação à Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.690.htm. Acesso em: 15 set. 2019.

BRASIL. **Lei nº 13.146, de 6 de julho de 2015**. Institui a Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência (Estatuto da Pessoa com Deficiência). Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13146.htm. Acesso em: 04 set. 2019.

BRASIL. **Lei nº 4.613, de 2 de abril de 1965**. Isenta dos impostos de importação e de consumo, bem como da taxa de despacho aduaneiro, os veículos especiais destinados a uso exclusivo de paraplégicos ou de pessoas portadoras de defeitos físicos, os quais fiquem impossibilitados de utilizar os modelos comuns. Brasília, DF: Presidência da República, 1965. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L4613.htm. Acesso em: 22 set. 2019.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 08 ago. 2019.

BRASIL. **Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988**. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm. Acesso em: 21 set. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm. Acesso em: 01 set. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991**. Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8383.htm. Acesso em: 26 ago. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995**. Dispõe sobre a Isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, na aquisição de automóveis para utilização no transporte autônomo de passageiros, bem como por pessoas portadoras de deficiência física, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8989.htm. Acesso em: 26 ago. 2019.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS 38, de 30 de março de 2012**. Cuiabá, 30 mar. 2012. Disponível

em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2012/CV038_12. Acesso em 10 set. 2019.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS 28/2019, de 5 de abril de 2019**. Cuiabá, 5 abr. 2019. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2019/CV028_19. Acesso em: 10 set. 2019.

BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei do Senado n. 412, de 2015**. Altera a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências, para alterar expressões relativas a pessoas com deficiência e ampliar o escopo da isenção do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros (IOF) para outras deficiências, além da física. Relatora: Sen. Rose de Freitas. 30 de junho de 2015. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias//materia/122042?o=t>. Acesso em: 17 set. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal Federal (1. Turma). Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 564.225/RS. Relator: Min. Marco Aurélio. 02 de setembro de 2014. **Lex**: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, Rio Grande do Sul, 2014. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7259969>. Acesso em: 15 out. 2019.

BREITENBACH, Fabiane Vanessa; HONNEF, Cláucia; COSTAS, Fabiane Adela Tonetto. Educação inclusiva: as implicações das traduções e das interpretações da Declaração de Salamanca no Brasil. **Ensaio: Avaliação e Políticas Públicas em Educação**, [s.l.], v. 24, n. 91, p.359-379, jun. 2016. FapUNIFESP (SciELO). <http://dx.doi.org/10.1590/s0104-40362016000200005>. Acesso em: 23 ago. 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. 1052p.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CURRALADAS, Marilu Aparecida Dicher Vieira da Cunha Reimão; TREVISAM, Elisaide. A jornada histórica da pessoa com deficiência: inclusão como exercício do direito à dignidade da pessoa humana. In: VITA, Jonathan Barros; DIZ, Jamile Bergamaschini Mata; BAEZ, Narciso Leandro Xavier (Org.). **Direitos fundamentais e democracia III: XXIII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI**. Florianópolis: Conpedi, 2014. p. 254-276. Disponível em: <http://publicadireito.com.br/artigos/?cod=572f88dee7e2502b>. Acesso em: 20 ago. 2019.

ESTIGARA, Adriana. PEREIRA, Reni. LEWIS, Sandra A. Lopes Barbon. **Responsabilidade social e Incentivos Fiscais**. São Paulo: Atlas. 2009.

FERREIRA, Vitor Siqueira; FERREIRA, Vitor; SAMPAIO, Thiago da Silva. Empregabilidade de pessoas com deficiência: avanços e desafios. *In: Salão Internacional de Ensino, Pesquisa e Extensão*, 10., ANO, Santana do Livramento. **Anais** [...]. Santana do Livramento: UNIPAMPA, 2018. Disponível em: <http://seer.unipampa.edu.br/index.php/siepe/article/view/41549/26357>. Acesso em: 02 set. 2019.

FONSECA, Ricardo Tadeu Marques da. O novo conceito constitucional de pessoa com deficiência: um ato de coragem. **Revista do Trt da 2ª Região**, São Paulo, n. 10, p.37-77, 2012. Disponível em: https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/78834/2012_fonseca_ricardo_novo_conceito.pdf?sequence=. Acesso em: 23 ago. 2019.

GARCIA, Vinicius Gaspar. Panorama da inclusão das pessoas com deficiência no mercado de trabalho no Brasil. **Trabalho, Educação e Saúde**, Rio de Janeiro, v. 12, n.1, p.165-187, jan./abr. 2014. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/4067/406756991010.pdf>. Acesso em: 03 set. 2019.

GHIRARDI, Maria Izabel Garcez. Trabalho e deficiência: as cooperativas como estratégia de inclusão social. *Rev. Ter. Ocup. Univ. São Paulo*, v. 15, n. 2, p. 49-54, maio/ago., 2004. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rto/article/view/13939/15757>. Acesso em: 04 set. 2019.

GONÇALVES, Claudia Maria da Costa. **Direitos fundamentais sociais na Constituição Federal de 1988**: releitura de uma constituição dirigente. 2005. Tese (Doutorado em Políticas Públicas) – Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2005.

HELVESLEY, José. Isonomia constitucional: igualdade formal versus igualdade material. **Revista Esmafe**: Escola de Magistratura Federal da 5ª Região, Recife, n. 7, p.143-164, ago. 2004. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/16015307.pdf>. Acesso em: 24 ago. 2019.

JESUS, Alessandra Pinheiro Rodrigues D'Aquino. **A proteção das pessoas com deficiência por meio das ações afirmativas do direito tributário**. 2016. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016.

LOPES, José Reinaldo de Lima. **O direito na história**: lições introdutórias. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MACHADO, Hugo De Brito. **Curso de direito tributário**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2014. 562p.

MAIOR, Izabel. Breve trajetória histórica do movimento das pessoas com deficiência. São Paulo: Secretaria de Estado dos Direitos da Pessoa com Deficiência, 2015. Disponível em: <http://violenciaedeficiencia.sedpcd.sp.gov.br/pdf/textosApoio/Texto2.pdf>. Acesso em: 28 ago. 2019.

MARANHÃO. **Lei ordinária nº 7.799, de 19 de dezembro de 2002.** Dispõe sobre o Sistema Tributário do Estado do Maranhão. São Luís: Palácio do Governo do Estado do Maranhão, 2002. Disponível em: <http://www.stc.ma.gov.br/legislacao/documento/?id=4324>. Acesso em 08 ago. 2019. (REVER PALÁCIO).

MARANHÃO. Secretaria da Fazenda. **Carros que receberam o benefício fiscal.** 2019. [E-mail]. (QUADRO).

MARQUES, Jairo. Isenção para deficiente comprar carro é privilégio, diz secretária. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 19 de março de 2019. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/03/isencao-para-deficiente-comprar-carro-e-privilegio-diz-secretaria.shtml>. Acesso em: 17 set. 2019.

MATOS, Ana Carla Harmatiuk. OLIVEIRA, Lígia Ziggioni de. **Além da convenção de Nova York:** além do estatuto da pessoa com deficiência. Faculdade de direito da Universidade autónoma de San Luís Potosí, Sevilla, 2016. Disponível em: <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:redede.virtual.bibliotecas:artigo.revista:2016;1001085386>. Acesso em: 20 set. 2019.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade.** São Paulo: Malheiros, 1993.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (Org.). **Pesquisa social:** Teoria, método e criatividade. Petropolis: Vozes, 1994. 80 p. Disponível em: <https://wp.ufpel.edu.br/franciscovargas/files/2012/11/pesquisa-social.pdf>. Acesso em: 30 out. 2019.

PACHECO, Kátia Monteiro de Benedetto; ALVES, Vera Lucia Rodrigues. A história da deficiência, da marginalização à inclusão social. **Acta Fisiat**, São Paulo, v. 14, n. 4, p.242-248, dez. 2007. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/actafisiatrica/article/view/102875>. Acesso em: 20 ago. 2019.

PEREIRA, Pedro Henrique Silva. **Direitos humanos e propriedade intelectual:** uma análise sobre o tratado de marraqueche para facilitar o acesso a obras publicadas às pessoas cegas, com deficiência visual ou com outras dificuldades para ter acesso ao texto impresso. 2015. 65 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Universidade de Brasília Faculdade de Direito, Brasília, 2015. Disponível em: https://www.bdm.unb.br/bitstream/10483/11946/1/2015_PedroHenriqueSilvaPereira.pdf. Acesso em: 29 out. 2019.

RIBEIRO, Lauro Luiz Gomes. **Manual dos direitos da pessoa com deficiência.** São Paulo: Saraiva, 2012.

ROCHA, Marcelo Hugo da. Do direito fundamental à educação inclusiva e o estatuto da pessoa com deficiência. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 936, p.129-151, jan. 2016. Disponível em: <http://www.escolasuperior.mppr.mp.br/arquivos/File/Marina/deficiencia4.pdf>. Acesso em: 31 ago. 2019.

ROSA JR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de Direito Tributário**: jurisprudência atualizada. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2012.

ROSSETTO, Elisabeth *et al.* Aspectos históricos da pessoa com deficiência. **Revista Educere Et Educare**: revista de educação, Cascavél, v. 1, n. 1, p.103-108, jan./jun.2006. Disponível em: <http://e-revista.unioeste.br/index.php/educereeteducare/article/view/1013>. Acesso em: 21 ago. 2019.

SANTANA, Elaine Barbosa. As políticas públicas de ação afirmativa na educação e sua compatibilidade com o princípio da isonomia: acesso às universidades por meio de cotas para afrodescendentes. **Ensaio: Avaliação e Políticas Públicas em Educação**, Rio de Janeiro, v. 18, n. 69, p.737-759, out./dez. 2010. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/3995/399537973005.pdf>. Acesso em: 30 ago. 2019.

SANTOS, Yvonete Bazbuz da Silva; OLIVEIRA, Elenilce Gomes de. O princípio da igualdade e a pessoa com deficiência. **Revista de Ciências Humanas**, Viçosa, v. 11, n. 2, p.429-440, jul. 2011. Disponível em: <https://periodicos.ufv.br/RCH/article/view/3902/O%20Princ%C3%ADpio%20da%20Igualdade%20e%20a%20Pessoa%20com%20Defici%C3%Aancia>. Acesso em: 30 ago. 2019.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucionais. **12. ed.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. 512p.

SILVA, Beatriz de Carvalho e. **Entrevista cedida a Luiz Eduardo Góes Bittencourt na Secretaria de Direitos Humanos e participação popular**. São Luís. 22 out. 2019.

SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

SILVA, Laila Martins da. **Entrevista cedida a Luiz Eduardo Góes Bittencourt no Departamento Estadual de Trânsito do Estado do Maranhão**. São Luís. 25 out. 2019.

SOUZA-SILVA, João Roberto de; DIEGUES, Débora; CARVALHO, Sueli Galego de. TRABALHO E DEFICIÊNCIA: REFLEXÕES SOBRE AS DIFICULDADES DA INCLUSÃO SOCIAL. **Cadernos de Pós-graduação em Distúrbios do Desenvolvimento**, São Paulo, v. 12, n. 1, p.27-33, nov. 2012a. Disponível em: <http://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/cpgdd/article/view/11189/6947>. Acesso em: 02 set. 2019.

TOLDRÁ, Rosé Colom; DE MARQUE, Cecília Berni; BRUNELLO, Maria Inês Britto. Desafios para a inclusão no mercado de trabalho de pessoas com deficiência intelectual: experiências em construção. **Rev. Ter. Ocup. Univ.** São Paulo, v. 21, n. 2, p. 158-165, maio/ago. 2010. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rto/article/view/14099/15917>. Acesso em: 03 ago. 2019.

WALBER, Vera Beatris; SILVA, Rosane Neves da. As práticas de cuidado e a questão da deficiência: integração ou inclusão?. **Estudos de Psicologia**, Campinas, v. 1, n. 23, p.29-37, jan./mar. 2006. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/estpsi/v23n1/v23n1a04.pdf>>. Acesso em: 19 ago. 2019.

APÉNDICE

APÊNDICE A – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO**TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO**

Declaro, por meio deste termo, que concordei em ser entrevistado (a) e participar na pesquisa de campo referente à monografia intitulada “Benefícios fiscais para as pessoas com deficiência no Estado do Maranhão: Uma análise do inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002” desenvolvida (o) por Luiz Eduardo Góes Bittencourt. Fui informado (a), ainda, de que a pesquisa é orientada por Jorge Alberto Mendes Serejo, a quem poderei contatar / consultar a qualquer momento que julgar necessário através do telefone nº (98) 98410-9029 ou e-mail luizeduardo456@hotmail.com.

Afirmo que aceitei participar por minha própria vontade, sem receber qualquer incentivo financeiro ou ter qualquer ônus e com a finalidade exclusiva de colaborar para o sucesso da pesquisa. Fui informado (a) dos objetivos estritamente acadêmicos do estudo, que, em linhas gerais é “A análise das ações afirmativas do Direito Tributário como forma de inclusão social das pessoas com deficiência”.

Fui também esclarecido (a) de que os usos das informações por mim oferecidas estão submetidos às normas éticas destinadas à pesquisa envolvendo seres humanos, da Comissão Nacional de Ética em Pesquisa (CONEP) do Conselho Nacional de Saúde, do Ministério da Saúde.

Minha colaboração será por meio de respostas às perguntas do pesquisador, em que posso discorrer livremente sobre o assunto versado. Tratando-se assim de uma abordagem semiestruturada.

Fui ainda informado (a) de que posso me retirar desse (a) estudo / pesquisa / programa a qualquer momento, sem prejuízo para meu acompanhamento ou sofrer quaisquer sanções ou constrangimentos.

Atesto recebimento de uma cópia assinada deste Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, conforme recomendações da Comissão Nacional de Ética em Pesquisa (CONEP).

São Luis (MA), 25 de Outubro de 2019

Assinatura do(a) participante: Faísia e Pastora da Silva

Assinatura do(a) pesquisador(a): Luiz Eduardo Góes Bittencourt

Assinatura do(a) testemunha(a): Denise Bezerra da Silva

APÊNDICE B – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO**TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO**

Declaro, por meio deste termo, que concordei em ser entrevistada e participar na pesquisa de campo referente à monografia intitulada "Benefícios fiscais para as pessoas com deficiência no Estado do Maranhão: Uma análise do inciso VII do artigo 92 da Lei nº 7.799/2002" desenvolvida por Luiz Eduardo Góes Bittencourt. Fui informada ainda, de que a pesquisa é orientada por Jorge Alberto Mendes Serejo, a quem poderei contatar / consultar a qualquer momento que julgar necessário através do telefone nº (98) 98410-9029 ou e-mail luizeduardo456@hotmail.com.

Afirmo que aceitei participar por minha própria vontade, sem receber qualquer incentivo financeiro ou ter qualquer ônus e com a finalidade exclusiva de colaborar para o sucesso da pesquisa. Fui informada dos objetivos estritamente acadêmicos do estudo, que, em linhas gerais é "A análise das ações afirmativas do Direito Tributário como forma de inclusão social das pessoas com deficiência".

Fui também esclarecida de que os usos das informações por mim oferecidas estão submetidos às normas éticas destinadas à pesquisa envolvendo seres humanos, da Comissão Nacional de Ética em Pesquisa (CONEP) do Conselho Nacional de Saúde, do Ministério da Saúde.

Minha colaboração será por meio de respostas às perguntas do pesquisador, em que posso discorrer livremente sobre o assunto versado. Tratando-se assim de uma abordagem semiestruturada.

Fui ainda informada de que posso me retirar desse estudo / pesquisa / programa a qualquer momento, sem prejuízo para meu acompanhamento ou sofrer quaisquer sanções ou constrangimentos.

Atesto recebimento de uma cópia assinada deste Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, conforme recomendações da Comissão Nacional de Ética em Pesquisa (CONEP).

São Luís (MA), 22 de Outubro de 2019

Assinatura do(a) participante: Gláucia
Assinatura do(a) pesquisador(a): Luiz Eduardo Góes Bittencourt
Assinatura do(a) testemunha(a): Gracy Kelia Lopes Silva

APÊNDICE C- Roteiro para entrevista

- 1) Os beneficiários já reclamaram de alguma coisa relacionada ao procedimento de aquisição desses benefícios?
- 2) Muitas pessoas têm o conhecimento desses benefícios fiscais?
- 3) O rol de legitimados para receberem estes benefícios precisa ser ampliado?
- 4) Esta Lei estaria chegando aos objetivos pré-estabelecidos?
- 5) O que se pode fazer para que se cheguem aos objetivos previstos nesta lei de uma melhor forma?

ANEXO

ANEXO A – Reunião do fórum

