



FACULDADE BAIANA DE DIREITO E GESTÃO

CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO *LATO SENSU*

DIREITO TRIBUTÁRIO

BRUNO ALMEIDA PEREIRA PEREIRA

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA E A
INCONSTITUCIONALIDADE DO LIMITE DE DEDUÇÃO COM
DESPEAS DE INSTRUÇÃO**

Salvador

2017

BRUNO ALMEIDA PEREIRA PEREIRA

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA E A
INCONSTITUCIONALIDADE DO LIMITE DE DEDUÇÃO COM
DESPEAS DE INSTRUÇÃO**

Monografia apresentada à Faculdade Baiana de Direito e Gestão como requisito parcial para a obtenção de grau de Especialista em Direito Tributário.

Salvador

2017

TERMO DE APROVAÇÃO

BRUNO ALMEIDA PEREIRA PEREIRA

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA E A
INCONSTITUCIONALIDADE DO LIMITE DE DEDUÇÃO COM
DESPEAS DE INSTRUÇÃO**

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de especialista em Direito Tributário, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Salvador, ____ / ____ / 2017

Dedico este trabalho a minha família que me apoiou nessa trajetória de especialização. Pai, mãe e irmã, meu muito obrigado.

“Só tem o direito de criticar
aquele que pretende ajudar.”

Abraham Lincoln

RESUMO

Este trabalho discorre sobre uma situação que envolve três assuntos: direitos fundamentais, direito à educação e imposto de renda pessoa física. A exposição inicia-se sob a ótica dos direitos fundamentais, fazendo breves comentários das suas gerações, características, finalidades e sua função em momentos de crises. Para logo em seguida ser analisado um dos direitos fundamentais presentes no rol da Constituição Federal Brasileira que é o direito à educação. Neste capítulo procure-se entender como está a qualidade da educação pública nacional tomando como parâmetros as condições de trabalho dos professores, as estruturas das escolas, as remunerações e a violência no ambiente escolar. No capítulo seguinte é explanado um pouco do imposto de renda pessoa física com sua história, regulamento e uma breve explanação sobre o princípio da capacidade contributiva e o objetivo do imposto que é a distribuição da renda. Ao final do trabalho é chegado ao objetivo proposto do trabalho, exprimindo o motivo da inconstitucionalidade do limite da dedutibilidade com os gastos com instrução.

Palavras-chaves: direitos fundamentais, direito à educação, imposto de renda, capacidade contributiva, despesas dedutíveis.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	34
Tabela 2	35
Tabela 3	36
Tabela 4	37
Tabela 5	38
Tabela 6	39
Tabela 7	39
Tabela 8	46
Tabela 9	51
Tabela 10	58
Tabela 11	59
Tabela 12	60

LISTA DE ABREVIATURA

CF/88 – Constituição Federal de 1988

STF – Supremo Tribunal Federal

EC – Emenda Constitucional

IR – Imposto de Renda

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

OCDE – Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico

RFB – Receita Federal do Brasil

PISA – Programme for International Student Assessment

CFM – Conselho Federal de Medicina

AVC – Acidente Vascular Cerebral

OMS – Organização Mundial de Saúde

Inep – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira

LDB – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional

ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

Flasco – Faculdade Latino-Americana de Ciências Sociais

OEI – Organização dos Estados Interamericanos

PNE – Plano Nacional de Educação

RE – Recurso Extraordinário

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade

CTN – Código Tributário Nacional

IN – Instrução Normativa

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

ITCMD – Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação

IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte

RDH – Relatório de Desenvolvimento Humano

Pnud – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento

Art. (s) – Artigo (s)

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade

CFOAB – Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil

ENEM – Exame Nacional do Ensino Médio

MP-GO – Ministério Público do estado de Goiás

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. DIREITOS FUNDAMENTAIS	12
2.1 Gerações dos Direitos Fundamentais	14
2.2 Características dos Direitos Fundamentais.....	17
2.3 Fontes dos Direitos Fundamentais.....	19
2.4 Finalidades dos Direitos Fundamentais	20
2.5 Os Direitos Fundamentais Sociais e a crise do Estado Social.....	21
3. DIREITO À EDUCAÇÃO	26
3.1 A Educação como Direito Fundamental.....	29
3.2 Qualidades da Educação Brasileira	31
3.2.1 Condições de Trabalho.....	32
3.2.2 Remuneração	34
3.2.3 Violência nas Escolas Públicas	35
3.2.4 Estrutura das Escolas Públicas.....	37
3.2.5 Educação Privada.....	40
3.3 Decisões do STF.....	41
4. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA	45
4.1 História do Imposto de Renda no Brasil.....	46
4.2 Regulamento do Imposto de Renda Brasileiro.....	47
4.3 Imposto de Renda e o Princípio da Capacidade Contributiva.....	52
4.4 Imposto de Renda Pessoa Física: Instrumento de Distribuição de Renda	56
4.5 Despesa com Instrução	62
5. DEDUTIBILIDADE DOS GASTOS COM EDUCAÇÃO NO IRPF	64
5.1 Análise da ADI 4.927	66
6. CONCLUSÃO.....	69
BIBLIOGRAFIA	72

1. INTRODUÇÃO

Este Trabalho de Conclusão de Curso visa abordar detalhadamente o funcionamento da maior fonte de receita do Governo Federal: o Imposto de Renda (IR). O estudo deste imposto, que tanto impacta na vida dos brasileiros, tenta alertar para alguns questionamentos, pois, se não feitos, permitirá a continuidade desse arrocho praticado nos bolsos dos contribuintes.

Questionamentos são feitos referentes a não permissão do uso ilimitado das despesas com educação para dedução do seu IR. Isso porque, assim como as despesas médicas, as despesas educacionais (educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ensino fundamental; ensino médio; educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação [mestrado, doutorado e especialização]; e educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico) deveriam ser totalmente deduzidos da base de cálculo do IR. Dessa forma, percebe-se que o Estado não quer perder essa arrecadação, alegando que caso a dedução da totalidade das despesas com educação fosse possível, o Estado perderia a capacidade de investir na Educação Pública.

O direito a saúde e à educação estão presentes no rol dos Direitos Fundamentais da Constituição Federal (CF) do ano de 1988. Apesar disso, há um entendimento diferente para cada um com relação as deduções no Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF). Essa situação acaba gerando, principalmente para os contribuintes, um cenário de injustiça, devido a ambos, de mesma geração, terem diferentes entendimentos.

O trabalho vem descrever um caso de alto impacto na arrecadação para o governo e nas despesas dos contribuintes. Neste, será discutido, de maneira geral, os direitos fundamentais, direitos considerados básicos para qualquer ser humano, levando em consideração os seus aspectos históricos, as gerações, as características, as fontes e as finalidades. No Brasil, após 21 anos de ditadura militar, no dia 5 de outubro de 1988, foi promulgada uma nova Constituição denominada Constituição cidadã. Ela incluiu os direitos fundamentais no rol de cláusulas pétreas, proibindo que os direitos fundamentais fossem abolidos ou suprimidos do texto constitucional. No entanto um

dos maiores problemas que pairam sobre tais direitos é a sua concretização e efetividade.

Um desses direitos, como já mencionado, é o direito à educação, que promove, incentiva e busca os recursos financeiros para a continuidade do sistema, com suas leis e sua relevância para a construção de uma sociedade mais justa. Mas vem sofrendo com a baixa qualidade dos seus gestores que acabam refletindo nas aulas ministradas por seus professores.

Em sequência, aborda-se sobre do IRPF, destacando a sua importância como maior fonte de arrecadação para o Estado em nível federal, além da sua legislação, seu objetivo de redistribuição de renda e suas deduções. Também será abordado a regra matriz de incidência, delimitando-se os conceitos de renda, proventos de qualquer natureza e disponibilidade econômica previsto na CF/88 e CTN.

Ao final do trabalho será a vez da inconstitucionalidade dos limites para a dedução do IRPF com as despesas com a educação. A apresentação de todas as discussões sobre o tema com enfoque tanto do Governo quanto dos contribuintes, por intermédio de pesquisa jurisprudencial. Exemplo disto é à análise da ADI 4927, ajuizada pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil e ainda pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, questiona os limites estabelecidos em lei para a dedução dos gastos com educação do IRPF. Em suma, a OAB defende que, enquanto não for editada nova lei aumentando esses limites, as deduções das despesas relacionadas à educação deveriam ser ilimitadas, a exemplo do que ocorre com os gastos com a saúde.

O trabalho realizado é baseado em teses, livros, revistas, artigos científicos e periódicos utilizando-se como fontes principais doutrinas e legislação. O método utilizado será o dedutivo, consistente no estudo do Imposto de Renda.

2. DIREITOS FUNDAMENTAIS

Falar em direitos fundamentais é falar da limitação do poder do Estado e da dignificação da vida humana, tais direitos vêm evoluindo junto com a sociedade. Esta limitação é conquistada quando nascem os primeiros documentos que tratam de direitos de todos os cidadãos, as Constituições.

Uma das teses do surgimento dos direitos fundamentais afirma que se deu início com o advento da *Magna Charta Libertatum* (Inglaterra, 1215), assinada pelo rei João Sem-Terra. Foi a primeira declaração formal de direitos e dela surgiu vários aspectos daqueles que hoje são considerados direitos fundamentais. Mas para Carl Schmitt a *Magna Charta* não pode ser considerada como a primeira Constituição, pois ela era só mencionava as elites feudais. Com isso surge outra tese afirmando que a primeira ideia de Constituição foi a *Bill of Rights* (Inglaterra, 1688/89), essa diferente da Magna falava em todos os cidadãos e não só aos barões feudais ingleses. Esse foi o documento que sacramentou a perda do poder absoluto do Rei. Por fim, temos o primeiro documento que levava o nome de Constituição foi a Constituição Americana, de 1787.

Existe outra polémica nos direitos fundamentais que está presente na sua terminologia. Na doutrina, várias expressões são utilizadas para designar direitos fundamentais, tais como: direitos do homem, liberdades públicas, direitos naturais, direitos humanos, direitos fundamentais do homem, direitos individuais, direitos públicos subjetivos, liberdades fundamentais, liberdades públicas. A diferença mais acentuada nós vemos entre os direitos fundamentais e direitos humanos, nos quais os planos de atuação deles são diferentes. Enquanto os direitos humanos atuam no plano internacional (Tratados Internacionais) os direitos fundamentais estão positivados na Constituição Federal, ou seja, atua no plano específico.

Para Canotilho citado por Siqueira e Piccirillo:

as expressões direitos do homem e direitos fundamentais são frequentemente utilizadas como sinônimas. Segundo a sua origem e significado poderíamos distingui-las da seguinte maneira: direitos do homem são direitos válidos para todos os povos e em todos os tempos; direitos fundamentais são os direitos do homem, jurídico-institucionalmente garantidos e limitados espaço-temporalmente. Os direitos do homem arrancariam da própria natureza humana e daí o seu caráter inviolável,

intertemporal e universal; os direitos fundamentais seriam os direitos objetivamente vigentes numa ordem jurídica concreta.¹

A doutrina de Hugo Machado também diferencia o que são direitos de garantias.

São direitos aqueles cuja prestação consiste na obtenção de um bem, enquanto são garantias aquelas cuja prestação consiste na viabilização de meios para a efetivação de direitos. Assim, podemos dizer que são direitos fundamentais o direito à vida, o direito à igualdade, o direito à educação, o direito à saúde, entre outros. E podemos dizer que são garantias fundamentais o direito à jurisdição, ao devido processo penal e à ampla defesa, entre outros.²

As existências dos direitos fundamentais são justificadas por dois princípios básicos: o Estado de Direito e a dignidade humana. Difícil de conceituar, a dignidade humana tenta reconhecer para todos os seres humanos alguns direitos básicos. Nasce nesse momento os direitos fundamentais. Já o Estado de Direito, presente na Constituição Federal Brasileira logo do art. 1º, é a limitação do poder do Estado. Para Sidney e Guerra:

as normas constitucionais referentes aos direitos fundamentais demandam ainda mais atenção por parte do intérprete, tendo em vista que elas consubstanciam um núcleo de direitos que ocupam um lugar privilegiado dentro de nossa ordenação.³

Hugo de Brito Machado ensina que:

Para que os direitos fundamentais sejam efetivos é indispensável que estejam assegurados por um Estado de Direito, no sentido de Estado no qual os órgãos que exercitam o poder estão estruturados de tal sorte que se faz viável a realização dos direitos, inclusive contra o próprio Estado. Assim, não basta que os direitos fundamentais estejam previstos na Constituição. É preciso que na Constituição existam as condições essenciais para que o Estado seja efetivamente um Estado de Direito.⁴

Com base nisso, poderíamos definir os direitos fundamentais como os direitos básicos para qualquer ser humano, independentemente de condições pessoais específicas. São direitos que compõem um núcleo intangível de direitos dos seres humanos submetidos a uma determinada ordem jurídica.

¹ SIQUEIRA, Dirceu Pereira; PICCIRILLO, Miguel Belinati. Direitos fundamentais: a evolução histórica dos direitos humanos, um longo caminho. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XII, n. 61, fev 2009. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=5414>. Acesso em set 2017.

² MACHADO, Hugo de Brito. **Os direitos fundamentais do contribuinte e a efetividade da jurisdição** 2009. 266 f. Tese (Doutorado em Direito). Programa de Pós-Graduação em Direito, Centro de Ciências Jurídicas/FDR, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2009.

³ GUERRA, Sidney; BALMANT EMERIQUE, Lillian Marcia. **Hermenêutica dos Direitos Fundamentais**, nº7. Revista da Faculdade de Campos, 2005, pág. 321. Disponível em <<http://www.uniflu.edu.br/arquivos/Revistas/Revista07/Docente/10.pdf>>. Acesso em set. 2017.

⁴ MACHADO, op cit.

2.1 Gerações dos Direitos Fundamentais

Para o doutrinador supracitado as gerações ou dimensões dos direitos fundamentais decorrem da interpretação mais ampla possível da norma constitucional que estabelece o direito. Amplitude que deve significar a pluralidade de aspectos sob os quais os direitos fundamentais devem ser vistos. Assim, em certos casos pode parecer que ocorre o surgimento de novos direitos que, a rigor, já estavam de algum modo encravado nas condições anteriores.⁵

As gerações são, puramente, uma classificação didática que levam em conta a cronologia em que os direitos foram paulatinamente conquistados pela humanidade e a natureza de que se revestem. O primeiro a ser conquistado (Direitos de primeira geração) pela humanidade foi relacionado à luta pela liberdade e segurança diante do Estado. São direitos relacionados às pessoas, individualmente, a exemplo dos direitos à vida, à liberdade, à propriedade, à liberdade de expressão, à participação política e religiosa, à inviolabilidade de domicílio, à liberdade de reunião, entre outros.

Os direitos de primeira dimensão surgiram ao longo do século XVIII e XIX como expressão de um cenário histórico marcado pelo ideário do jusnaturalismo secularizado, do racionalismo iluminista, do contratualismo societário, do liberalismo individualista e do capitalismo concorrencial. Esses direitos individuais, civis e políticos, surgem no contexto da formação do constitucionalismo político clássico, que sintetiza as teses do Estado Democrático de Direito, da teoria da tripartição dos poderes, do princípio da soberania popular e da doutrina da universalidade dos direitos e garantias fundamentais. (WOLKMER, 2003, p. 7).

Após a conquista dos direitos de primeira geração, a ascensão do indivíduo na história e o avanço do capitalismo, os trabalhadores viram-se compelidos a empregarem-se nas fábricas, sem garantias condignas com a dignidade da pessoa humana. Na Revolução Industrial, a partir do século XIX, as leis os considerava, patrão e operário, iguais. Tal consideração não se revelou fútil e inócua, a ponto de provocar a reunião da classe trabalhadora, sob a bandeira socialista, a lutar pelo reconhecimento de direitos humanos de caráter econômico e social.

⁵ Ibid.

Apesar da classe operaria produzir as riquezas ela era excluída na hora de usufruí-la. Passou-se assim a organizar-se na fórmula marxista da luta de classes. Desses movimentos que surgiram os direitos sociais.

Tivemos vários acontecimentos históricos extremamente relevantes nesse período como a primeira guerra mundial, a fixação dos direitos sociais, a Constituição Francesa de 1848, a Constituição do México de 1917, a Constituição de Weimar (1919) na Alemanha, a assinatura do Tratado de Versalhes (1919 – Organização Internacional do Trabalho). Para Daniel Sarmiento

As Constituições do México (1917) e de Weimar (1919) trazem em seu bojo novos direitos que demandam uma contundente ação estatal para sua implementação concreta, a rigor destinados a trazer consideráveis melhorias nas condições materiais de vida da população em geral, notadamente da classe trabalhadora. Fala-se em direito à saúde, à moradia, à alimentação, à educação, à previdência etc. Surge um novíssimo ramo do Direito, voltado a compensar, no plano jurídico, o natural desequilíbrio travado, no plano fático, entre o capital e o trabalho.⁶

Contudo o doutrinador Manoel Gonçalves Ferreira Filho afirma que

A Constituição mexicana de 1917 é considerada por alguns como o marco consagrador da nova concepção dos direitos fundamentais. Não há razão para isso, mesmo sem registrar que sua repercussão imediata, mesmo na América Latina, foi mínima. Na verdade, o que essa Carta apresenta como novidade é o nacionalismo, a reforma agrária e a hostilidade em relação ao poder econômico, e não propriamente o direito ao trabalho, mas um elenco dos direitos do trabalhador. Trata-se, pois, de um documento que inegavelmente antecipa alguns desdobramentos típicos do direito social. Nem de longe, todavia, espelha a nova versão dos direitos fundamentais.⁷

Os direitos de segunda geração, chamados também de direitos sociais, são os direitos dos grupos sociais menos favorecidos. Diferente dos direitos da primeira geração, no qual o Estado não deve intervir, nos de segunda geração o Estado passa a ter responsabilidade para a concretização de um ideal de vida digno na sociedade. Exemplos de direitos de segunda geração têm: saúde, educação, previdência social, lazer, segurança pública, etc. No Brasil, a primeira Constituição a disciplinar os direitos sociais, inscrevendo-os num título sobre a ordem econômica e social, foi a de 1934.

⁶ DIÓGENES JÚNIOR, José Eliaci Nogueira. Gerações ou dimensões dos direitos fundamentais? In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XV, n. 100, maio 2012. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11750>. Acesso em set 2017.

⁷ COSTA, Rafael de Oliveira. **REFLEXOS DAS GERAÇÕES DOS DIREITOS HUMANOS NA EVOLUÇÃO DOS DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS NO BRASIL E A IMPORTÂNCIA DAS POLÍTICAS PÚBLICAS NA SOCIEDADE ATUAL**. São Paulo, 2015. P. 51

Já no século XX, considerando a existência de um mundo dividido entre nações desenvolvidas e subdesenvolvidas, bem como a tecnologia de ponta adotada pelos países desenvolvidos, ameaçando, aguçando o pessimismo, talvez o realismo e até a existência da própria humanidade. Assim, a consciência de novos desafios, não mais à vida e à liberdade, mas especialmente à qualidade de vida e à solidariedade entre os seres humanos de todas as raças ou nações, conseqüentemente ocasionou o surgimento de uma nova dimensão de direitos, ou seja, a terceira dimensão de direitos fundamentais. (FERREIRA FILHO, 2000, p. 57).

Os direitos de terceira geração são os direitos coletivos, são conhecidos também como direitos metaindividuais (estão além do indivíduo) ou supraindividuais (estão acima do indivíduo isoladamente considerado). Originada na revolução tecnocientífica (terceira revolução industrial) na qual a humanidade percebeu que a preservação da qualidade de vida era fundamental para a continuidade da raça. Exemplos desses direitos são: direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, direito à paz, ao desenvolvimento, direitos dos consumidores, etc.

José Eliaci Nogueira e Diógenes Júnior citam o professor Paulo Bonavides que se posiciona nos seguintes termos:

Com efeito, um novo polo jurídico de alforria do homem se acrescenta historicamente aos da liberdade e da igualdade. Dotados de altíssimo teor de humanismo e universalidade, os direitos da terceira geração tendem a cristalizar-se no fim do século XX enquanto direitos que não se destinam especificamente à proteção dos interesses de um indivíduo, de um grupo ou de um determinado Estado. Tem primeiro por destinatário o gênero humano mesmo, num momento expressivo de sua afirmação como valor supremo em termos de existencialidade concreta.⁸

Existem também os direitos de quarta geração com duas correntes de pensamentos sobre o tema desses direitos. Uma parte afirma que se trata dos direitos de engenharia genética, enquanto outros afirmam que se referem aos direitos à democracia, a informação e ao pluralismo como o professor Bonavides que ensina:

É direito de quarta geração o direito à democracia, o direito à informação e o direito ao pluralismo. Deles depende a concretização da sociedade aberta do futuro, em sua dimensão de máxima universalidade, para a qual parece o mundo inclinar-se no plano de todas as relações de convivência. (...) os direitos da primeira geração, direitos individuais, os da segunda, direitos sociais, e os da terceira, direitos ao desenvolvimento, ao meio ambiente, à paz e à fraternidade, permanecem eficazes, são infra-estruturais, formam a pirâmide cujo ápice é o direito à democracia.⁹

⁸ DIÓGENES JÚNIOR, op. Cit.

⁹ Ibid.

Em contrapartida Wolkmer profere:

São os direitos referentes à biotecnologia, à bioética e à regulação da engenharia genética. Trata dos direitos específicos que têm vinculação direta com a vida humana, como a reprodução humana assistida (inseminação artificial), aborto, eutanásia, cirurgias intra-uterinas, transplantes de órgãos, engenharia genética (“clonagem”), contracepção e outros.¹⁰

Ainda existe a quinta geração dos direitos fundamentais na qual se refere aos direitos que advêm das tecnologias de informação, do ciberespaço e da realidade virtual. Com a dominação da internet sobre a sociedade foi-se necessário a atuação do Direito para definir uma legislação que regulamente, proteja e controle os seus usuários.

2.2 Características dos Direitos Fundamentais

Os direitos fundamentais possuem algumas características interessantes para o entendimento das próprias limitações do direito. Pode-se começar pela relatividade que mostra que nenhum direito fundamental é absoluto. Cada caso apresentado ao julgador tem que ser analisado com bastante atenção, pois pode haver conflitos de dois ou mais direitos fundamentais e sairá perdedor quem o utilizou para praticar atos ilícitos.

OS DIREITOS E GARANTIAS INDIVIDUAIS NÃO TÊM CARÁTER ABSOLUTO.

Não há, no sistema constitucional brasileiro, direitos ou garantias que se revistam de caráter absoluto, mesmo porque razões de relevante interesse público ou exigências derivadas do princípio de convivência das liberdades legitimam, ainda que excepcionalmente, a adoção, por parte dos órgãos estatais, de medidas restritivas das prerrogativas individuais ou coletivas, desde que respeitados os termos estabelecidos pela própria Constituição. O estatuto constitucional das liberdades públicas, ao delinear o regime jurídico a que estas estão sujeitas - e considerado o substrato ético que as informa - permite que sobre elas incidam limitações de ordem jurídica, destinadas, de um lado, a proteger a integridade do interesse social e, de outro, a assegurar a coexistência harmoniosa das liberdades, pois nenhum direito ou garantia pode ser exercido em detrimento da ordem pública ou com desrespeito aos direitos e garantias de terceiros.¹¹

¹⁰ WOLKMER, Antônio Carlos. **DIREITOS HUMANOS: NOVAS DIMENSÕES E NOVAS FUNDAMENTAÇÕES.** Disponível em <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/revistadireitoemdebate/article/viewFile/768/490%3E:>> Acesso em set 2017.

¹¹ Jurisprudência: STF, Tribunal Pleno, RMS 23.452/RJ, Relator Ministro Celso de Mello, DJ de 12.05.2000, p. 20

Duas outras características dos direitos fundamentais são a imprescritibilidade e a irrenunciabilidade. Elas garantem ao cidadão, respectivamente, a não perda dos direitos mesmo sem utiliza-los, e recusar o uso do mesmo quando necessário, pois eles possuem eficácia objetiva, ou seja, importam não apenas ao titular, mas sim interessam a toda a coletividade.

Antigamente se pensava que os direitos fundamentais incidiam apenas na relação entre o cidadão e o Estado. As chamadas “eficácia vertical”, devido a hierarquia de ambos. Mas em 1958 um caso na Alemanha mudou esse pensamento, o caso Lüth. O alemão Veit Harlan era um produtor de cinema. Ganhava a vida fazendo filmes. E dirigiu, nos anos 50, um romântico filme chamado “Amada Imortal”. Até aí nada demais. Ninguém estava questionando o filme em si. O problema todo era o histórico do cineasta. No auge do nazismo, Veit Harlan havia sido nada menos do que o principal responsável pelos filmes de divulgação das ideias nazistas, especialmente por força de outro filme lançado em 1941, considerado como uma das mais odiosas e negativas representações dos judeus no cinema. Coisa do passado, diria ele. Mas ainda assim, algo muito vivo na memória dos judeus alemães, até porque um filme não se apaga com a história.

Pois bem, antes do lançamento do filme “Amada Imortal”, vários judeus de prestígio e de influência na mídia alemã resolveram boicotá-lo, ainda que o filme não tivesse nada que lembrasse o nazismo ou o antissemitismo. À frente do boicote, estava Eric Lüth, um judeu que presidia o Clube de Imprensa. Ele escreveu um pesado manifesto contra o cineasta, conclamando os “alemães decentes” a não assistirem ao filme.

Harlan e distribuidora do filme ingressaram com ação cominatória contra Lüth, alegando que o boicote atentava contra a ordem pública, o que era vedado pelo Código Civil alemão. Lüth foi condenado nas instâncias, mas recorreu à Corte Constitucional e ao final de todo processo saiu vencedor, pois a Corte entendeu que um direito presente na Constituição deveria prevalecer a um direito pertencente ao Código Civil. Assim foi o primeiro caso da eficácia horizontal, aplicação dos direitos fundamentais nas relações entre particulares.

2.3 Fontes dos Direitos Fundamentais

Quando mencionamos às fontes do direito, nos deparamos com algumas diferenças doutrinárias, mas encontramos unanimidade no relevante papel que eles possuem no ordenamento jurídico.

Existem alguns critérios para se estabelecer uma classificação para as fontes do direito, mas resumidamente, podemos classificar em três partes: fontes formais, materiais e históricas. Ao falar de fontes históricas nos remetemos logo ao Direito Romano¹², a mais importante fonte histórica do Direito Moderno. Até hoje servem de subsídio para as tomadas de decisões no âmbito jurídico.

As fontes materiais são a própria sociedade, pois ela influencia na criação dos direitos e deveres de cada cidadão. Sua natureza humana, seus pensamentos filosóficos e ideológicos, os fatores sociais e morais influenciam na produção desse direito.

Por fim temos as fontes formais que são divididas em: escrita e não escrita. São consideradas fontes escritas, as leis publicadas, as jurisprudências e as doutrinas. As fontes não escritas, como o próprio nome já diz, não é encontrada em nenhum documento, mas é visto no dia-a-dia da população. “Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito. ”¹³ São eles: costumes, princípios gerais do direito e fonte negocial. Os costumes são o de menos certeza jurídica mesmo assim segue um processo de exigência de duas observâncias: objetiva, que é a prática dos costumes durante um período e subjetivo, a certeza da necessidade social da prática. Os princípios devem dar uma direção a aplicação do direito ao fato concreto, deve-se limitar ao máximo de subjetivismo explicando quais e por quais razões o princípio foi escolhido. Contudo quando dois particulares resolvem firmar um contrato nasce um novo ordenamento, direitos e obrigações que até o presente momento não existia e o Estado tem por obrigação fazer valer esses novos direitos e obrigações presente nesse contrato.

¹² É o conjunto de normas, regras jurídicas, vigentes em Roma, desde sua fundação (754/753 a.C. – século VIII a.C.) até a codificação de Justiniano (século VI d.C.).

¹³ BRASIL., Decreto-Lei N° 4.657, de 4 de setembro de 1942, Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. **DIÁRIO OFICIAL DA UNIAO**. Brasília-DF. 09 de set. 1942.

Apesar de a doutrina explicar as diferenças dos Direitos Fundamentais (reconhecidos pela Constituição) e Direitos Humanos (tem por fonte os tratados internacionais) a Constituição Federal de 1988 aponta um rol de direitos e garantias¹⁴, contudo não são os únicos direitos aceitos pela mesma em decorrência dos princípios adotados e tratados internacionais.¹⁵ Com isso surge uma polemica: Como um direito previsto em um tratado internacional é inserido no ordenamento jurídico brasileiro? Segundo a jurisprudência do STF os tratados internacionais ingressavam no ordenamento jurídico brasileiro equivalente a uma lei ordinária. Em 2004 com o advento da EC 45¹⁶ os tratados e convenções ganharam forças e subiram de patamar se tornando equivalentes às emendas constitucionais caso fossem aprovadas em cada Casa do Congresso Nacional, por dois turnos e pelo quórum de 3/5 dos membros de cada Casa. Mas o que acontece com os tratados aprovados antes de 2004? A decisão da Suprema Corte foi a criação da hierarquia intermediária, ou seja, lei supralegal.

2.4 Finalidades dos Direitos Fundamentais

Os direitos fundamentais podem ser compreendidos como sendo verdadeiros instrumentos para não só garantir os principais direitos dos indivíduos como os principais deveres do Estado, bem como um meio de defesa e proteção deste mesmo indivíduo em face do Estado. A sua principal finalidade é evitar que aconteça qualquer barbárie que possa comprometer o direito de ter uma vida digna de cada indivíduo.

Desse modo, toda e qualquer pessoa deve ter a sua dignidade respeitada e a sua integridade protegida, independentemente de sua raça, condição econômica, origem, etnia, convicção política, etc. O indivíduo deve ser livre para fazer suas opções, desde, obviamente, respeitando os próprios limites impostos pelo Estado.

¹⁴ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988. Art. 5º, *caput*

¹⁵ *Ibid*, § 2º.

¹⁶ *Ibid*, § 3º Os tratados e convenções internacionais sobre direitos humanos que forem aprovados, em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, por três quintos dos votos dos respectivos membros, serão equivalentes às emendas constitucionais.

Podemos chegar à conclusão de que o objetivo dos direitos humanos fundamentais é o de promover o respeito da dignidade da pessoa humana, possibilitando a todo ser humano o direito a uma vida digna, a um mínimo existencial, permitindo o desfrute de um padrão aceitável e tolerável, a fim de que condições mínimas sejam satisfeitas e permitam uma boa qualidade de vida a todos os cidadãos, em todas as searas que merecerem respaldo por parte do Estado. Esta proteção deve ser reconhecida pelos ordenamentos jurídicos nacionais e internacionais de maneira positiva.

Sendo assim, a CF tem o papel de organizar o Estado e seus colaboradores garantindo os direitos fundamentais adquiridos e evitando as ilegalidades, promovendo a tutela da dignidade da pessoa humana, possibilitando a todos um mínimo existencial.

2.5 Os Direitos Fundamentais Sociais e a crise do Estado Social

O Estado de Bem-Estar Social (*Welfare State*) surgiu a partir da expansão do sistema capitalista e logo após a revolução industrial em alguns países da Europa. Podemos considerá-lo como uma resposta as dificuldades individuais, apresentadas a partir do crescimento social, trazido pela industrialização e a consequente divisão social do trabalho.

O surgimento da segunda geração de direitos fundamentais nas Constituições atribuiu aos Estados a responsabilidade pelo cumprimento de prestações positivas, asseguradas mediante a prática de políticas públicas interventivas. A simples proclamação da igualdade de todos perante a lei foi transformada em efetiva promoção desta igualdade.

Além do mais, o *Welfare State* ao longo do tempo foi se tornando cada vez mais caro. A melhoria na qualidade de vida resultou no aumento da sua expectativa, fazendo com que a população de idosos crescesse consideravelmente, principalmente na Europa, forçando os Estados a pagar cada vez mais aposentadorias. Ao mesmo tempo, os serviços médicos a serem mantidos pelo poder público eram cada vez mais sofisticados e dispendiosos. Eventos em cadeia que não poderiam ser mantidos sem um forte investimento.

Os autores Gina Vidal e Carlos Levi citam Gilmar Mendes que alerta para o fato de que a construção do Estado Democrático de Direito passa por custos e estratégias que vão além da declaração de direitos. Assevera o autor que não há Estado social, sem que haja paralelamente também Estado Fiscal. Todos os direitos sociais têm uma dimensão positiva, assim, implicam em custos e nesse diapasão exigem que os custos sejam levados a sério.¹⁷

Em tempos, em tempos a crise econômica desestabiliza países trazendo consigo problemas de enorme complexidade. Dentro dessa perspectiva, muito se fala na alteração ou redução de certos direitos sociais, especialmente nas órbitas trabalhista e previdenciária, com o objetivo de equalizar as contas públicas.

A alteração ou redução de um direito social não é completamente vedada pelo ordenamento jurídico. No entanto, há de se respeitar o princípio da proibição do retrocesso social, também conhecido como aplicação progressiva dos direitos sociais: conquistado um direito social, este não poderia simplesmente ser suprimido sob a escusa de que não se tem condições financeiras para a sua implementação. Sua supressão, total ou parcial, somente seria admitida em hipóteses específicas, como, por exemplo, caso a sociedade tivesse atingido um patamar de evolução social que não mais justificasse a permanência de um direito assistencial por ausência de público-alvo ou, ainda, na hipótese em que a proteção ao direito fosse assegurada por outras maneiras. Em qualquer situação, porém, deve ser observado o respeito ao mínimo existencial.

Este princípio está implícito na CF/88, pois ele nasce da própria estrutura dos direitos sociais previstos na Carta Mãe (e não apenas de um princípio específico), que nada mais são do que meios para tornar reais os fundamentos do Estado Democrático de Direito em que se constitui República Federativa do Brasil (soberania, cidadania, dignidade da pessoa humana, valores sociais do trabalho e da livre iniciativa – art. 1º, I a V), bem como para efetivar os objetivos fundamentais previstos na Constituição de 1988 (construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento nacional e erradicar a pobreza e a marginalização e

¹⁷ POMPEU, G. V. M.; PESSOA, C. L. C. O Constitucionalismo e a Crise do Estado Social do Século XXI: reflexos em Portugal. **Publica Direito**, Fortaleza. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=c2e06e9a80370952>>. Acesso em: 09 Agosto 2017.

reduzir as desigualdades sociais e regionais – art. 3º, I a III).¹⁸ Vale ressaltar que o surgimento de uma doutrina que verse sobre a proibição do retrocesso social aconteceu na Europa com o português Joaquim José Gomes Canotilho (1998, p. 321 e 2001, p. 81) que define o princípio como: “o núcleo essencial dos direitos sociais já realizados e efetivados através de medidas legislativas deve considerar-se constitucionalmente garantido, sendo inconstitucionais quaisquer medidas estaduais que, sem a criação de outros esquemas alternativos ou compensatórios, se traduzam na prática numa ‘anulação’, ‘revogação’ ou ‘aniquilação’ pura e simples desse núcleo essencial. A liberdade do legislador tem como limite o núcleo essencial já realizado”.

Segundo Ingo W. Sarlet, a aplicação progressiva dos direitos sociais resulta do princípio da maximização da eficácia das normas de direitos fundamentais, em razão do que:

(...) o artigo 5º, § 1º, da nossa Constituição, impõe a proteção efetiva dos direitos fundamentais não apenas contra a atuação do poder de reforma constitucional (em combinação com o artigo 60, que dispõe a respeito dos limites formais e materiais às emendas constitucionais), mas também contra o legislador ordinário e os demais órgãos estatais (já que medidas administrativas e decisões judiciais também podem atentar contra a segurança jurídica e a proteção de confiança), que, portanto, além de estarem incumbidos de um dever permanente de desenvolvimento e concretização eficiente dos direitos fundamentais (inclusive e, no âmbito da temática versada, de modo particular os direitos sociais) não pode – em qualquer hipótese – suprimir pura e simplesmente ou restringir de modo a invadir o núcleo essencial do direito fundamental ou atentar, de outro modo, contra as exigências da proporcionalidade.¹⁹

Com esse princípio a sociedade, principalmente a menos favorecida, obteve uma importante vitória. Com ele é possível impedir que políticos consigam retirar alguns desses direitos conquistados com muita luta e perseverança. Em países como o Brasil onde a desigualdade e a deslealdade reinam sem ser incomodado, conseguir assegurar o mínimo de dignidade para essa população tão sofrida é algo que tem que ser muito comemorado. Mas será que esse mínimo está quantificado de maneira adequada para atender a população brasileira, por exemplo? Na área da saúde segundo uma pesquisa do Conselho Federal de Medicina (CFM), publicada no dia 31 de julho de 2017, 76% dos hospitais públicos não possui infraestrutura

¹⁸ TATSCH, Ricardo Luís Lenz. **DIREITOS SOCIAIS, CRISE ECONÔMICA, PROIBIÇÃO DE RETROCESSO SOCIAL E O ORÇAMENTO PÚBLICO**. ANIMA: Revista Eletrônica do Curso de Direito das Faculdades OPET. Curitiba PR - Brasil. Ano VIII, nº 14, jan/jun 2016. ISSN 2175-7119.

¹⁹ SARLET, Ingo W. **A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional**, p. 466.

adequada para tratamento de acidente vascular cerebral (AVC), que é a segunda doença que mais mata no país. Em 2010, enquanto a média mundial era de um investimento de 15,1%, de acordo com a Organização Mundial de Saúde (OMS), o Brasil só investiu 10,7% do orçamento público.

Na área da educação apesar de conseguir atingir a meta dos 5% do PIB, o maior já registrado na história do país, segundo o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), em 2009, os reflexos ainda vão demorar de ser apresentados. O Programa Internacional de Avaliação dos Estudantes (Pisa, na sigla em inglês) realizada em 2015 sob coordenação da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), mostrou uma queda de pontuação nas três áreas avaliadas: leitura, ciências e matemática. Outro dado da OCDE é o gasto médio, por aluno. No ensino médio o investimento do governo é de US\$ 3.852 por ano. Está entre os três piores dos 46 países analisados pela organização. Esses são alguns reflexos que há muito a se fazer para que a educação brasileira esteja em um nível de excelência.

Em busca dessa excelência muitas pessoas buscam empresas privadas, tanto na área da saúde quanto na área de educação, para suprir a falta de qualidade do estado nas prestações desses serviços básicos para a formação de um bom cidadão. Em 2013, em uma pesquisa feita pelo IBGE, 28% do povo brasileiro adquiriam o serviço dos planos de saúde para não dependerem do serviço do estado. Sendo que essa porcentagem varia para cada região do país. No Sudeste, 36,9% possuem plano de saúde, já no Norte e Nordeste (regiões mais pobres) apenas 13,3% e 15,5%, respectivamente, têm plano de saúde. Mesmo assim quem possui plano de saúde não é garantia de atendimento satisfatório. Segundo o IDEC, a reclamação com esse tipo de serviços já ocupa, há três anos seguidos, 2014, 2015 e 2016, o primeiro lugar do ranking. Na área de ensino, de acordo com os dados do Censo Escolar da Educação Básica de 2014, divulgado em 2015 pelo Inep, a rede privada de ensino concentra cerca de 18% dos alunos, isso abona mais de 9 milhões de alunos. Esses dados só não são maiores devido à falta de condições financeiras para pagamento desses serviços.

No rol descrito pela CF/88 estão também outros direitos dos quais todos precisam para serem livres e iguais no processo de deliberação pública. Segurança, moradia, o trabalho e o lazer são outros direitos sociais que formam pressupostos das

relações sociais. A segurança relaciona-se tanto a segurança pública, quanto ao sistema de seguridade social. A proteção do direito à moradia deve ser efetivada por meio de instrumentos normativos para políticas urbanas, bem como por meio de dispositivos referidos às políticas agrícola, fundiária e da reforma agrária.

Apesar de dizer que é função do estado garantir todos esses direitos fundamentais sabemos que na prática a eficiência, eficácia e efetividade são colocadas em discussão pela precariedade dos serviços prestados pelo estado brasileiro. Com a crise econômica assolando o país o funcionalismo público entra em colapso e a solução mais fácil (não a mais correta) é acionar o povo com os aumentos de impostos e alterações na área trabalhista e previdenciária com o objetivo de aumentar a produção à custa de quem tem menos culpa no gerenciamento do orçamento nacional.

3. DIREITO À EDUCAÇÃO

Direito à educação é um tema que abrange várias áreas e trará uma fundamentação para se entender o porquê da dedutibilidade no IRPF. O direito à educação, de forma bem resumida, garante a sociedade a obrigatoriedade e gratuidade da educação perante o governo. É uma expressão análoga a Direito Educacional, mas na realidade é a fonte principal para a formulação do Direito Educacional. Ela é a ligação entre o Direito e a educação garantindo a legalidade desse direito. O Direito Educacional foi conceituado por Nelson Joaquim²⁰ como:

Conjunto de normas, princípios, institutos juspedagógicos, procedimentos e regulamentos, que disciplinam e orientam as relações entre alunos e/ou responsáveis, professores, administradores educacionais, diretores de escolas, gestores educacionais, estabelecimento de ensino e o poder público, enquanto envolvidos diretamente ou indiretamente no processo de ensino-aprendizagem, bem como investiga as interfaces com outros ramos da ciência jurídica e do conhecimento.

Presente no rol de direitos sociais²¹, a educação é de obrigação do Estado, ou seja, é um direito público subjetivo e a não prestação desse serviço ou uma prestação deficiente é passível de responsabilização da autoridade competente. Um dos primeiros juristas brasileiro a desbravar o assunto foi Pontes de Miranda, defendeu e definiu o direito à educação como um direito público subjetivo. Sustentou a tese “O acesso à cultura como direito de todos” na conferência da Ordem dos Advogados em 1965.²² É obrigação também da família, promovida e incentivada pela sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.²³ De acordo com a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional nº. 9394/96, a Educação Básica compreende a Educação Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio e tem como diretrizes a inclusão, a valorização da diversidade, a flexibilidade, a qualidade, a autonomia, a competência para o trabalho. As suas modalidades são: educação especial, educação de jovens e adultos, educação profissional, educação indígena, educação do campo. Foi dada a prioridade para a organização da educação infantil e

²⁰ JOAQUIM, Nelson. Direito à educação à luz do Direito Educacional. Disponível em http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13083. Acesso em 07 ago. 2017

²¹ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

²² JOAQUIM. op. Cit.

²³ BRASIL. Op. Cit.

fundamental aos municípios e a educação de nível médio aos Estados e Distrito Federal.

Além de estar presente na CF/88²⁴ o direito à educação aparece em vários documentos internacionais que garantem esse acesso a seus cidadãos. Como é o caso do art. XXVI da Declaração Universal dos Direitos do Homem, de 1948. Do mesmo assunto ocupam-se a Convenção Relativa à Luta contra a Discriminação no Campo do Ensino, de 1960, e o art. 13 do Pacto Internacional dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, de 1966. Hoje, praticamente, não existe nação nesse planeta que não garanta o direito à educação em suas leis. São esses instrumentos que viabilizam o direito à educação.

Na década de 1990, o Brasil passou por uma reforma da educação que atuou em duas partes diferentes. Uma foi a criação de um projeto nacional de educação, a LDB, em 1996, e outros projetos que, indiretamente, disciplinava matérias educacionais, como: o Estatuto da Criança e Adolescente, Código de Defesa do Consumidor, Plano Nacional de Educação, entre outros.

Portanto, segundo VIANA (2010, p. 25) emana da Constituição Federal e da Lei de Diretrizes e Bases da Educação o regramento básico da educação no Brasil, a partir daí esta última segue regulamentada por vários outros instrumentos que se propõem sejam identificados e estudados no ambiente acadêmico como forma de fazer acontecer o Direito Constitucional à Educação.²⁵ A sua primeira aparição foi na Constituição de 1934, nela se estabeleceu um capítulo específico sobre a educação e cultura. Nele continha, no art. 150, o plano nacional de educação que traçava as seguintes orientações:

²⁴ Art. 208 CF/88. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de: I - educação básica obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria; II - progressiva universalização do ensino médio gratuito; III - atendimento educacional especializado aos portadores de deficiência, preferencialmente na rede regular de ensino; IV - educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças até 5 (cinco) anos de idade; V - acesso aos níveis mais elevados do ensino, da pesquisa e da criação artística, segundo a capacidade de cada um; VI - oferta de ensino noturno regular, adequado às condições do educando; VII - atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde.

²⁵ VIANA, N. F. O DIREITO À EDUCAÇÃO E O DIREITO EDUCACIONAL. **Faculdade de Direito - Atenas**, Paracatu - MG, 2010. 44. Disponível em: <http://www.academia.edu/7180586/monografia-o_direito_%c3%80_educa%c3%87%c3%83o_e_o_direito_educacional-Nilson_Fernandes_Viana>.

Parágrafo único - O plano nacional de educação constante de lei federal, nos termos dos arts. 5º, nº XIV, e 39, nº 8, letras a e e, só se poderá renovar em prazos determinados, e obedecerá às seguintes normas:

- a) ensino primário integral gratuito e de frequência obrigatória extensivo aos adultos;
- b) tendência à gratuidade do ensino educativo ulterior ao primário, a fim de o tornar mais acessível;
- c) liberdade de ensino em todos os graus e ramos, observadas as prescrições da legislação federal e da estadual;
- d) ensino, nos estabelecimentos particulares, ministrado no idioma pátrio, salvo o de línguas estrangeiras;
- e) limitação da matrícula à capacidade didática do estabelecimento e seleção por meio de provas de inteligência e aproveitamento, ou por processos objetivos apropriados à finalidade do curso;
- f) reconhecimento dos estabelecimentos particulares de ensino somente quando assegurarem a seus professores a estabilidade, enquanto bem servirem, e uma remuneração condigna.

Somado a essas orientações a Constituição também falava do investimento mínimo que deveria ser feito na área. O art. 156 dizia que “a União e os Municípios aplicarão nunca menos de dez por cento, e os Estados e o Distrito Federal nunca menos de vinte por cento, da renda resultante dos impostos na manutenção e no desenvolvimento dos sistemas educativos.” Preocupado com o alcance do poder público, ela também indica, no parágrafo primeiro do mesmo artigo, que para a zona rural a aplicação do erário tinha que ser, no mínimo, vinte por cento das cotas destinadas à educação. Hoje vigora, no art. 212 da CF/88, que

a União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Sob os princípios instituídos pelo artigo 206: igualdade de condições para o acesso e permanência na escola; liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber; pluralismo de ideias e de concepções pedagógicas, e coexistência de instituições públicas e privadas de ensino; gratuidade do ensino público em estabelecimentos oficiais; valorização dos profissionais da educação escolar, garantidos, na forma da lei, planos de carreira, com ingresso exclusivamente por concurso público de provas e títulos, aos das redes públicas; gestão democrática do ensino público, na forma da lei; garantia de padrão de qualidade e piso salarial profissional nacional para os profissionais da educação escolar pública, nos termos de lei federal.

3.1 A Educação como Direito Fundamental

Como já foi visto no capítulo anterior, a educação faz parte do rol de direitos presentes no art. 6º da CF/88 que são denominados de direitos sociais. Significa que o Brasil constitui um Estado social de direito de inspiração democrática por imposição constitucional.²⁶

Reconhecido como direito social, a educação, apesar de ser entregue de indivíduo a indivíduo, tem característica de ser um direito coletivo, ou seja, de titularidade da sociedade como um todo (art. 205, CF/88). Nesse contexto, Volpato (2014) *apud* Jaeger (2009, p. 4) diz que:

[...] a educação não é uma propriedade individual, mas pertence por essência à comunidade. O caráter da comunidade imprime-se em cada um de seus membros e é no homem, muito mais do que nos animais, fonte de toda a ação e de todo comportamento. Em nenhuma parte, o influxo da comunidade nos seus membros tem maior força que no esforço constante de educar, em conformidade com seu próprio sentir, cada nova geração. A estrutura de toda a sociedade assenta nas leis e normas escritas e não escritas que a unem e unem seus membros.

O governo é obrigado a prestar um serviço que atinja a totalidade da população da maneira mais justa possível, a fim de corrigir as desigualdades próprias da sociedade de classe. Assim aparece mais uma característica do direito social: a progressividade. Reafirmada no artigo 2, alínea I, do Pacto internacional sobre direitos econômicos, sociais e culturais:

“Cada Estado Parte do presente Pacto compromete-se a adotar medidas, tanto por esforço próprio como pela assistência e cooperação internacionais, principalmente nos planos econômico e técnico, até o máximo de seus recursos disponíveis, que visem a assegurar, progressivamente, por todos os meios apropriados, o pleno exercício dos direitos reconhecidos no presente Pacto, incluindo, em particular, a adoção de medidas legislativas.”²⁷

Apesar da obrigação de fazer como que seu serviço fique em acordo ao que foi redigido pela lei, o Estado precisa observar seus recursos financeiros disponíveis para atendê-las. É possível que o governo fique no limiar entre a progressividade e o retrocesso da política social. Pode chegar a um patamar que os recursos disponíveis

²⁶ DUARTE, Clarice Seixas. A educação como um direito fundamental de natureza social. Educação Social, Campinas, vol 28, n 100 – Especial, p. 693. Out. 2007

²⁷ BRASIL. DECRETO N° 591, de 6 de Julho de 1992. Atos Internacionais. Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais. Promulgação. DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO. Poder Executivo, Brasília, DF, 07 de jul de 1992.

não consigam cobrir as despesas com os direitos sociais, como não vai ser possível a retirada de direitos devido ao princípio de retrocesso social, o governo vai se ver obrigado a ir em busca de novas receitas. A respeito da relação entre a noção de progressividade dos direitos sociais e o princípio da proibição do retrocesso social, Clarice Seixas Duarte (2007, p. 700) *apud* Piovesan (2000, p. 177) observa a:

obrigação da progressividade na implementação dos direitos econômicos, sociais e culturais decorre a chamada cláusula de proibição do retrocesso social, na medida em que é vedado aos Estados retrocederem no campo de implementação desses direitos. Vale dizer, a progressividade dos direitos econômicos, sociais e culturais proíbe o retrocesso ou a redução de políticas públicas voltadas à garantia desses direitos.

Ainda no Pacto, os artigos 13, inciso II e 14 obrigam os Estados que assinaram o documento a prestação gratuita da educação primária e sugerem a continuidade da gratuidade até a finalização do ciclo de aprendizagem. Assim estão descritos, respectivamente:

2. Os Estados Partes do presente Pacto reconhecem que, com o objetivo de assegurar o pleno exercício desse direito:

- a) A educação primária deverá ser obrigatória e acessível gratuitamente a todos;
- b) A educação secundária em suas diferentes formas, inclusive a educação secundária técnica e profissional, deverá ser generalizada e torna-se acessível a todos, por todos os meios apropriados e, principalmente, pela implementação progressiva do ensino gratuito;
- c) A educação de nível superior deverá igualmente torna-se acessível a todos, com base na capacidade de cada um, por todos os meios apropriados e, principalmente, pela implementação progressiva do ensino gratuito;
- d) Dever-se-á fomentar e intensificar, na medida do possível, a educação de base para aquelas pessoas que não receberam educação primária ou não concluíram o ciclo completo de educação primária;
- e) Será preciso prosseguir ativamente o desenvolvimento de uma rede escolar em todos os níveis de ensino, implementar-se um sistema adequado de bolsas de estudo e melhorar continuamente as condições materiais do corpo docente. e

Todo Estado Parte do presente pacto que, no momento em que se tornar Parte, ainda não tenha garantido em seu próprio território ou territórios sob sua jurisdição a obrigatoriedade e a gratuidade da educação primária.

Na Lei Maior de 1988, o direito à educação é assegurado no artigo 208:

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

- I - educação básica obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria;
- II - progressiva universalização do ensino médio gratuito;
- III - atendimento educacional especializado aos portadores de deficiência, preferencialmente na rede regular de ensino;
- IV - educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças até 5 (cinco) anos de idade;
- V - acesso aos níveis mais elevados do ensino, da pesquisa e da criação artística, segundo a capacidade de cada um;

VI - oferta de ensino noturno regular, adequado às condições do educando;
VII - atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde.

Outro artigo que versa sobre a educação é o artigo 60 da ADCT que diz: Até o 14º (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação. Nele está contida a forma como o governo irá desembolsar para a área, aplicados no FUNDEB.

O artigo 227 é mais um que declara o direito à educação lembrando que é dever da família, da sociedade e do Estado assegurar à criança, ao adolescente e ao jovem, com absoluta prioridade, o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária, além de colocá-los a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão. É dele que nasce o Estatuto da Criança e do Adolescente, Lei nº 8.069/90, que é uma peça fundamental para a tomada de decisões dos juízes quando estão trabalhando nesses temas de garantias de direitos às crianças e adolescentes. No ECA o capítulo IV, artigos 53 a 59 garantem à educação as crianças e obrigações, mais uma vez, ao estado e a família.

Todas essas normativas citadas só fazem demonstrar como é importante a transformação efetiva do ser humano em cidadão, assegurando a continuidade dos objetivos do Estado Democrático de Direito: a cidadania e a dignidade da pessoa humana.

3.2 Qualidades da Educação Brasileira

Com tamanha importância no ordenamento jurídico brasileiro e internacional o direito à educação tem na sua essência a busca pela qualidade. Qualidade esta que se torna princípio quando no artigo 206, inciso VII da Lei Maior e no artigo 3º, inciso IX, artigo 4º, inciso IX e artigo 74 da Lei de Diretrizes Bases da Educação Nacional, todos eles falam das garantias de padrão de qualidade. Tanto é a sua importância

que este direito, assim juridicamente protegido, se vê ainda cercado de um financiamento vinculado à própria Constituição de modo que, pelo art. 212, todos os entes federados são obrigados a fazer o devido investimento em educação a fim de assegurar sua qualidade.

A insistência na dimensão ensino e na sua melhoria aponta para o reconhecimento entredito de que os resultados da educação escolar não possuem uma situação recomendável. Essa preocupação reiterada contrasta com o horizonte que demanda melhoria, subjacente aos princípios norteadores da educação escolar. Estamos no terreno da construção de um caminho. Se este é o horizonte, é porque o real dele se distancia, o que não significa uma mera constatação já que construir implica um movimento por avanços progressivos e cumulativos.²⁸

Mas o que seria esse padrão de qualidade? O seu significado varia de situação para situação, mas nessa ocasião de prestação de serviço educacional o conceito de qualidade é claro e bem definido. Deve-se analisar as necessidades dos clientes, no caso os alunos, para a partir disto enumerar os requisitos mínimos de prestação do serviço e depois quantifica-los afim de serem interpretados por todos os interessados.

Para Oliveira e Araújo:

De um ponto de vista histórico, na educação brasileira, três significados distintos de qualidade foram construídos e circularam simbólica e concretamente na sociedade: um primeiro, condicionado pela oferta limitada de oportunidades de escolarização; um segundo, relacionado à idéia de fluxo, definido como número de alunos que progridem ou não dentro de determinado sistema de ensino; e, finalmente, a idéia de qualidade associada à aferição de desempenho mediante testes em larga escala.²⁹

3.2.1 Condições de Trabalho

Um dos pontos principais a serem analisados são as condições de trabalho dos 1.882.961 professores que atuam na educação básica³⁰. Nos anos iniciais do

²⁸ Jamil Cury, Carlos Roberto, A QUALIDADE DA EDUCAÇÃO BRASILEIRA COMO DIREITO Educação & Sociedade 2014, 35 (Outubro-dezembro) Acesso em set de 2017 Disponível em:<<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=87335770004>>

²⁹ ARAUJO, C. D.; OLIVEIRA, R. P. D. Qualidade do ensino: uma nova dimensão da luta pelo direito à educação. **Grupo de Trabalho Estado e Política Educacional, 26ª Reunião Anual da ANPEd**, Poço de Caldas, MG, 8 Outubro 2003. 5-23.

³⁰ Estudo exploratório sobre o professor brasileiro com base nos resultados do Censo Escolar da Educação Básica 2007 / Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. – Brasília : Inep, 2009.

ensino fundamental³¹ 69,1% dos professores regem uma turma e 73,6% ministram cinco ou mais disciplinas, caracterizando um ensino “unidocente”, mas com uma carga de trabalho, número de turma sob responsabilidade de um professor, razoável. Quando analisamos nos anos finais do ensino fundamental³² nesse caso, os dados revelam que 56,8% dos professores atuam em até quatro turmas e 60,7% lecionam apenas uma disciplina. Isto significa que um mesmo professor é regente de classe em um maior número de turmas, porém tende a lecionar a mesma disciplina em todas elas. Desse modo, já aparece, aqui, um número expressivo de docentes que assume uma carga de trabalho mais elevada, expressa em uma quantidade maior de turmas.

Um estudo com uma amostra de quase 39 mil professores em todo país e identificou que 32% dos indivíduos apresentavam baixo envolvimento emocional com a tarefa, 25% se encontravam com exaustão emocional e 11% com quadro de despersonalização, podendo-se dizer, em termos práticos, que 48% da população estudada apresentava burnout (síndrome que é causada pelo esgotamento no trabalho) que acarreta o abandono da sua profissão.³³

Os desgastes sofridos pelos professores é um somatório de várias questões inerentes ao cargo, mas são potencializados com os problemas vividos pela população em geral como: violência, baixa remuneração, péssima estrutura, entre outros. A ampliação da responsabilização e da culpabilização, associada a sobrecarga de trabalho, ao enfraquecimento do poder do magistério e a redução da expectativa social com relação à escola, parecem características do ofício de professor neste início de século.³⁴

³¹ São considerados anos iniciais do ensino fundamental, quando este tem duração de oito anos, as séries que vão da 1ª à 4ª.

³² São considerados anos iniciais do ensino fundamental, quando este tem duração de oito anos, as séries que vão da 5ª à 9ª.

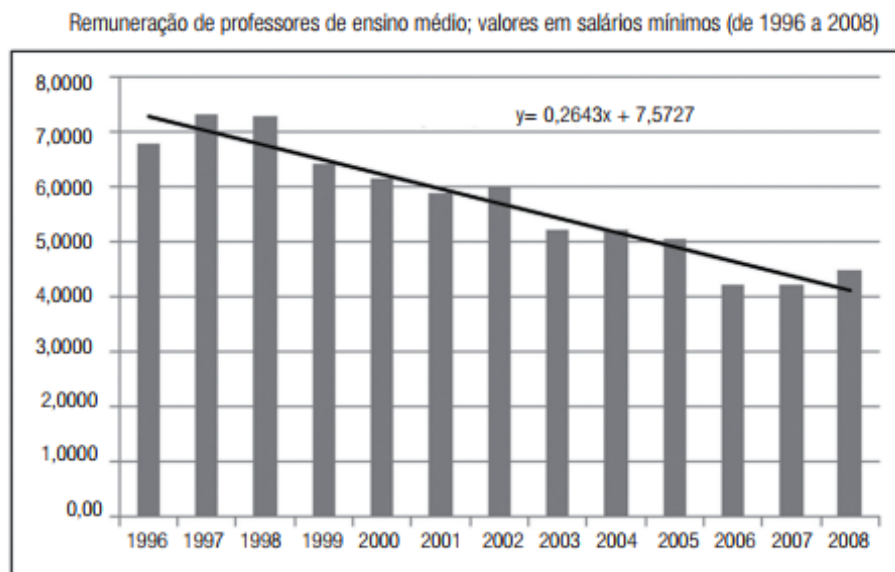
³³ CODO, W. (Org.). **Educação: carinho e trabalho**. Petrópolis: Vozes, 1999. Disponível em <http://www.uel.br/prograd/gepe/materiais/educacao_carinho_trabalho.pdf> Acesso em set 2017.

³⁴ DIAS-DA-SILVA, M. H. G. F.; FERNANDES, M. J. S. AS CONDIÇÕES DE TRABALHO DOS PROFESSORES E O TRABALHO COLETIVO: MAIS UMA ARMADILHA DAS REFORMAS EDUCACIONAIS NEOLIBERAIS? **VI SEMINÁRIO DA REDESTRADO - Regulação Educacional e Trabalho Docente**, Rio de Janeiro, 06 e 07 Novembro 2006.

3.2.2 Remuneração

Além de ter uma carga horária extensiva as remunerações dos professores brasileiros é um dos piores do mundo. Segundo a OCDE (Organização para a Cooperação Desenvolvimento Econômico) em sua pesquisa *Education at a Glance 2014*, os professores brasileiros, que ministram aulas no ensino fundamental, na rede pública, recebem, por ano, em média, 10.375 dólares. Em Luxemburgo, o país com o maior salário para docentes, ele recebe 66.085 dólares. Entre os países membros da OCDE, a média salarial do professor é de 29.411 dólares. Quase três vezes mais que o salário brasileiro. A baixa remuneração é um dos fatores desmotivadores que afetam essa categoria. Os professores brasileiros estão completamente desprestigiados pelo poder público, pais e alunos.

Vejamos dois gráficos que mostram a deprimente remuneração dos professores brasileiros. Se o salário é um fator motivador para realizar um trabalho de qualidade, como é possível entregar algo de bom com esses salários?



Fonte: BRASIL, 1996a, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003a, 2004, 2005b, 2006a, 2007a, 2008a.

Tabela 1 ³⁵

Em 2017 o piso salarial para professores da educação básica, com formação de nível médio, é de R\$ 2.298,80 para um regime de trabalho de 40 horas por semana. O que

³⁵ GOUVEIA, A. B.; BENINI, G.; FERNANDES, M. D. E. Remuneração de professores no Brasil: um olhar a partir da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS). **Educação e Pesquisa**, São Paulo, v. 38, n. 2, abril - junho 2012. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ep/v38n2/a05v38n2.pdf>>.

equivale a 2,4 salários mínimos (valor em 2017 de R\$ 937,00). Se pegarmos a rede municipal, onde atua a maioria dos professores, a média dos salários, segundo a pesquisa feita pelo Inep para o ano de 2014, é de 4,3 salários mínimos. O caso mais preocupante vem do município de Jussiape (BA), distante a 570 km de Salvador, que pagou míseros R\$ 4,18 por hora aos seus professores.³⁶

Até as escolas particulares fazem feio neste quesito. Os professores recebem 3,6 salários mínimos para atuarem nessas escolas. Isso mostra o tamanho do desrespeito que a classe vem recebendo da população, valorização zero. Comparando com outras profissões vemos a triste situação da profissão que deveria ser a número 1 em valorização, pois é com ela que se formam todas as outras.



Fonte: Alves e Pinto a partir da PNAD (2009)

Tabela 2

3.2.3 Violência nas Escolas Públicas

Outro problema que assola a educação pública brasileira é a violência. Se pegarmos o estado do Rio de Janeiro, detentor do título de uma morte violenta a cada 90

³⁶ MORENO, A. C. **99% dos professores brasileiros ganham em média menos de R\$ 3,5 mil, diz estudo.** Globo. [S.l.]. 2017.

minutos³⁷, como exemplo é estarrecedor os dados colhidos pela Fundação Getúlio Varga a partir de dados coletados pelo aplicativo Fogo Cruzado. Nos meses de fevereiro e março 10 mil alunos tiveram suas aulas canceladas devido à violência na região do Complexo da Maré. A cada dia letivo de 2016, três escolas da rede municipal de ensino não abriram por conta da violência na cidade.³⁸ Nos 22 dias letivos de 2017 escolas tiveram que fechar as portas 65 vezes devido a tiroteios entre bandidos de facções rivais ou operações policiais.

Já não bastasse esse absurdo de violência fora do ambiente escolar, temos que conviver com a violência dentro de um espaço que deveria ser de puro conhecimento. Segundo a pesquisa realizada pela Faculdade Latino-Americana de Ciências Sociais (Flasco), em parceria com o Ministério da Educação e a Organização dos Estados Interamericanos (OEI), divulgada em 2016, revela que 42% dos alunos da rede pública sofreram violência verbal ou física em 2015, 70% dos alunos afirmam que já presenciaram algum tipo de violência na escola em que estudam. Vejamos os gráficos a seguir:

JOVENS QUE JÁ FORAM AGREDIDOS NA ESCOLA

Em %

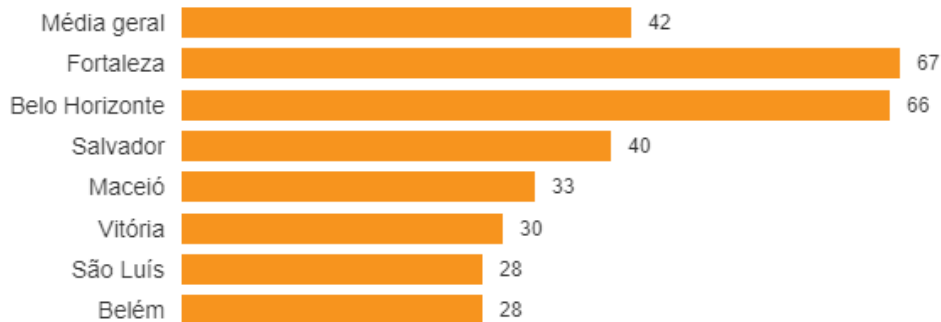


Tabela 3

³⁷ Informações do Instituto de Segurança Pública

³⁸ Secretaria Municipal de Educação do Rio de Janeiro, disponível em reportagem do Extra: <https://extra.globo.com/casos-de-policia/a-cada-dia-letivo-tres-escolas-fecham-por-caoa-de-tiroteiosno-rio-de-janeiro-21050449.html>.

TIPO DE VIOLÊNCIA SOFRIDA

Em %

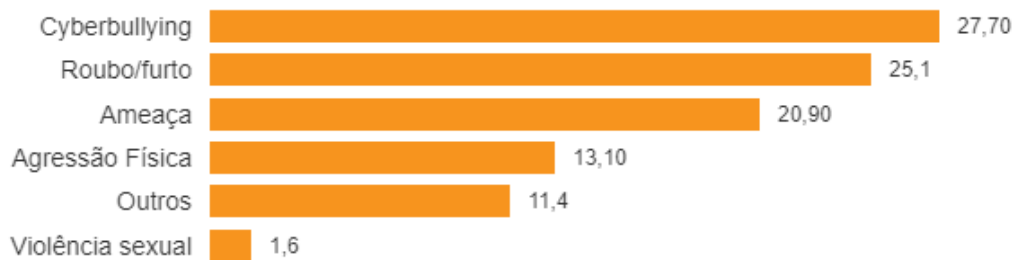


Tabela 4

Fonte: Programa de Prevenção à violência nas Escolas - Flacso/ MEC

A violência escolar tem gerado medo e pânico no interior dos estabelecimentos de ensino. Tais sentimentos têm levado à adoção de medidas, tais como o policiamento ostensivo nas escolas para combatê-la.

Seria possível uma criança que conviva com tanta violência ter um bom rendimento na escola? Sabemos que quanto maior for a proximidade de locais violentos, maior a possibilidade de desenvolver sintomas similares ao do transtorno de estresse pós-traumático (TEPT).³⁹ Esses problemas afetam as áreas da memória, capacidade de manter atenção, de planejamento e resolução de problemas. Essas são as habilidades que uma pessoa utiliza para absorver as informações transmitidas. Se apenas uma situação de violência vivida já pode ser um trauma na vida de uma criança, imagina conviver isso dia após dia? Infelizmente essas situações ocorrem em áreas de um contexto social bem vulnerável agravando ainda mais a qualidade de ensino do aluno. Por isso dentro e fora da escola a violência é um dos fatores principais para a falta de qualidade do ensino brasileiro.

3.2.4 Estrutura das Escolas Públicas

Apenas 4,5% das escolas públicas do país têm todos os itens de infraestrutura previstos em lei, no Plano Nacional de Educação (PNE), de acordo com

³⁹ FGV DAPP. Educação em alvo: os efeitos da violência armada nas salas de aula. Disponível em <http://dapp.fgv.br/educacao-em-alvo-os-efeitos-da-violencia-armada-nas-salas-de-aula/>.

levantamento feito pelo movimento Todos pela Educação.⁴⁰ Itens comuns como: energia elétrica, água e esgoto não são normais nas vidas de muitas escolas desse país. Com relação a água tratada, 91,5% das escolas têm esse privilégio, já o esgoto somente 37,9% das escolas públicas têm acesso a esse item. De acordo com o professor Joaquim Soares Neto “temos uma grande desigualdade de infraestrutura e infelizmente as escolas menos equipadas atendem os alunos mais carentes. Os alunos vêm com uma dificuldade devido a diversos fatores e ainda chegam em escolas menos preparadas”. Vejamos os gráficos a seguir:

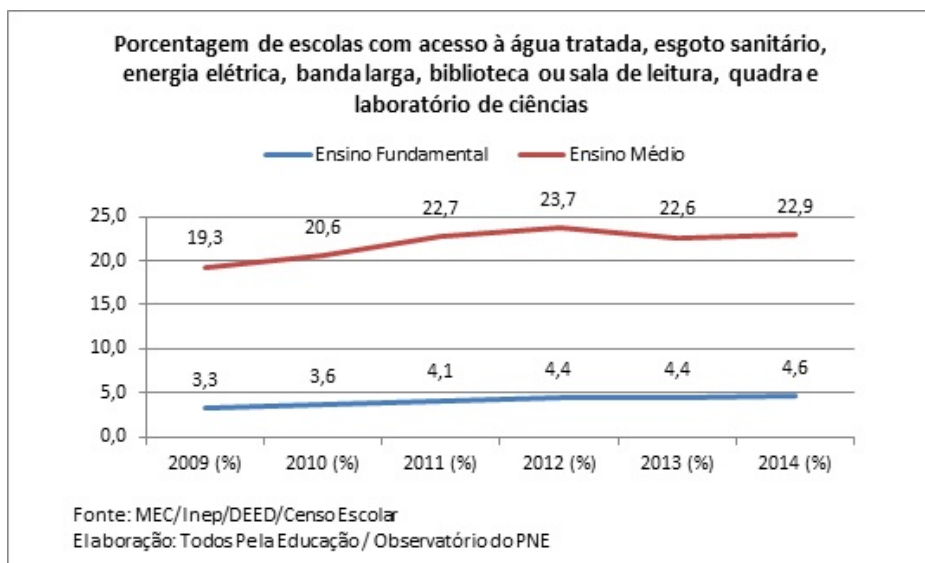


Tabela 5

⁴⁰ TOKARNIA, Mariana. Apenas 4,5% das escolas têm infraestrutura completa prevista em lei, diz estudo. Reportagem disponível em <http://agenciabrasil.ebc.com.br/educacao/noticia/2016-06/apenas-45-das-escolas-tem-infraestrutura-completa-prevista-em-lei-diz>.

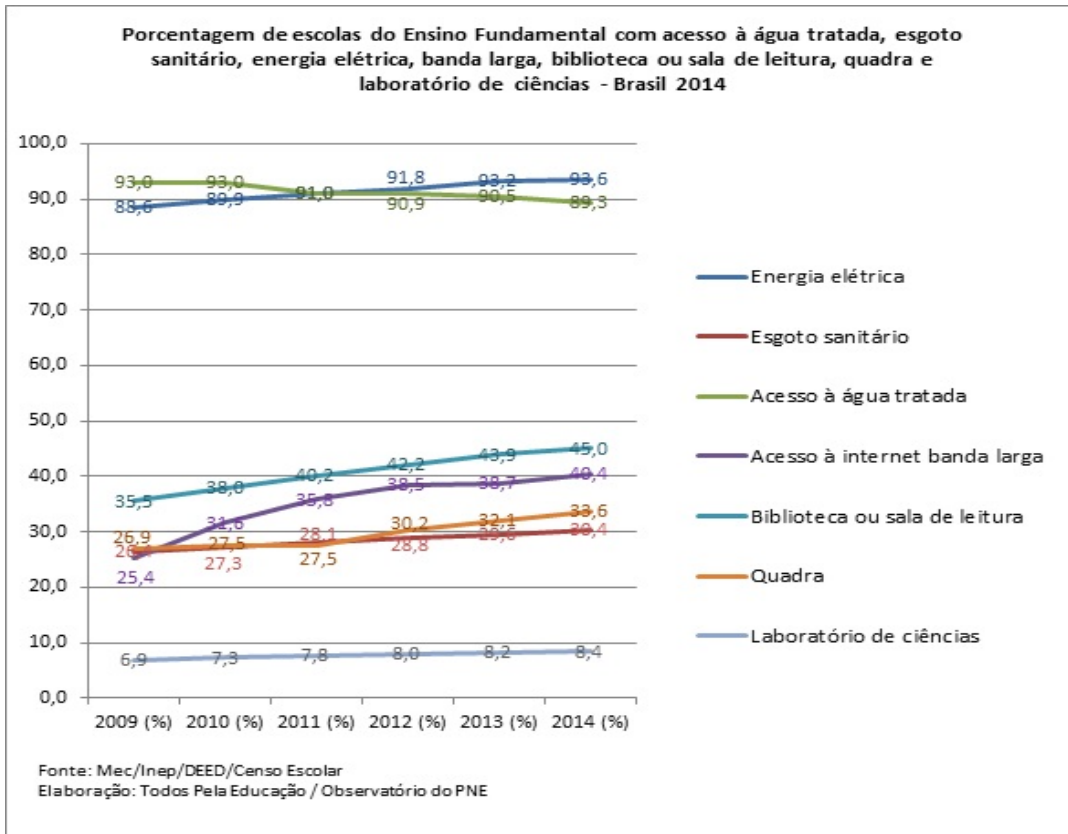


Tabela 6

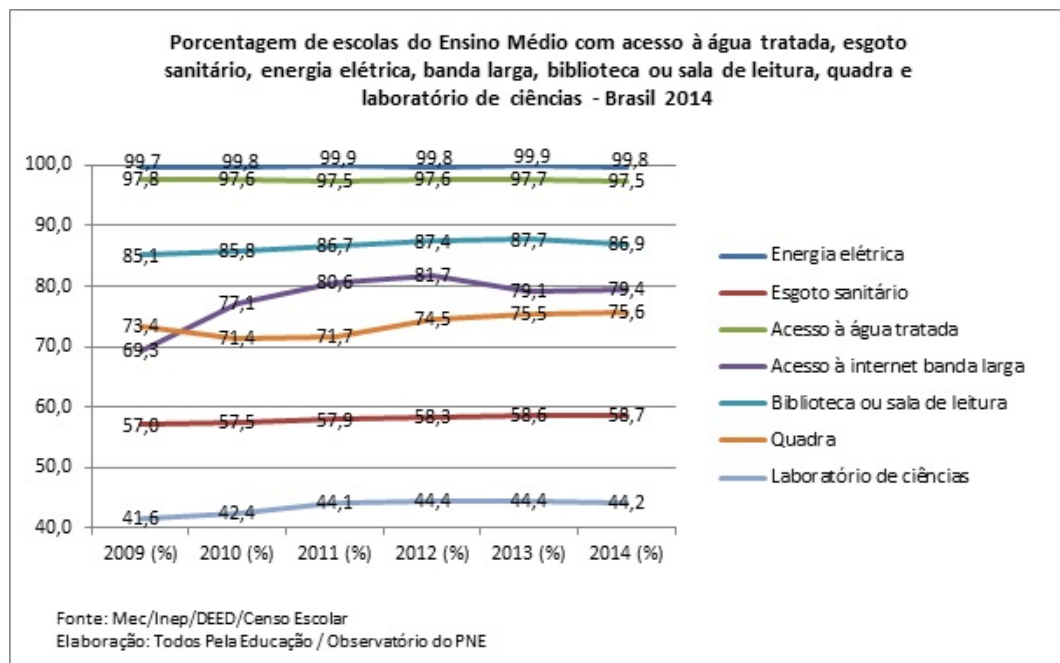


Tabela 7

Como visto, nas escolas de níveis fundamentais a precariedade é muito mais evidente do que nas escolas do ensino médio afetando assim o rendimento dos

alunos ao chegarem a níveis mais altos de conhecimento. Muitas vezes esses alunos não chegam nem a esses níveis por ter abandonado a escola por não reunir as condições mínimas para a sua permanência. A base desses alunos está cada vez mais comprometida acarretando na sua falta de preparo para a entrada em uma universidade e por consequência no mercado de trabalho.

Assim como na saúde não é possível que nossos professores, que são equivalentes aos médicos, consigam realizar seu trabalho da melhor maneira possível. Essa infraestrutura iria facilitar a aprendizagem, melhorando o rendimento dos alunos e tornando as escolas um ambiente mais agradável resultando assim uma maior permanência e melhores resultados ao final do ciclo.

3.2.5 Educação Privada

Imaginando em dar um futuro melhor para seus filhos, pais de todo o país buscam investir em uma educação de melhor qualidade. A educação privada brasileira teve início após o Ato Adicional de 1934⁴¹ com sua promulgação em 1961 com a Lei de Diretrizes e Base da Educação Nacional. Com a baixa qualidade do ensino público, as escolas particulares ganharam força e hoje já empregam mais de 1.500.000 de pessoas com 16,54% das matrículas do Brasil em 2013 só no Ensino Básico.⁴² Se for computado a Educação Infantil, Fundamental, Médio e profissionalizante esse percentual sobe para 18,35%. Mas é no Ensino Superior que as intuições privadas dominam o mercado. Das 2.377 instituições de Ensino Superior, 2.099 são privadas. Constata-se que o número de matrículas na graduação de rede privada é 74,24% de todas as matrículas do país. Incluindo a Pós-Graduação, o número total de matrículas atinge 6.552.707 alunos. São aproximadamente 12.683.000 brasileiros matriculados nas escolas particulares, desde a creche até a pós-graduação.

Um dos índices que avaliam as escolas brasileiras é o ENEM. Nele é possível perceber que ainda existe um hiato entre as escolas públicas e particulares, em

⁴¹ Conjunto de mudança que alteraram a Constituição de 1824.

⁴² MICELI, Maria Zélia D. As atividades do ensino no Brasil permaneceram sob a incumbência de Ordens Religiosas durante o período colonial (1500-1759). Disponível em <http://www.jornalempresasenegocios.com.br/index.php/artigos/1701-a-educacao-privada-brasileira-historia-e-desafios>.

2015 das cem escolas com as maiores notas, só três são públicas, todas elas da rede federal, o que evidencia a diferença existente entre o ensino público e o particular: nove em cada dez escolas públicas ficaram abaixo da média nacional. Outra constatação é a de que a média dos alunos caiu em três áreas do conhecimento: Ciências da Natureza, Linguagens e Matemática, mas melhorou em Ciências Humanas e Redação.⁴³

Contudo toda essa estrutura ainda não impede que sejam feitas críticas à educação privada no Brasil. De acordo com o último PISA foi divulgado a diferença da entre as escolas privadas para as públicas são de 27 pontos, equivalente ao aprendizado de um ano letivo. Se compararmos com outros países de fizeram o PISA a diferença, em média, é de 38 pontos. O motivo dessa diferença tão pequena é explicado por Claudia Costin⁴⁴:

Se nós estamos em um patamar muito baixo, e os alunos mais ricos estão só um pouco na frente, isso quer dizer que as escolas privadas de bom nível estão com os mesmos tipos de professores que as públicas. Professores com a mesma formação acadêmica. É aí que mora o problema.

Outro motivo que colabora para o baixo desempenho das escolas particulares vem do governo ao exigir que os alunos consigam assimilar uma gama enorme de conteúdo. "O que vivemos hoje é um currículo muito extenso e totalmente engessado. Não há tempo para o professor usar cinco aulas elaborando um conceito ou dando a aula a partir da espontaneidade da experimentação dos alunos. Temos de dar conta de um conteúdo gigantesco e maluco imposto pelo governo e, dessa maneira, não há tempo para acompanhar o feijãozinho nascer" afirmou Amabile Pacios⁴⁵.

3.3 Decisões do STF

Em junho de 2009 o Ministro Eros Grau, no RE 594.018, foi contra a um acórdão do STJ que liberava o estado do Rio de Janeiro de contratar professores para a cidade de São Gonçalo. No seu voto o ministro diz que: "[...] a educação é um direito fundamental e indisponível dos indivíduos. É dever do Estado propiciar meio que

⁴³ <https://jornal.usp.br/atualidades/resultados-do-enem-aprofundam-diferencas-entre-escolas-publicas-e-privadas-diz-especialista/amp/>

⁴⁴ Diretora global de Educação do Banco Mundial e professora da Universidade de Harvard.

⁴⁵ Diretora da Federação Nacional das Escolas Particulares (Fenep)

viabilizem o seu exercício. [...] A omissão da Administração importa afronta à Constituição.” Na sua decisão ele ainda complementa “[...] o Poder Judiciário, na forma autorizada pela CF/88, art. 5º, XXXV, tem o poder e o dever de corrigir os desvios da Administração Pública, cabendo-lhe determinar ao Poder Executivo as medidas cabíveis à espécie”.

Ajuizado pelos partidos políticos, PT, PC do B e PDT, entraram com uma ADI, de número 1698, contra o Ministro da Educação e o Presidente da República de 1997 (Paulo Renato Souza e Fernando Henrique Cardoso) acusando de omissão no combate ao analfabetismo e universalização da educação. A Ministra relatora do caso era a Cármen Lúcia e em seu voto ela alega que não houve omissão e foi acompanhada por quase todos os colegas.

Dentre as políticas sociais adotadas para a implementação do quanto legalmente determinado, há uma gama, que não se pode ter como parca, de ações e programas propostos e implementados pelo Ministério da Educação priorizando a erradicação do analfabetismo e o acesso de todos à educação.⁴⁶

O único que foi contra a Min. Cármen Lúcia foi o Min. Marco Aurélio de Mello que em seu voto disse:

[...] Há esforços, mas muito aquém do desejável para se erradicar o analfabetismo. Não basta, simplesmente, dizer que já se vem atendendo ao piso, em termos de parte da receita que deve ser destinada à educação, previsto na Carta da República. Há de se fazer um pouco mais. E o Supremo deve sinalizar nesse sentido.

O STF não impõe limites ao direito à educação por entender que as disposições constitucionais são autoexplicativas. Tem como maior pleiteador dos direitos à educação o Ministério Público com 52,5% dos casos.

Do conjunto de acórdãos analisados, observou-se que a temática mais presente no STF em relação ao direito à educação refere-se às demandas por acesso a vagas na educação infantil, representativas de 20% das ações analisadas. Em seguida, estão os acórdãos referentes ao conflito entre os poderes Legislativo e Executivo na elaboração de normas para a educação, com 6 ações analisadas (cerca de 17%); às ações relativas à contratação temporária de profissionais da educação pública, com 5 acórdãos (cerca de 14%); os acórdãos referentes ao conflito entre União e os estados membros na elaboração legislativa na temática educacional, com 4 acórdãos (cerca de 11,5%); as ações alusivas à responsabilidade estatal na garantia ampla do direito à educação e as relativas ao financiamento educacional, ambas com 3 acórdãos cada (cerca de 8,5%) e os acórdãos relativos ao poder de

⁴⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 1698. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE POR OMISSÃO EM RELAÇÃO AO DISPOSTO NOS ARTS. 6º, 23, INC. V, 208, INC I, E 2014, INC I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPUBLICA. Disponível em www.stf.gov.br

regulação do Estado em relação aos estabelecimentos privados de ensino, com 2 decisões (cerca de 5,5%). As demais temáticas estão representadas por apenas 1 acórdão, sendo elas: manutenção de turma do ensino fundamental na modalidade educação de jovens e adultos (EJA); escolha de dirigentes de estabelecimentos de ensino mediante eleições diretas; constitucionalidade da meia-entrada; omissão do presidente da República em relação à erradicação do analfabetismo no país e à implementação do ensino fundamental para todos e a constitucionalidade do piso salarial profissional para os profissionais do magistério público da educação básica.⁴⁷

Como visto as decisões sobre acesso à educação é a mais recorrente na Corte Suprema Brasileira, vindo sempre com decisões favoráveis por entenderem que o Estado tem a obrigação de disponibilizar as vagas e atender o direito fundamental escolhido pelo próprio. Além de viabilizar o acesso à educação o STF também estabelece que o Poder Público conceda aos seus alunos a quantidade necessária de professores, adequação das salas de aulas e até o transporte público quando for indispensável.

Um fato marcante no judiciário brasileiro aconteceu em 6 de dezembro de 2011 quando o STF como em pauta a qualidade do ensino do estado de Goiás. O MP-GO pleiteava a construção de salas de aulas em número suficiente ao adequado atendimento da população e em cumprimento das normas que regulam o serviço público de ensino, de modo que este seja prestado com qualidade. Vejamos o julgado:

A educação infantil representa prerrogativa constitucional indisponível, que, deferida às crianças, a estas assegura, para efeito de seu desenvolvimento integral, e como primeira etapa do processo de educação básica, o atendimento em creche e o acesso à pré-escola (CF, art. 208, IV). - Essa prerrogativa jurídica, em consequência, impõe, ao Estado, por efeito da alta significação social de que se reveste a educação infantil, a obrigação constitucional de criar condições objetivas que possibilitem, de maneira concreta, em favor das 'crianças até 5 (cinco) anos de idade' (CF, art. 208, IV), o efetivo acesso e atendimento em creches e unidades de pré-escola, sob pena de configurar-se inaceitável omissão governamental, apta a frustrar, injustamente, por inércia, o integral adimplemento, pelo Poder Público, de prestação estatal que lhe impôs o próprio texto da Constituição Federal. (...) Embora inquestionável que resida, primariamente, nos Poderes Legislativo e Executivo, a prerrogativa de formular e executar políticas públicas, revela-se possível, no entanto, ao Poder Judiciário, ainda que em bases excepcionais, determinar, especialmente nas hipóteses de políticas públicas definidas pela própria Constituição, sejam estas implementadas, sempre que os órgãos estatais competentes, por descumprirem os encargos político- jurídicos que sobre eles incidem em caráter impositivo,

⁴⁷ SCAFF, E. A. D. S.; PINTO, I. R. D. R. O Supremo Tribunal Federal e a garantia do direito à educação. **Revista Brasileira de Educação**, Rio de Janeiro, v. 21, Abr-Jun 2016. ISSN 65.

vierem a comprometer, com a sua omissão, a eficácia e a integridade de direitos sociais e culturais impregnados de estatura constitucional.⁴⁸

Para Scaff e Pinto:

em nenhum momento o STF discutiu o caráter coletivo, propriamente social, do direito fundamental à educação. Compreender a educação como direito fundamental de natureza social no atual Estado social democrático de direito significa compreendê-la como um direito supraindividual, que exige a formulação e prática de políticas públicas e não apenas a garantia individual da criança e do adolescente à instrução escolar. De fato, o STF não parece ter claro o que compreende por políticas públicas, uma vez que, ao afirmar que sua interferência nesse campo é legítima, confunde a garantia de um direito individual mediante via judicial com o próprio processo de formulação e implementação dessas políticas, o qual é muito mais complexo que a expedição de uma decisão judicial de cunho individual.⁴⁹

É indiscutível que com a passagem constitucional do Estado liberal para o Estado social e democrático de direito, passa-se a exigir do Poder Judiciário, especialmente do STF, como guardião da Constituição Federal, um papel mais ativo na concretização dos direitos sociais, entre os quais os direitos educacionais.

⁴⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 635.679-GO**. Relator: Min. Dias Toffoli. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1694642>>. Acesso em set. 2017

⁴⁹ SCAFF, E. A. D. S.; PINTO, I. R. D. R. O Supremo Tribunal Federal e a garantia do direito à educação. **Revista Brasileira de Educação**, Rio de Janeiro, v. 21, Abr-Jun 2016. ISSN 65.

4. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Para melhor compreensão desse capítulo vamos começar falando da história do Imposto de Renda. No século XV, surgiu na cidade de Florença-ITA, o tributo conhecido como *catasto*, que transferia a tributação direta da propriedade para a renda aplicando uma alíquota para todas as situações. Logo ele se transformou em um imposto progressivo e mudando de nome, *Decima Scalata*. Este imposto não conseguiu sobreviver por muito tempo por atingir apenas a classe mais alta, que não aceita esse tipo de arrecadação.

Apesar de termos vários indícios da criação do imposto em países diferentes não existem provas concretas para afirmar que o IR foi de tais países. Comprovado mesmo só a Inglaterra em 1799 sob o comando do primeiro-ministro britânico William Pitt. O seu país estava em guerra contra a França de Napoleão Bonaparte e para financiar essa batalha o primeiro-ministro pensou, em 1796, nos empréstimos de lealdade, onde todo cidadão inglês, que possuísse uma certa renda, emprestasse o dinheiro para o país.

Após negativa do Parlamento, o primeiro-ministro solicitou o aumento da *assessed taxes*, forma de taxação baseada nos gastos como indicio de riqueza, a medida não agradou aos contribuintes que deixaram de realizar os pagamentos. Em 3 de dezembro de 1798, Pitt foi a Câmara dos Comuns defender a instituição do Imposto sobre a Renda. Com um discurso imponente e a ameaça eminente de Napoleão, Pitt consegue a aprovação do IR. Em 9 de janeiro de 1799, taxando em 10% toda a renda que ultrapassasse 60 libras, no ano, o Imposto de Renda é instituído na Inglaterra. Logo essa ideia se espalhou pelo mundo inteiro: Estados Unidos (1861), Itália (1864), Alemanha (1891) e França (1910), são alguns exemplos.

Instituído como um simples imposto de guerra e para cobrir dificuldades financeiras, o imposto de renda passou a ser permanente e se transformou na principal fonte de recursos em muitos países. Exemplo disso é a Inglaterra⁵⁰ que passou por dificuldades financeiras e em 1842 retornou para salvar o caixa do tesouro do colapso. Findado a crise o IR foi suspenso em 1852, mas logo retornou para

⁵⁰ NÓBREGA, C. B. D. **História do Imposto de Renda no Brasil, um enfoque da pessoa física (1922-2013)**. Brasília: [s.n.], 2014.

financiar a guerra na Crimeia. Só depois da guerra que ele virou um imposto permanente. Vejamos os montantes arrecadados pelo governo inglês para resolver seus problemas.

Arrecadação do Imposto de Renda na Inglaterra, de 1798 a 1815

ANO	ARRECADAÇÃO (LIBRA)	ANO	ARRECADAÇÃO (LIBRA)
1798 ⁹	1.855.996	1807	11.905.588
1799	6.046.624	1808	13.482.294
1800	6.244.438	1809	13.631.922
1801	5.628.903	1810	14.453.320
1802 ¹⁰	—	1811	14.462.776
1803	5.341.907	1812	15.488.546
1804	4.111.924	1813	15.795.691
1805	6.429.599	1814	14.188.037
1806	12.822.056	1815	15.642.338

Tabela 8

4.1 História do Imposto de Renda no Brasil

A primeira aparição de um imposto semelhante ao IR no Brasil foi em 1843, no reinado de D. Pedro II, no qual foi criada uma contribuição, de forma progressiva, para todos aqueles que recebessem vencimentos dos cofres públicos. Fortes reclamações fizeram com que essa contribuição fosse interrompida 2 anos depois. Em 1867, no meio da Guerra do Paraguai, o império instituiu dois “novos” impostos: o imposto pessoal, cobrando a todos que morasse em casa própria ou alugada; e o imposto sobre vencimento, retorno da contribuição de 1843 com novas faixas e novas alíquotas. Este último, apesar das suas idas e vindas, conseguiu existir até 1910.

Afonso Celso, o Visconde de Ouro Preto, quando Ministro da Fazenda, precisando restabelecer as contas públicas fez uma consulta aos maiores financistas do país sobre a instituição do imposto sobre a renda. Depois de ouvir quem era contra e quem era a favor ele foi à Câmara dos Deputados tentar a aprovação do imposto, mas sem sucesso.

Em 1891 o IR teve um aliado de muita força, Rui Barbosa. Dedicado a aprovação na Câmara dos Deputados, Rui sustentou sua proposta em três pilares: incidência em qualquer tipo de renda; isenção a população de baixa renda e declaração entregue pelo próprio contribuinte. Mas, mais uma vez, não conseguiram a aprovação. Entre

1891 a 1913 houveram várias tentativas de implementar o IR mas em nenhuma delas a aprovação foi alcançada. Em 1914, com o início da Primeira Guerra Mundial, a economia mundial entrou em queda, desajustando os orçamentos públicos. Por isso, autorizado por lei, o presidente da república decreta a volta do imposto sobre renda até o fim da guerra.

O IR já estava na fadado a nascer de vez no Brasil. Entre os anos de 1920 a 1922 foram muitos debates realizados sobre sua permanência definitiva no sistema tributário brasileiro. E, finalmente, em 31 de dezembro de 1922 na Lei nº 4.625 no art. 31 que ficava “instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, anualmente, por toda a pessoa física ou jurídica, residente no território do país...”.

4.2 Regulamento do Imposto de Renda Brasileiro

De competência da União, o IR, tem sua previsão legal nos art., 153, III da CF/88 “Compete à União instituir impostos sobre: renda e proventos de qualquer natureza” e sob critério do § 2º, I “O imposto previsto no inciso III: será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei”. Contudo é no Código Tributário Nacional (CTN), nos arts. 43 a 45, que o IR tem definido o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes. O fato gerador do imposto de renda, segundo o CTN, é a “aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: da renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.” Segundo Roque Antônio Carrazza “renda é disponibilidade de riqueza nova, havida em dois momentos distintos.”, ou seja, renda é o resultado positivo do rendimento bruto menos as despesas, permitidas por lei, esse conceito é conhecido como a Teoria de Acréscimo Patrimonial. Outro fato gerador do IR são os proventos, conceituado por Modesto Carvalhosa: “fruto não da realização imediata e simultânea de um patrimônio, mas sim, do acréscimo patrimonial resultante de uma atividade que já cessou, mas que ainda produz rendimentos.” Ele ainda exemplifica alguns proventos comuns como: benefícios previdenciários, pensões, aposentadoria, doações e heranças.

Essa relação entre auferir renda (hipótese de incidência) e a obrigação de pagar o imposto é explicada pela regra matriz de incidência tributária. Citado por Paulo Vitor, Paulo de Barros Carvalho explica que:

a regra-matriz de incidência tributária é, por excelência, uma norma de conduta, vertida imediatamente para disciplinar a relação do Estado com seus súditos, tendo em vista contribuições pecuniárias. Concretizando-se os fatos descritos na hipótese, deve-se a consequência, e esta, por sua vez, prescreve uma obrigação patrimonial. Nela, encontraremos uma pessoa (sujeito passivo) obrigada a cumprir uma prestação em dinheiro.⁵¹

Com a ocorrência do fato gerador surge junto com ele a obrigação principal de pagar o imposto, mas para isto será necessário, por determinação do CTN, o lançamento do crédito tributário. “Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”⁵² Prevendo a dificuldade do poder público em lançar todos esses créditos tributários o próprio CTN em seus arts. 149 e 150 falam nos três tipos de lançamento que podem existir: lançamento de ofício, homologação e por declaração.

O lançamento de ofício, presente no art. 149, é o lançamento feito pela própria autoridade administrativa nos seguintes casos:

- I - quando a lei assim o determine;
- II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
- III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;
- IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;
- V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;
- VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;
- VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

⁵¹ DIAS, Paulo Vitor Coelho. Obrigação tributária e a regra-matriz de incidência tributária. **Artigos Checkpoint**. Disponível em <<http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/67tg/obrigacao-tributaria-e-a-regra-matriz-de-incidencia-tributaria-paulo-vitor-coelho-dias>> Acesso em 30 ago. 2017

⁵² BRASIL. LEI N° 5.172, 25 de outubro de 1966. **DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO**. Poder Executivo, Brasília, DF, 27 out. 1966, Seção 1, p. 292, vol. 7.

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.⁵³

No art. 150 está o lançamento por homologação, que é o caso do IRPF.

O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.⁵⁴

A referida atividade do contribuinte equivale à da autoridade administrativa no procedimento do lançamento, de que trata o art. 142 do CTN, ou seja, de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido e, se for o caso, os acréscimos legais, para, então, antecipar o seu pagamento ou recolhimento, constituindo, na prática, um lançamento.

A homologação só será concretizada de duas maneiras: homologação feita pela administradora do imposto ou se passar 5 anos da ocorrência do fato gerador e a Fazenda Pública não se pronunciar. É a chamada homologação tácita.

Ainda temos mais um tipo de lançamento que é o lançamento por declaração ou lançamento misto no quais ambas as partes, administração e contribuinte, fazem um lançamento. O contribuinte fornece uma declaração ao ente que por sua vez faz um lançamento cobrando o devido imposto. Laurentis (2009) cita Ruy Barbosa Nogueira que:

destaca três fases importantes, que são: a declaração, as apreciações e a fixação. O principal dever do sujeito consiste na entrega da declaração, cujo conteúdo esclarece se o crédito tributário é por ele reconhecido e em que quantia. A finalidade da declaração é informativa, como está especificado no caput do artigo. Feita a declaração, o sujeito ativo inicia a fase de

⁵³ Ibid.

⁵⁴ Ibid.

apreciação cuja durabilidade no tempo e complexidade dependerão de cada caso, podendo, inclusive, demandar em perícias ou outras providências no estabelecimento do contribuinte ou nos estabelecimentos de crédito com os quais trabalha. Superadas essas duas fases, o sujeito ativo procederá a fixação do lançamento e notificará o sujeito passivo. Para a superação de todas essas fases torna-se necessária a prática de uma série de atos, configurando um verdadeiro procedimento, o que destaca essa modalidade de lançamento das demais, que se assemelham entre si, por não constituírem procedimento, mas atos administrativos.

Para compor a base de cálculo do IRPF é necessário o rendimento ocorrido no ano calendário anterior, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva, e deduzir os pagamentos efetuados na área de saúde; pagamentos efetuados com instrução; quantia fixa por dependente; contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social; importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro e contribuições para as entidades fechadas de previdência complementar de natureza pública de que trata o § 15 do art. 40 da Constituição Federal, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.⁵⁵

Após o cálculo dessa diferença o contribuinte deverá aplicar a alíquota progressiva a qual lhe corresponda de acordo com a tabela a seguir:

⁵⁵ BRASIL. DECRETO Nº 3.000, 26 de março de 1999. **DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO**. Poder Executivo, Brasília, DF, 26 mar. 1999

A partir do exercício 2017, ano-calendário de 2016:

Base de cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IRPF (R\$)
Até 22.847,76	-	-
De 22.847,77 até 33.919,80	7,5	1.713,58
De 33.919,81 até 45.012,60	15	4.257,57
De 45.012,61 até 55.976,16	22,5	7.633,51
Acima de 55.976,16	27,5	10.432,32

Tabela 9

Os critérios constitucionais para instituição do IR pertencentes no § 2º serviram de base para o CTN discorrer sobre o fato gerador, a base de cálculo e o sujeito passivo. A generalidade é o critério que acolhe todos contribuintes que pratiquem o fato gerador em um só grupo, diferenciando-se apenas com a ajuda de outro critério descrito na CF/88 que é a progressividade. Ela controla a alíquota do imposto de acordo com o aumento da base de cálculo em uma operação diretamente proporcional. Para não haver confusão com esses dois critérios Hugo de Brito Machado explicou em um artigo no jornal Zero Hora que existe uma diferença entre progressividade e seletividade, que é proibido pelo critério de generalidade. Ele afirma que:

é progressivo o imposto cuja alíquota é maior na medida em que aumenta a base tributável. Como a base imponible é sempre uma expressão da riqueza de cada um, a progressividade faz com que o imposto onere mais quem tem riqueza maior. Personaliza o imposto. (...) É seletivo o imposto cujas alíquotas são diferentes, para objetos diferentes, como acontece com o IPI, que tem alíquotas elevadas para certos produtos, e muito baixa, mesmo zero, para outros produtos. Na seletividade, não importa o sujeito. Importa exclusivamente o objeto da tributação. Por isso se pode dizer que ela é adequada para os impostos reais, como o IPTU.⁵⁶

⁵⁶ MACHADO, Hugo de Brito. Progressividade e Socialismo. Artigo publicado no jornal Zero Hora do dia 18 de agosto de 1998, p. 15

Completando a trinca de critérios descritos na CF/88 a universalidade preza pela abrangência de quaisquer rendas e proventos conseguidos pelo sujeito passivo.

Alguns aspectos são observados no ordenamento do IR pelo CTN, a começar pelo aspecto material no qual se estuda a disponibilidade de renda e proventos e o acréscimo patrimonial. Existem dois tipos de disponibilidade: econômica e jurídica. Conceituado por Oscar Valente Cardoso a:

disponibilidade econômica ocorre com o recebimento da renda, a sua incorporação ao patrimônio, a possibilidade de utilizar, gozar ou dispor dela. Por sua vez, a disponibilidade jurídica dá-se com a aquisição de um direito não sujeito a condição suspensiva, ou seja, o acréscimo ao patrimônio ainda não está economicamente disponível, mas existe um título para o seu recebimento.⁵⁷

Já o acréscimo patrimonial é o resultado positivo de todos os investimentos e despesas efetuadas para obtenção do ingresso.

Em seguida temos o aspecto temporal que delimita o momento em que se deva considerar como ocorrido o fato gerador. Temos o aspecto espacial, não delimitando fronteiras, a geração de renda pode ocorrer não apenas no território nacional como fora dele. O quarto aspecto é a personalidade do imposto, ou seja, o sujeito ativo e passivo. Nesse caso o sujeito ativo é o credor da obrigação tributária, quem tem autonomia para cobrar, fiscalizar e lançar. É uma pessoa jurídica de direito público: União, Estado, Municípios, Distrito, autarquia ou fundação. Do outro lado temos o devedor da obrigação tributária, o sujeito passivo. Podendo ser o contribuinte, aquele que é obrigado a pagar o imposto, ou responsável, o colaborador da Administração Pública tendo a função de simplificar, garantir ou facilitar a arrecadação do imposto. Por fim, temos o aspecto quantitativo, estabelecendo a base de cálculo do IR (Lei 7.713/88, art. 3º).

Os instrumentos normativos base que regem o IR no Brasil são a Lei 7.713/88, Decreto 3.000/99 e IN RFB nº 1690/17. Todos eles visam a ordenação desse imposto de suma importância para os cofres públicos.

4.3 Imposto de Renda e o Princípio da Capacidade Contributiva

⁵⁷ CARDOSO, Oscar Valente. A controversa incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de condenação judicial. RDDT 153, jun/08, p. 55

O princípio da capacidade contributiva surgiu no Brasil em 1824, na Constituição Imperial, no art. 179, XV: “Ninguém será exempto de contribuir pera as despesas do Estado em proporção dos seus haveres. ”⁵⁸ No entanto ela foi esquecida das Constituições seguintes retornando na Constituição de 1946, no art. 202, mas logo revogado pela EC n° 18, de 1969. Sua volta aconteceu na vigente Constituição de 1988 em seu art. 145, § 1º que diz:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Analisando esse parágrafo notamos que ele não traz a palavra capacidade contributiva e sim a palavra capacidade econômica, contudo existe uma divergência nesses dois termos. A capacidade econômica por se só não é capaz de dizer se o contribuinte pode ou não contribuir para o Estado, ela só consegue mensurar a riqueza do indivíduo. Diferente da capacidade contributiva que, como o próprio nome já diz, mostra a capacidade de contribuir para arrecadação do Estado.

Citado por Carolina Siniscalchi, Hugo de Brito Machado dispõe que:

A análise do § 1º do art. 145 da Constituição Federal deve orientar o estudioso no sentido de que a expressão 'sempre que possível' não confere poder discricionário ao legislador, mas designa, sim, por meio do advérbio 'sempre' um inafastável grau de imperatividade no comando, 'deixando claro que, apenas sendo impossível, deixará o legislador de considerar a personalidade para graduar os impostos pela capacidade contributiva do contribuinte’⁵⁹

É o princípio que mais se aproxima do conceito de justiça tributária, cada contribuinte recolhe os impostos de acordo com sua renda e haveres. Menezes cita Carrazza que tal princípio:

(...) hospeda-se nas dobras do princípio da igualdade e ajuda a realizar, no campo tributário, os ideais republicanos. Realmente, é justo e jurídico que, em termos econômicos, quem tem muito pague, proporcionalmente, mais impostos do que tem pouco. Quem tem maior riqueza deve, em termos proporcionais, pagar mais impostos do que tem menor riqueza. Noutras palavras, deve contribuir mais para a manutenção da coisa pública.⁶⁰

⁵⁸ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 114.

⁵⁹ SINISCALCHI, Carolina. Uma análise do Imposto de Renda Pessoa Física em face ao princípio da capacidade contributiva. Artigo disponível em <<http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/6c9n/uma-analise-do-imposto-de-renda-pessoa-fisica-em-face-ao-principio-da-capacidade-contributiva-carolina-siniscalchi>>. Acesso em: 22 ago. 17

⁶⁰ MENEZES, Fabíolla Kataryna de Macêdo. Justiça tributária: questão de cidadania. O princípio da capacidade contributiva. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XII, n. 68, set 2009. Disponível em:

E Aliomar Baleeiro, citado por José Lázaro Rios, ensina que “a justiça como igualdade distributiva não se completa apenas no Direito Tributário, mas nas restantes partes do Direito. Deve-se tributar de acordo com a capacidade econômica do contribuinte”.⁶¹

Desse jeito é possível que a justiça social haja de maneira que os menos favorecidos recebam do Estado um maior auxílio conseqüentemente uma maior aplicação dos recursos públicos a fim de cumprir o princípio da dignidade da pessoa humana. O objetivo da capacidade contributiva é que o Estado possa arrecadar sem que tenha que reduzir o padrão de vida de seus contribuintes.

Segundo Meirelles⁶² o conceito de capacidade contributiva seria “um conjunto de forças econômicas embasado em alguns indícios parciais que, enquanto tais, representam manifestação direta de certa disponibilidade econômica limitada e manifestação indireta da disponibilidade econômica complexa.”.

Existem dois tipos de capacidade contributiva: absoluta ou objetiva e relativa ou subjetiva. A capacidade será objetiva quando a legislação prevê que o fato ocorrido é uma manifestação de riqueza e por isso será devido o tributo. Isso acontece em todas as figuras tributárias brasileiras. E será relativa quando for expresso à aptidão de contribuir na medida das possibilidades econômicas de um indivíduo.

Apesar de ter mencionado no § 1º, apenas os impostos, a capacidade não é limitada somente a essa espécie tributária, deve ser observado em todos os tributos. Outra menção feita foi pessoalidade do imposto (relação do fato gerador do tributo com as características pessoais do contribuinte). Através dele é mais fácil avaliar a capacidade de contribuir do sujeito passivo. Mas para isso é importante diferenciar os impostos pessoais dos reais. Os impostos pessoais levam em consideração cada atributo de cada contribuinte para efeito de quantificação do montante do imposto devido. Já os impostos reais são o contrario dos pessoais. A única consideração feita é a manifestação da riqueza, relacionado a um bem, na forma de aquisição ou

<http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6725>. Acesso em ago 2017.

⁶¹ RIOS, José Lázaro Carneiro. *Justiça tributária constitucional e distribuição mais igualitária da renda e da aceleração do desenvolvimento*. **Boletim Jurídico**, Uberaba/MG, a. 4, no 179. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1300>> Acesso em: 28 ago. 2017.

⁶² MEIRELLES, José Ricardo. O princípio da capacidade contributiva. Brasília a. 34 n. 136 out./dez. 1997. Disponível em <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/315/oprincipiodacapacidade.pdf?sequence=6>>. Acesso: 22 ago. 17

transmissão. A exemplo de: IPVA, IPTU e ITCMD (impostos sobre o patrimônio). Esses impostos não são bem vistos na justiça tributária pelo simples motivo de ser proprietário de um bem, por si só, não demonstra capacidade contributiva.

Essa capacidade é derivada do princípio da isonomia que, em linhas gerais, confere tratamento igual aqueles que se encontram em igualdade e tratamento desigual para aqueles que se encontram em posição de desigualdade, na medida dessa desigualdade. Porém a derivação ganhou uma característica a mais: além de igualar o tratamento tributário quanto a contribuintes que demonstrem a mesma manifestação de riqueza, é um limite individual para cada um dos contribuintes, no sentido de que a tributação deve ser consoante a sua capacidade contributiva. Ou seja, o princípio da isonomia atua na comparação de situações entre contribuintes, mas não serve de limite individual, considerando a capacidade contributiva de cada um, isoladamente.

A capacidade contributiva está correlacionada com outro princípio, igualmente importante, do ordenamento jurídico, a progressividade. Para atingir a capacidade é necessário o uso da progressividade, evitando assim a injustiça.

Para a Ministra Cármen Lúcia: “A função essencial da progressividade consiste em dar concreção ao princípio da capacidade contributiva de modo a promover a justiça social em matéria tributária, servindo como importante instrumento de desconcentração da riqueza.”⁶³

A progressividade é a simples majoração da alíquota de acordo com o montante da base de cálculo. IR, IPTU e ITR são os impostos que possui previsão expressa na CF/88 para adotar a progressividade nos seus cálculos. Os outros impostos sofrem a ação da proporcionalidade entrando em desarmonia com a capacidade de contribuir, eles são chamados de impostos regressivos. Mas uma corrente de entendimento no STF afirma que a progressividade deveria ser atrelada a todos os impostos. Um dos ministros que entende desta forma é a Min. Cármen Lúcia que explana:

Não obstante o dissenso esboçado pelas citadas decisões monocráticas, diante da posição, até o momento, consolidada do Plenário da Casa acerca do tema de fundo, qual seja, o da impossibilidade de estabelecer-se a progressividade no caso de impostos de natureza real, peço vênha aos que

⁶³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 562.045. Relator Ministro Ricardo Lewandowski. Dje 233. Publicação 27/11/2013.

divergem para filiar-me ao entendimento de que a locução "sempre que possível, os impostos serão graduados", estampada no § 1º do art. 145 da Lei Maior, está necessariamente atrelada à expressão "capacidade econômica do contribuinte", que a ela se segue.⁶⁴

O IRPF é o principal imposto no qual a progressividade age. Hoje, pessoas que auferem renda de até, aproximadamente, dois salários mínimos são agraciadas com a isenção do imposto e quem auferir mais do que isso vão tendo suas alíquotas majoradas de acordo com o montante do período. Para José Roberto Afonso:

A progressividade do IRPF é confirmada, mas não tão acentuada como parece à primeira vista. A proporção de contribuintes enquadrada em cada faixa decresce à medida em que a alíquota sobe (22% dos declarantes sujeitos à alíquota de 7,5% e 6% à de 22,5%, mas salta para 17% dos declarantes submetidos à maior alíquota, de 27,5%). No ano-base de 2012, o rendimento total declarado nas diferentes fontes superou R\$ 1,9 trilhão ou o equivalente a 44% do PIB, sendo os tributáveis apenas 27,1% do total. Tais rendimentos constituíram uma base de cálculo de 21,1% após as deduções, gerando um imposto devido de apenas 2,4% do produto interno e um imposto a pagar de tão somente 0,33% do PIB.⁶⁵

O fenômeno da regressividade marca o sistema tributário brasileiro, pois atinge diretamente os impostos de consumo. Proporcionalmente pessoas que tenham menos condições financeiras acabam pagando mais impostos que as de melhores condições. A título de demonstração temos dois indivíduos, X e Y, onde X ganha 1.000 reais e Y ganha 500 reais. Supondo que o consumo mínimo para uma vida digna seja de 250 reais e que sofram 20% de tributação, apesar de os dois pagarem o mesmo valor de imposto, 50 reais, Y perderá mais da sua renda do que X (10% para Y quanto X só pagará 5%), afetando diretamente na vida do contribuinte. Comparando com outros países do mundo o Brasil é o segundo país na lista da OCDE em tributação sobre bens e serviços, perdendo apenas para a Hungria.⁶⁶

4.4 Imposto de Renda Pessoa Física: Instrumento de Distribuição de Renda

⁶⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 562.045. Relator Ministro Ricardo Lewandowski. Dje 233. Publicação 27/11/2013.

⁶⁵ AFONSO, J. R. IMPOSTO DE RENDA E DISTRIBUIÇÃO DE RENDA E RIQUEZA: AS ESTATÍSTICAS FISCAIS E UM DEBATE PREMENTE NO BRASIL. **Revista da Receita Federal**, Brasília-DF, v. 01, n. 01, p. 28-60, Dezembro 2014.

⁶⁶ BRASIL. Carga Tributária no Brasil 2015. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Receita Federal do Brasil. Disponível em <https://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf>. Acesso em 23 ago. 2017.

O Brasil é reconhecidamente um dos países com maior concentração de renda e riqueza e é importante ter um diagnóstico mais realista da situação para se discutir novas e melhores alternativas para combater essa grave distorção.

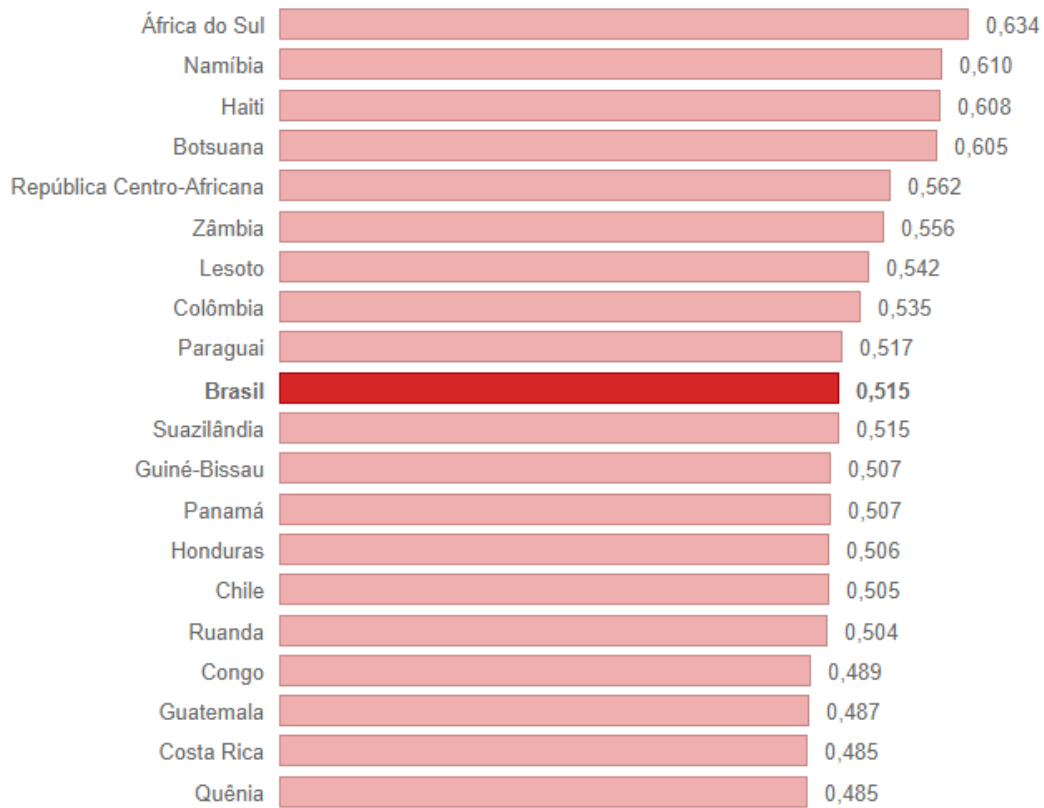
Pode-se notar que as declarações entregues à RFB, no ano de 2015, cujo a faixa de renda mais elevada (acima de R\$ 55.373,56 anuais), concentra a maior parte dos bens e direitos. 19% dos declarantes desta faixa são detentores de 47,81% dos bens e direitos. Em comparação as faixas que vão até R\$ 33.477,72 que somam 62,19% dos contribuintes, detém 39,13% dos bens e direitos e as faixas intermediárias, englobam as declarações dos contribuintes que auferiram renda de R\$ 33.477,73 a 55.373,55, mostram que 18,8% dos contribuintes controlam 13,04% dos bens e direitos.⁶⁷

Segundo o Relatório de Desenvolvimento Humano (RDH), elaborado pelas Nações Unidas, em 2015, o Brasil é o décimo país mais desigual do mundo. Esse relatório tem como base o cálculo do Índice de Gini, importante índice de medição das desigualdades e do nível de concentração de renda, que varia de 0 a 1 (quanto mais próximo de zero, melhor). Pelos cálculos o Brasil ficou com o índice de 0,515. Vejamos um quadrado comparativo com os índices de outros países que também participaram da pesquisa:

⁶⁷ BRASIL. Grandes Números IRPF – Ano-Calendário 2015, Exercício 2016. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Receita Federal do Brasil. Disponível em <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/relatorio-gn-irpf-2015.pdf>> . Acesso em 23 ago. 2017

Os países mais desiguais do mundo

Ranking do Índice de Gini, indicador de disparidade de renda. Quanto maior, mais desigual



Fonte: Pnud

O GLOBO

Tabela 10

Em 2015 o IRPF arrecadou para o governo cerca de 27 bilhões de reais e toda renda proveniente de pessoas físicas ficou em torno de 8% de toda a receita. Valores que ajudam o país a continuar trabalhando, mas insuficiente para conseguir seus objetivos sociais.

Receita Tributária Base de Incidência - Detalhe da Agregação - 2011 a 2015

Cód.		2011	2012	2013	2014	2015
0000	Total da Receita Tributária	1.460.339,90	1.571.579,09	1.737.125,34	1.843.860,49	1.928.182,85
1000	Tributos sobre a Renda	278.651,60	281.652,01	315.247,07	332.888,43	352.305,41
1100	Pessoa Física	107.750,21	120.105,65	130.061,08	145.215,18	154.216,94
1100.01	IRPF	20.515,44	22.499,33	24.188,33	25.782,09	27.198,66
1100.02	IRRF - Trabalho União	58.838,49	64.536,04	67.349,60	74.361,19	75.811,69
1100.03	IRRF - Estados	18.157,11	21.060,45	25.042,63	29.020,56	33.201,73
1100.04	IRRF - Municípios	6.825,23	8.246,27	9.425,59	11.282,56	12.582,73
1100.05	Contrib. s/ Concursos e Prognósticos	3.413,93	3.763,56	4.054,93	4.768,78	5.422,13

Tabela 11⁶⁸

Embora formalmente o IRPF seja devido em base anual, quando da declaração de ajuste, o recolhimento antecipado, mediante retenção do imposto no salário do contribuinte, acaba por tornar essa base mensal, Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). O mecanismo retrata a prática do tributo, considerando que este incide sobre os rendimentos do trabalho após as deduções permitidas em lei, isto é, sobre a disponibilidade financeira que sobra ao contribuinte para consumo e poupança, conforme suas prioridades e possibilidades.

Teoricamente, objetivado pela função social, o Governo busca arrecadar esse montante de dinheiro, da maneira mais igualitária possível, para financiar as ações para a diminuição da desigualdade que assola a nação. A utilização de programas sociais como Bolsa Família e Minha Casa, Minha Vida, por exemplo, são as tentativas do Estado de proporcionar uma renda e um patrimônio às pessoas carentes que resulte em uma melhora na qualidade de vida deles.

Essas tentativas de redistribuição da renda podem ganhar um reforço caso fossem ampliadas as alíquotas do IRPF para quem estiver no grupo de rendas mais altas melhorando a progressividade do imposto como pode ser visto nessa tabela a seguir.

⁶⁸ RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no Brasil – 2015 (Análise por Tributo e Bases de Incidência)**. Ministério da Fazenda. Brasília-DF, p. 49. 2016.

Valores em R\$	Renda Anual	Alíquota	Imposto	Redutor	Imposto Efetivo	Alíquota Efetiva
Até 22.847,76	R\$ 22.847,76	0%	R\$ -	R\$ -	R\$ -	0%
De 22.847,77 até 33.919,80	R\$ 25.615,77	7,5%	R\$ 1.921,18	R\$ 1.713,58	R\$ 207,60	0,81%
	R\$ 28.383,78	7,5%	R\$ 2.128,78	R\$ 1.713,58	R\$ 415,20	1,46%
	R\$ 31.151,78	7,5%	R\$ 2.336,38	R\$ 1.713,58	R\$ 622,80	2,00%
	R\$ 33.919,79	7,5%	R\$ 2.543,98	R\$ 1.713,58	R\$ 830,40	2,45%
De 33.919,81 até 45.012,60	R\$ 36.692,99	15%	R\$ 5.503,95	R\$ 4.257,57	R\$ 1.246,38	3,40%
	R\$ 39.466,19	15%	R\$ 5.919,93	R\$ 4.257,57	R\$ 1.662,36	4,21%
	R\$ 42.239,38	15%	R\$ 6.335,91	R\$ 4.257,57	R\$ 2.078,34	4,92%
	R\$ 45.012,58	15%	R\$ 6.751,89	R\$ 4.257,57	R\$ 2.494,32	5,54%
De 45.012,61 até 55.976,16	R\$ 47.753,47	22,5%	R\$ 10.744,53	R\$ 7.633,51	R\$ 3.111,02	6,51%
	R\$ 50.494,36	22,5%	R\$ 11.361,23	R\$ 7.633,51	R\$ 3.727,72	7,38%
	R\$ 53.235,24	22,5%	R\$ 11.977,93	R\$ 7.633,51	R\$ 4.344,42	8,16%
	R\$ 55.976,13	22,5%	R\$ 12.594,63	R\$ 7.633,51	R\$ 4.961,12	8,86%
Acima de 55.976,17	R\$ 91.982,09	27,5%	R\$ 25.295,07	R\$ 10.432,32	R\$ 14.862,75	16,16%
	R\$ 127.988,05	27,5%	R\$ 35.196,71	R\$ 10.432,32	R\$ 24.764,39	19,35%
	R\$ 163.994,00	27,5%	R\$ 45.098,35	R\$ 10.432,32	R\$ 34.666,03	21,14%
	R\$ 199.999,96	27,5%	R\$ 54.999,99	R\$ 10.432,32	R\$ 44.567,67	22,28%
	R\$ 300.000,00	27,5%	R\$ 82.500,00	R\$ 10.432,32	R\$ 72.067,68	24,02%
	R\$ 500.000,00	27,5%	R\$ 137.500,00	R\$ 10.432,32	R\$ 127.067,68	25,41%

Tabela 12 ⁶⁹

É perceptível que a alíquota efetiva na parte de baixo da tabela não altera muito mesmo com a alteração significativa da renda. Duas coisas chamam a atenção nessa tabela: a diferença entre a alíquota efetiva da última renda da quarta faixa e a primeira renda da quinta faixa e as baixas diferenças das alíquotas efetivas entre as maiores rendas, mesmo com uma diferença considerável nas mesmas. Analisando a primeira situação vimos que a diferença da alíquota nominal da quarta para a quinta faixa é de 5%, mas na alíquota efetiva são de 7,3% e na segunda situação temos um aumento abrupto da renda sem que haja efetividade na hora de recolher o imposto. Se continuarmos a tabela aumentando a renda, cada vez, a diferença da alíquota efetiva vai ficar cada vez menor. O próximo gráfico mostra o quanto que a progressividade não atinge nas maiores rendas:

⁶⁹ Tabela feita pelo autor

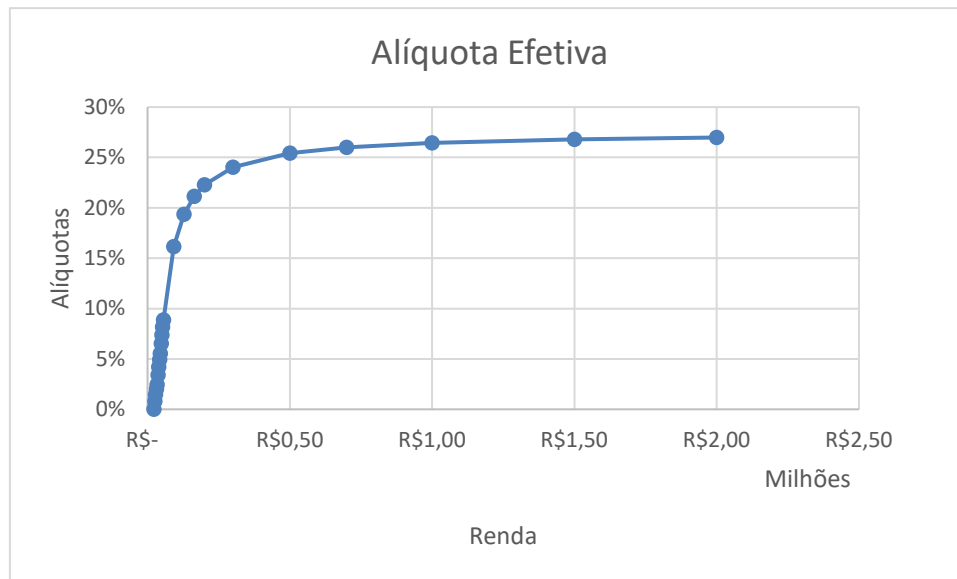


Figura 13

Para reduzir a desigualdade com uma maior efetividade da progressividade do IR (WULFF e OCTAVIO, 2015) sugerem 4 alternativas:

A primeira alternativa, de tributar os dividendos a uma alíquota de 15%, como vigorava antes de 1996, atingiria 2,1 milhões de pessoas e aumentaria a receita em R\$ 43 bilhões (valores de 2013), reduziria a desigualdade em 3,67% (0,89 p.p. a mais do que atualmente) e ampliaria o índice de progressividade para 0,3671 (melhora de 1,1%). A segunda alternativa, de tributar os dividendos pela tabela progressiva do IRPF, com a alíquota máxima atualmente vigente, de 27,5%, geraria uma receita adicional de R\$ 59 bilhões, atingindo 1,2 milhão de pessoas, reduzindo a desigualdade em 4,03% e ampliando a progressividade em 2,2%. A terceira alternativa, de manter a isenção de dividendos, mas mudar a tabela do IRPF, teria de ser profunda a tal ponto de criar três novas alíquotas, de 35%, 40% e 45%, a partir de níveis bastante módicos de renda, para obter o mesmo adicional de receita e a mesma queda na desigualdade da primeira alternativa, atingindo 3,8 milhões de pessoas e ampliando o índice de progressividade em apenas 0,1%. A quarta e última alternativa avaliada, de criar uma alíquota adicional de 35% do IRPF apenas para rendas muito elevadas (acima de R\$ 325 mil) e, simultaneamente, submeter os lucros e dividendos à tabela progressiva atingiria, como na segunda alternativa, 1,2 milhão de pessoas, mas geraria uma receita adicional de R\$ 72 bilhões, reduziria a desigualdade em 4,31% e ampliaria a progressividade do imposto em 2,6%.⁷⁰

Para cada alternativa proposta existe um pouco de Robin Hood, taxando quem mais ganha para “distribuir” para os mais pobres. Mas pelo histórico dos políticos

⁷⁰ O índice de progressividade, também conhecido como índice de Kakwani, índice de concentração dos impostos (ordenados pela renda bruta) e o índice de Gini.

brasileiros esse aumento de arrecadação tem grandes probabilidades de ser desviados para outros fins.

4.5 Despesa com Instrução

Na Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, foi mencionado, pela primeira vez, a despesa com instrução como abatimento da receita bruta. Era permitido o abatimento das despesas de menores, filhos ou dependentes, caso o contribuinte tenha uma renda bruta de até Cr\$ 300.000,00 desde que os contribuintes apresentassem os comprovantes.

Em 1963 a despesa não foi contemplada tendo seu retorno na Lei nº 4.357 em 1964. Até o ano base de 1975, o limite para dedução era de 20% da receita bruta, mas em 1976 com a edição do Decreto-lei nº 1.493 o limite passou individual para cada pessoa presente na declaração enviada e eram aceitas despesas com tudo relacionado à educação como: taxas escolares, anuidades, livros, transporte, etc. Nos anos de 1990 a 1992 a dedução ficou novamente fora. O governo então diminuiu essa gama de despesas ficando apenas os que eram possíveis de comprovar, como as instituições de ensino.

Hoje a despesa com instrução é regulamentada pela Lei 9.250 e pelo Decreto 3.000. Na lei é explicado como vai encontrar a base de cálculo do imposto de renda onde a educação é uma dedução.

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

II - das deduções relativas:

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de:

10. R\$ 3.561,50 (três mil, quinhentos e sessenta e um reais e cinquenta centavos), a partir do ano-calendário de 2015;

c) à quantia, por dependente, de:

9. R\$ 2.275,08 (dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e oito centavos) a partir do ano-calendário de 2015.

Este limite é o alvo da discursão desse trabalho. A ADI 4927 assinada pela OAB tenta derruba-lo para se igualar as outras deduções. Apenas para ilustrar, se for tomado como base o valor estabelecido como limite de dedução no ano calendário

de 2015 (R\$ 3.561,50) a mensalidade de instituição de ensino teria que ser, no máximo, de R\$ 296,79. Valor irrisório para os padrões atuais ainda mais se olharmos para as instituições de ensino superior. O decreto 3.000/1999 por sua vez dispõe quem são as pessoas que poderão entrar na declaração do contribuinte:

Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais

§ 2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque.

§ 3º As despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo, observados os limites previstos neste artigo.

Outra normativa que descreve sobre o tema é a IN nº 1.500 da RFB. Nela os arts. 91 a 93 explicam como utilizar o benefício de uma maneira mais detalhada exemplificando até os pagamentos que não se enquadram no conceito de despesa dedutível. No ano de 2015 as deduções com a instrução chegaram ao montante de 20,78 bilhões de reais, 5,95% do total de deduções concedidas.⁷¹

Essa dedução é uma compensação para aqueles que utilizam da rede privada de ensino e deixam de sobrecarregar o ensino público, fazendo com que o governo possa alocar esses gastos em outra necessidade.

Para Morais:

A DEDUÇÃO DAS DESPESAS com educação na DIPF não é um FAVOR FISCAL. Os valores pagos pelos contribuintes para custearem a educação, sua e/ou de seus dependentes legais para fins de IRPF, NÃO SÃO DEDUZIDOS do IRPF a pagar, mas apenas ABATIDOS DA RENDA BRUTA. Na aritmética simples, se ao final da apuração do IRPF devido houve, por exemplo, uma alíquota real de 22% sobre a renda bruta, significa que, de CADA 100 reais pagos na educação o contribuinte arcou com 78% e o governo com os míseros 22%.⁷²

Conclui-se, portanto que, o contribuinte deve observar no momento da escolha do formulário. Caso pretenda fazer as deduções analisadas no presente trabalho deverá optar pela declaração completa, pois as deduções dos investimentos na educação privada apenas são permitidas nesse modelo.

⁷¹ BRASIL. Grandes Números IRPF – Ano-Calendarário 2015, Exercício 2016. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Receita Federal do Brasil. Disponível em <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/relatorio-gn-irpf-2015.pdf>>. Acesso em 23 ago. 2017

⁷² <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/irpf-e-seu-limite-defasado-para-dedu%C3%A7%C3%A3o-de-despesas-com-educa%C3%A7%C3%A3o-leva-oab-questionar-no-stf>

5. DEDUTIBILIDADE DOS GASTOS COM EDUCAÇÃO NO IRPF

Como visto no capítulo anterior as despesas com instrução podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda. A explicação para tal dedução está na falta de capacidade do Estado em prestar um serviço educacional de qualidade. Porém, diferentemente das despesas com a saúde, a Administração Pública acredita que sem o limite de dedução o impacto financeiro acarretará na redução do investimento da educação pública. Em 2013 a RFB emitiu uma nota que afirma:

a fixação de um patamar para a dedução permite que o montante arrecadado com o pagamento do referido tributo seja destinado à implementação da educação pública, buscando-se com isso o atendimento de um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, qual seja, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III).⁷³

A nota ainda esclarece que a perda do limite implicaria na retirada de R\$ 1,2 bilhões por exercício, para a alíquota média de 8,56%. Para alíquota de 27,5%, tal impacto seria cerca de R\$ 3,8 bilhões. A título de comparação o Ministério da Educação afirmou que foi destinado para a cidade de Salvador o montante de R\$ 5,4 bilhões em 2013⁷⁴, mostrando que seria o fim de 92% do repasse da cidade. Em 2016 o orçamento da educação foi cerca de R\$ 61,2 bilhões⁷⁵, ou seja, o fim do limite reduzirá o orçamento da educação em, aproximadamente, 8%.

Mas para a Associação dos Procuradores do Estado de São Paulo (Apesp) o entendimento não era esse. Para eles o entendimento é a favor do fim dos limites, pelos motivos da falta de eficiência do provedor da educação, o Estado, ao delegar a terceiros uma atividade que deveria ser dele. E foi essa a linha de pensamento seguida pelo juiz federal Heraldo Garcia Vitta, da 21ª Vara Federal de São Paulo, onde a Apesp ajuizou uma ação, processo 0021916-79.2015.403.6100, que garante a seus associados à dedução integral das despesas com educação própria e de seus dependentes na declaração do Imposto de Renda. Na decisão o juiz começa explanando sobre a definição de renda citando Leandro Paulsen:

⁷³ Nota RFB/Codac nº 138

⁷⁴ <http://www.brasil.gov.br/educacao/2014/01/governo-federal-investiu-rs-49-bilhoes-em-educacao-em-2013-nas-12-cidades-sede-da-copa>

⁷⁵ <http://www2.planalto.gov.br/acompanhe-planalto/noticias/2016/09/governo-eleva-orcamento-de-2017-para-saude-e-educacao>

a extensão dos termos “renda” e “proventos de qualquer natureza” dá o contorno do que pode ser tributado a tal título. De fato, na instituição do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, o legislador ordinário não pode extrapolar a amplitude de tais conceitos, sob pena de inconstitucionalidade.

O respeito à dignidade humana implica a não tributação da renda mínima para garanti-la. O princípio da capacidade contributiva impõe a isenção do chamado mínimo existencial. Enquanto a renda não ultrapassar esse mínimo não há aptidão para contribuir, ou seja, se a renda auferida pelo contribuinte não superar o montante necessário para fazer frente às suas necessidades existenciais e às de sua família, não existe riqueza disponível a ser tributada.

O juiz menciona a capacidade contributiva e mostra as leis vigentes onde não há restrição para o custeio com saúde ao valor a ser deduzido para a apuração do IRPF, ao contrário das despesas com educação. Para o magistrado federal, tal distinção não se justifica, uma vez que tanto o direito à saúde quanto o à educação "foram erigidos à condição de direitos fundamentais, de eficácia plena, sem prevalência de um sobre o outro, não havendo norma que limite a eficácia plena de direito social". Em outra parte da sua decisão ele afirma:

Do contrário, estar-se-ia tributando renda que não é renda na acepção constitucional, pois, os gastos com educação, são como o próprio nome diz “gastos” que não configuram aquisição de acréscimo patrimonial, fato gerador do Imposto de Renda, mas sim um decréscimo patrimonial.

E conclui da seguinte forma: “limitando a dedução com as despesas com educação, o legislador incorre em evidente afronta aos princípios basilares da Carta Constitucional, máxime o da dignidade da pessoa humana, conferindo prevalência à arrecadação fiscal em detrimento do pleno desenvolvimento do cidadão.”⁷⁶

Hugo de Brito Machado leciona que o direito à dedução da base de cálculo do IRPF não se trata de um incentivo fiscal, mas sim de uma limitação constitucional ao poder de tributar, uma vez que o imposto deve incidir somente sobre a renda e não sobre despesas. A limitação do abatimento dos gastos com educação implica em admitir um imposto sobre estas despesas, o que evidencia o absurdo da limitação mencionada.

⁷⁶ Conclusão do processo nº 0021916-79.2015.403.6100. Disponível em <<http://s.conjur.com.br/dl/juiz-derruba-limite-deduzir-despesa.pdf>>. Acesso em 30 ago. 2017.

5.1 Análise da ADI 4.927

Em 25 de março de 2013, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade 4927, com pedido cautelar, de relatoria da Ministra Rosa Weber, em face dos itens 7, 8 e 9 da alínea “b” do inciso II do art. 8º da Lei Federal nº 9.250/95, na redação da Lei nº 12.469/2011.

Nela o requerente defende a inconstitucionalidade do limite para despesas com educação, pois ofende diversos comandos constitucionais. De relatoria da Ministra Rosa Weber a ação será julgada diretamente no mérito do Plenário do Supremo, como diz o art. 12 da Lei 9.868/99:

Havendo pedido de medida cautelar, o relator, em face da relevância da matéria e de seu especial significado para a ordem social e a segurança jurídica, poderá, após a prestação das informações, no prazo de dez dias, e a manifestação do Advogado-Geral da União e do Procurador-Geral da República, sucessivamente, no prazo de cinco dias, submeter o processo diretamente ao Tribunal, que terá a faculdade de julgar definitivamente a ação.

Para o requerente, CFOAB, alega que tal limite ofende os seguintes conceitos presentes na CF/88:

- (I) conceito de renda (art. 153, III);
- (II) capacidade contributiva (art. 145, § 1º);
- (III) vedação de instituição de tributo com efeito confiscatório (art. 150, IV);
- (IV) direito à educação (arts. 6º, caput; 23, V; 205; 208, 209 e 227);
- (V) dignidade da pessoa humana (art. 1º, III);
- (VI) proteção à família (art. 226); (VII) razoabilidade (art. 5º, LIV).⁷⁷

A União defende a constitucionalidade do limite afirmando que:

- (I) a camada da população mais desfavorecida utiliza os serviços públicos de educação, de modo que o reconhecimento da dedução integral de gastos com educação a minoria da população, que possui condições econômicas de arcar com os custos do ensino privado, implicaria, ao revés, diminuição dos recursos públicos a serem destinados às escolas públicas;
- (II) decisão favorável à tese da inicial representaria indevida atuação do Poder Judiciário como legislador positivo, e a concessão de benefício fiscal encontra-se na esfera de conveniência e oportunidade do Legislativo;
- (III) segundo entendimento do STF, ofensa ao princípio da vedação de tributo com efeito confiscatório somente se pode aferir em função da totalidade dos tributos de cada ente tributante, não em função de cada tributo, separadamente;
- (IV) caso reconhecida a possibilidade de dedução integral dos valores gastos com educação, estima que a perda de arrecadação seria da ordem de R\$ 50 bilhões por exercício, segundo a Receita Federal do Brasil.⁷⁸

⁷⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 4927/DF. Relatora Min. Rosa Weber.

⁷⁸ Ibid

O STF se posiciona de modo que não definirá um teto para tais deduções, alegando que é de competência do legislador. Até aparecer uma lei respectiva a dedução permaneceria ilimitada.

Além disso, o Senado Federal pede a improcedência por entender que é atribuição do poder legislativo conceder, ou não, isenções e deduções relativas ao IR.

Ao falar sobre o mérito é feita uma divisão em três partes que abordam os temas: direito à educação, à dignidade do ser humano e à proteção da família; alegada ofensa ao conceito constitucional de renda e princípios da capacidade contributiva e da vedação de tributo com efeito confiscatório.

Para a primeira parte é comentado a universalidade e a obrigatoriedade do direito à educação. De incumbência do Estado e da família o dever de educar é concedido pela CF/88 para garantir “pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”. Mesmo autorizada pela Constituição a criação das escolas particulares é uma mera complementação as escolas públicas na tentativa de abranger todos os alunos. O CFOAB conclui que:

(I) os indivíduos têm liberdade de escolher matricular os filhos em estabelecimentos privados de ensino, mas isso não se traduz em obrigação de o Estado custear, ainda que de forma indireta, tais despesas; (II) ofensa ao direito à educação, na qualidade de direito fundamental, somente se perpetraria se fosse obstado o acesso à educação nos estabelecimentos oficiais de ensino, não nos particulares.⁷⁹

Na segunda parte da ação é comentada a definição de renda e proventos com ajuda dos doutrinadores Paulo de Barros Carvalho, Carrazza e Paulsen. O autor cita Paulsen na hora de conceituar a disponibilidade econômica, presente no CTN, art. 43, como “acréscimo patrimonial, produto do trabalho, do capital, ou da combinação de ambos, ou de qualquer outra causa, experimentado pelo contribuinte em certo período de tempo.”⁸⁰ Já para Carrazza o acréscimo patrimonial é o “resultado positivo de uma subtração, que tem por minuendo os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte entre dois marcos temporais, e por subtraendo o total das deduções e abatimentos que a Constituição e as leis que com ela se afinam permitem fazer.”⁸¹

⁷⁹ Ibid

⁸⁰ Ibid apud PAULSEN. p. 11

⁸¹ Ibid apud CARRAZZA. p.11

Depois de explicar o que é a renda de um contribuinte foi-se necessário o ensinamento da capacidade contributiva e a vedação do tributo como instrumento confiscatório. Mais uma vez foi exposto os ensinamentos de Carrazza:

Estamos confirmando, destarte, que a norma que impede que os tributos sejam utilizados com efeito de confisco, além de criar um limite explícito às discriminações arbitrárias de contribuintes, reforça o direito de propriedade. Assim, por exemplo, em função dela, nenhuma pessoa física ou jurídica, pode ser tributada por fatos que estão fora da regra matriz constitucional do tributo que lhe está sendo exigido, porque isto faz perigar o direito de propriedade. Portanto, o princípio da não confiscatoriedade exige do legislador conduta marcada pelo equilíbrio, pela moderação e pela medida na quantificação dos tributos, tudo tendo em vista um direito tributário justo.⁸²

Tanto o princípio da capacidade contributiva quanto a vedação ao confisco dependem de uma análise de cada caso apresentado e tendo como referência à carga tributária total paga pelo mesmo. Apenas assim é possível concluir que seu patrimônio ou sua renda estaria sendo afetado de maneira irregular. Após exibir essa hermenêutica o autor finaliza:

Desse modo, conquanto seja desejável que o Congresso Nacional atente para a necessidade de manter a dedutibilidade dos gastos com educação em patamares compatíveis com o custo crescente desses serviços, não parece correto sustentar que os valores relativamente reduzidos dos importes dedutíveis acarrete caracterização de natureza confiscatória do tributo.⁸³

Ainda não foi marcada a data para o julgamento.

⁸² Ibid apud Carrazza. P. 15

⁸³ Ibid 4927. P. 17

6. CONCLUSÃO

A CF/88 trouxe ao Brasil o rol de direitos fundamentais que além de protegerem os seus cidadãos, servem como inspiração para formulações de algumas leis que garantam a dignidade humana. As quatro gerações desses direitos foram os resultados das “batalhas” vividas em cada época que visam à melhoria da sociedade e evitam novas austeridades.

É nos direitos fundamentais de segunda geração que está o direito à educação, direito social que garante, por parte do Estado e da família, a obrigatoriedade de promovê-la e incentiva-la visando o desenvolvimento da pessoa. Contudo, apesar de estar garantida na Lei Maior, a educação brasileira vem sendo sucateada cada vez mais devido à falta de efetividade do Poder Público.

A cada dia que passa fortes críticas são feitas ao sistema educacional que tem como seu objetivo a entrega de um ensino de qualidade para seus usuários. O insucesso desse objetivo está explicado nas péssimas condições de trabalho dos profissionais de educação, com alta carga de trabalho, ampliação da responsabilização e da culpabilização, associada a sobrecarga de trabalho, ao enfraquecimento do poder do magistério e a redução da expectativa social com relação à escola; baixíssima remuneração, com média anual de 10.375 dólares, em comparação com Luxemburgo, líder em remuneração à professores, segundo a OCDE, o valor é 636% a mais que os brasileiros; violência no ambiente escolar, com 70% dos alunos de escolas públicas que já presenciaram algum tipo de violência na escola; uma estrutura precária, onde 37,9% das escolas públicas possuem sistema de esgoto; e as escolas particulares que deveriam entregar um ensino de qualidade por cobrar dos pais, não entregam por cometer alguns erros iguais das escolas públicas: alta exigência e baixa remuneração dos professores e exigir que os alunos consigam assimilar uma gama enorme de conteúdo.

Tamanhos são os defeitos do sistema educacional que, a cada crise vivida pelo Estado Nacional, só fazem aumentar o desafio de proporcionar um ensino de qualidade à população. É indiscutível que com a passagem constitucional do Estado liberal para o Estado social e democrático de direito, passa-se a exigir do Poder Judiciário, especialmente do Supremo. Com um papel de guardião da CF, o STF luta

para que os direitos fundamentais adquiridos pela sociedade sejam cumpridos, sendo um desses direitos o da educação de qualidade.

Após entender a situação precária da educação brasileira, muitos pais, preocupados com a instrução que seus filhos iriam receber, resolveram investir e colocaram-nos em escolas privadas. Além dos pais, muitas pessoas investem na própria educação visando uma melhora na sua qualificação profissional e conseguir um bom emprego. Esse valor investido é considerado despesas para obtenção de vida digna, ou mínimo existencial, por isso a lei permite que possa deduzir do imposto de renda pago anualmente. A ideia do mínimo existencial é, simplesmente, prestações essenciais para todo o ser humano ter uma vida digna, essas prestações estão expressas na CF/88 no art. 6º e nela está contida o direito à educação. Por isso, o contribuinte só possui capacidade para contribuir depois que ultrapassar os mínimos necessários para ter uma vida digna, obedecendo a justiça fiscal.

No Decreto 3.000/99, art. 81, é explicado quem e onde os pagamentos efetuados podem servir como despesas para deduzir o imposto. Apenas os pagamentos realizados em nome do contribuinte, dependente e alimentado (cumprindo uma decisão judicial) nas instituições de ensinos relativamente à creches (que foi acrescentada pela Medida Provisória nº 1.749-35, de 13 de Janeiro de 1999), educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes poderão ser aproveitados, até o limite permitido, na declaração anual.

A dedutibilidade dos gastos com educação não é direito subjetivo, mas benefício fiscal a ser estatuído pelo legislador. Tanto é que nem todos os direitos sociais previstos na constituição como, por exemplo, educação, alimentação, moradia, lazer e segurança podem ser deduzidos, sob pena de esvaziar a própria tributação, insumo de que o Estado necessita para seu agir positivo.

A educação, saúde, saneamento básico e distribuição igualitária da renda, são conceitos que se apresentam apenas como uma meta a ser alcançada pela atuação do governo. Muitas vezes para justificar a falta de concretização dos fins objetivados com a ação estatal, é utilizado o argumento da insuficiência de recursos mínimos imprescindíveis para cumprir esses objetivos.

Entretanto a vedação da dedução completa dos valores gastos com serviços que são exclusivos do Estado é uma ofensa ao princípio da capacidade contributiva e a tributação do restante não contemplado não traz ao contribuinte um aumento do seu patrimônio, é um investimento na qualidade de vida.

BIBLIOGRAFIA

AFONSO, J. R. IMPOSTO DE RENDA E DISTRIBUIÇÃO DE RENDA E RIQUEZA: AS ESTATÍSTICAS FISCAIS E UM DEBATE PREMENTE NO BRASIL. **Revista da Receita Federal**, Brasília-DF, v. 01, n. 01, p. 28-60, Dezembro 2014.

ARAUJO, C. D.; OLIVEIRA, R. P. D. Qualidade do ensino: uma nova dimensão da luta pelo direito à educação. **Grupo de Trabalho Estado e Política Educacional, 26ª Reunião Anual da ANPEd**, Poço de Caldas, MG, 8 Outubro 2003. 5-23.

BITTAR, Carla Bianca. **Educação e direitos humanos: uma análise dos relatórios da Plataforma DhESCA sobre a educação no Brasil de 2003 a 2009**. 2012. 157 f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.

BORGES, Vinícius Maranhão Coelho. **Fontes do Direito**. Disponível em <https://jus.com.br/artigos/48588/fontes-do-direito>. Acesso em: 04 ago. 2017.

BRASIL. DECRETO N° 3.000, 26 de março de 1999. **DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO**. Poder Executivo, Brasília, DF, 26 mar. 1999

BRASIL. DECRETO N° 591, de 6 de julho de 1992. Atos Internacionais. Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais. Promulgação. **DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO**. Poder Executivo, Brasília, DF, 07 de jul de 1992.

BRASIL., Decreto-Lei N° 4.657, de 4 de setembro de 1942, Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. **DIÁRIO OFICIAL DA UNIAO**. Brasília-DF. 09 de set. 1942.

BRASIL. **Grandes Números IRPF – Ano-Calendarário 2015, Exercício 2016. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Receita Federal do Brasil**. Disponível em < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/relatorio-gn-irpf-2015.pdf>>. Acesso em 23 ago. 2017

BRASIL. LEI N° 5.172, 25 de outubro de 1966. **DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO**. Poder Executivo, Brasília, DF, 27 out. 1966, Seção 1, p. 292, vol. 7.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 1698. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE POR OMISSÃO EM RELAÇÃO AO DISPOSTO NOS ARTS. 6º, 23, INC. V, 208, INC I, E 2014, INC I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPUBLICA. Disponível em www.stf.gov.br

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N° 4927/DF. Relatora Min. Rosa Weber.

CARDOSO, Oscar Valente. **A controversa incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de condenação judicial**. RDDT 153, jun/08, p. 55

CARRAZZA, Roque Antônio. **A natureza meramente interpretativa do art. 129 da Lei nº 11.196/05, o imposto de renda, a contribuição previdenciária e as sociedades de serviços profissionais**. RDDT 154, jul/08, p.109.

CODO, W. (Org.). **Educação: carinho e trabalho**. Petrópolis: Vozes, 1999. Disponível em <

http://www.uel.br/prograd/gepe/materiais/educacao_carinho_trabalho.pdf> Acesso em set 2017.

COSTA, Rafael de Oliveira. **REFLEXOS DAS GERAÇÕES DOS DIREITOS HUMANOS NA EVOLUÇÃO DOS DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS NO BRASIL E A IMPORTÂNCIA DAS POLÍTICAS PÚBLICAS NA SOCIEDADE ATUAL**. São Paulo, 2015. P. 51

CURY, Carlos Roberto Jamil, **A QUALIDADE DA EDUCAÇÃO BRASILEIRA COMO DIREITO**. Educação & Sociedade 2014, 35 (outubro-dezembro) Acesso em set de 2017 Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=87335770004>

CURY, Carlos Roberto Jamil. **Direito à educação: direito à igualdade, direito à diferença**. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0100-15742002000200010&script=sci_arttext. Acesso em: 05 ago. 2017

DIAS, Paulo Vitor Coelho. **Obrigação tributária e a regra-matriz de incidência tributária. Artigos Checkpoint**. Disponível em <<http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/67tg/obrigacao-tributaria-e-a-regra-matriz-de-incidencia-tributaria-paulo-vitor-coelho-dias>> Acesso em 30 ago. 2017

DIAS-DA-SILVA, M. H. G. F.; FERNANDES, M. J. S. AS CONDIÇÕES DE TRABALHO DOS PROFESSORES E O TRABALHO COLETIVO: MAIS UMA ARMADILHA DAS REFORMAS EDUCACIONAIS NEOLIBERAIS? **VI SEMINÁRIO DA REDESTRADO - Regulação Educacional e Trabalho Docente**, Rio de Janeiro, 06 e 07 Novembro 2006.

DIÓGENES JÚNIOR, José Eliaci Nogueira. Gerações ou dimensões dos direitos fundamentais? In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XV, n. 100, maio 2012. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11750>. Acesso em set 2017

DUARTE, Clarice Seixas. **A educação como um direito fundamental de natureza social**. Educação Social, Campinas, vol 28, n 100 – Especial, p. 693. Out. 2007

Estudo exploratório sobre o professor brasileiro com base nos resultados do Censo Escolar da Educação Básica 2007 / Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. – Brasília: Inep, 2009.

FGV DAPP. **Educação em alvo: os efeitos da violência armada nas salas de aula**. Disponível em <http://dapp.fgv.br/educacao-em-alvo-os-efeitos-da-violencia-armada-nas-salas-de-aula/>.

GOUVEIA, A. B.; BENINI, G.; FERNANDES, M. D. E. Remuneração de professores no Brasil: um olhar a partir da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS). **Educação e Pesquisa**, São Paulo, v. 38, n. 2, abril - junho 2012. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ep/v38n2/a05v38n2.pdf>>.

GUERRA, Sidney; BALMANT EMERIQUE, Lilian Marcia. **Hermenêutica dos Direitos Fundamentais**, nº7. Revista da Faculdade de Campos, 2005, pág. 321. Disponível em <<http://www.uniflu.edu.br/arquivos/Revistas/Revista07/Docente/10.pdf>>. Acesso em set. 2017.

JOAQUIM, Nelson. Direito à educação à luz do Direito Educacional. Disponível em http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=1308 3. Acesso em 07 ago. 2017

J. C.; , R. A QUALIDADE DA EDUCAÇÃO BRASILEIRA COMO DIREITO. **Educação & Sociedade**, Campinas, v. 35, p. 1053-1066, Outubro - Dezembro 2014. ISSN 129.

LAURENTIS, Gabriela Torres De. **Modalidades de lançamento tributário**. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 16 jul. 2009. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.24444&seo=1>>. Acesso em: 21 ago. 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Os direitos fundamentais do contribuinte e a efetividade da jurisdição** 2009. 266 f. Tese (Doutorado em Direito). Programa de Pós-Graduação em Direito, Centro de Ciências Jurídicas/FDR, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Progressividade e Socialismo**. Artigo publicado no jornal Zero Hora do dia 18 de agosto de 1998, p. 15

MENEZES, Fabíolla Kataryna de Macêdo. **Justiça tributária: questão de cidadania. O princípio da capacidade contributiva**. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XII, n. 68, set 2009. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6725>. Acesso em ago 2017.

MEIRELLES, José Ricardo. **O princípio da capacidade contributiva**. Brasília a. 34 n. 136 out./dez. 1997. Disponível em <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/315/oprincipiodacapacidade.pdf?sequence=6>>. Acesso: 22 ago. 17

MICELI, Maria Zélia D.. **As atividades do ensino no Brasil permaneceram sob a incumbência de Ordens Religiosas durante o período colonial (1500-1759)**. Disponível em <http://www.jornalespasesnegocios.com.br/index.php/artigos/1701-a-educacao-privada-brasileira-historia-e-desafios>.

MORENO, A. C. **99% dos professores brasileiros ganham em média menos de R\$ 3,5 mil, diz estudo**. Globo. [S.l.]. 2017.

NÓBREGA, C. B. D. **História do Imposto de Renda no Brasil, um enfoque da pessoa física (1922-2013)**. Brasília: [s.n.], 2014.

POMPEU, G. V. M.; PESSOA, C. L. C. O Constitucionalismo e a Crise do Estado Social do Século XXI: reflexos em Portugal. **Publica Direito**, Fortaleza. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=c2e06e9a80370952>>. Acesso em: 09 Agosto 2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no Brasil – 2015 (Análise por Tributo e Bases de Incidência)**. Ministério da Fazenda. Brasília-DF, p. 49. 2016.

RIOS, José Lázaro Carneiro. **Justiça tributária constitucional e distribuição mais igualitária da renda e da aceleração do desenvolvimento**. **Boletim Jurídico**, Uberaba/MG, a. 4, no 179. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1300>> Acesso em: 28 ago. 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário: ideal para concursos públicos**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 114.

SARLET, Ingo W. **A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional**, p. 466.

SCAFF, E. A. D. S.; PINTO, I. R. D. R. O Supremo Tribunal Federal e a garantia do direito à educação. **Revista Brasileira de Educação**, Rio de Janeiro, v. 21, Abr-Jun 2016. ISSN 65.

Secretaria Municipal de Educação do Rio de Janeiro, disponível em reportagem do Extra: <https://extra.globo.com/casos-de-policial/a-cada-dia-letivo-tres-escolas-fecham-por-caoa-de-tiroteiosno-rio-de-janeiro-21050449.html>.

SINISCALCHI, Carolina. **Uma análise do Imposto de Renda Pessoa Física em face ao princípio da capacidade contributiva**. Artigo disponível em <<http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/6c9n/uma-analise-do-imposto-de-renda-pessoa-fisica-em-face-ao-principio-da-capacidade-contributiva-carolina-siniscalchi>>. Acesso em: 22 ago. 17

SIQUEIRA, Dirceu Pereira; PICCIRILLO, Miguel Belinati. Direitos fundamentais: a evolução histórica dos direitos humanos, um longo caminho. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XII, n. 61, fev. 2009. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=5414>. Acesso em set 2017.

TATSCH, Ricardo Luís Lenz. **DIREITOS SOCIAIS, CRISE ECONÔMICA, PROIBIÇÃO DE RETROCESSO SOCIAL E O ORÇAMENTO PÚBLICO**. ANIMA: Revista Eletrônica do Curso de Direito das Faculdades OPET. Curitiba PR - Brasil. Ano VIII, nº 14, jan/jun 2016. ISSN 2175-7119.

TOKARNIA, Mariana. **Apenas 4,5% das escolas têm infraestrutura completa prevista em lei, diz estudo**. Reportagem disponível em <http://agenciabrasil.ebc.com.br/educacao/noticia/2016-06/apenas-45-das-escolas-tem-infraestrutura-completa-prevista-em-lei-diz>.

VIANA, N. F. O DIREITO À EDUCAÇÃO E O DIREITO EDUCACIONAL. **Faculdade de Direito - Atenas**, Paracatu - MG, 2010. 44. Disponível em: <http://www.academia.edu/7180586/monografia-o_direito_%c3%80_educac%c3%87%c3%83o_e_o_direito_educacional-Nilson_Fernandes_Viana>.

VOLPATO, Rodrigo Orlandini. **A educação como direito fundamental**. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/33780/a-educacao-como-direito-fundamental>.

WOLKMER, Antônio Carlos. **DIREITOS HUMANOS: NOVAS DIMENSÕES E NOVAS FUNDAMENTAÇÕES**. Disponível em <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/revistadireitoemdebate/article/viewFile/768/490%3E>> Acesso em set 2017.

WULFF, S. G.; OCTAVIO, R. O. Progressividade Tributária: a agenda esquecida. **XX Prêmio Tesouro Nacional**, Brasília - DF, 13 Novembro 2015. 56.