
PROTEÇÃO DE DIREITOS DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA E A PROIBIÇÃO DO RETROCESSO TRIBUTÁRIO

PROTECTION OF THE RIGHTS OF THE PERSONS WITH DISABILITIES AND THE PROHIBITION OF TAX RETURN

DENISE NEVES ABADE

Doutora em Direito Constitucional pela *Universidad de Valladolid* (Espanha). Mestre em Direito Processual pela Universidade de São Paulo. Professora na Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie. Procuradora Regional da República. <https://orcid.org/0000-0001-5855-2543>.

MARIANA BAETA NEVES MATSUSHITA

Doutora e Mestre pela PUC-SP. Professora na Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie - SP. Advogada. <https://orcid.org/0000-0002-6404-2950>.

RESUMO

Objetivo: analisar a proteção de direitos da pessoa com deficiência e a proibição do retrocesso no Direito Tributário. A proposta do texto consiste, num primeiro momento, em apresentar a história da formação do conjunto normativo internacional de proteção das pessoas com deficiência, para, após, demonstrar como as normas de Direito Tributário e o princípio da vedação ao retrocesso no Direito Tributário funcionam como instrumentos para garantir a tutela das pessoas com deficiência. Por fim, com a finalidade de exemplificar a importância do direito tributário na defesa dos direitos humanos e fundamentais das pessoas com deficiência, analisa-se a limitação da isenção do Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA) no Estado de São Paulo para as pessoas com deficiência.



Metodologia: A pesquisa adota abordagem indutiva e usa técnica de pesquisa bibliográfica e documental, com o objetivo metodológico voltado à exploração da temática e à proposição de nova forma de entender e realizar o tema de estudo.

Resultados: a evolução doutrinária e jurisprudencial acerca da centralidade dos direitos fundamentais na interpretação do ordenamento jurídico, de forma que tais direitos passaram a nortear a utilização de tributos e da política tributária para a tutela de garantias de todas e todos. Demonstra-se, ainda, quais são os princípios relevantes para uma política fiscal-tributária voltada à proteção dos direitos humanos, especificamente acerca do princípio da proibição do retrocesso tributário.

Contribuições: a análise de um tema indispensável para a proteção dos direitos das pessoas com deficiência, que vem a ser a proibição do retrocesso no direito tributário, analisando a (in)constitucionalidade de alteração tributária referente à inclusão social da pessoa com deficiência.

Palavras-chave: direitos-humanos; pessoa-com-deficiência; direito-tributário; isenção; princípio-da-vedação-ao-retrocesso.

ABSTRACT

Objective: to analyze the protection of the Rights of Persons with Disabilities and the prohibition of retrogression in tax law. First, the paper intends to present the history of how international legal instruments for the protection of people with disabilities were created, and then demonstrate how tax law standards and the principle of prohibition of retrogression in tax law work as instruments to ensure the protection of people with disabilities. Finally, in order to illustrate the significance of tax law in the defense of the human and fundamental rights of people with disabilities, the article analyzes exemption limits in the state of São Paulo for persons with disabilities on the motor-vehicle ownership tax (IPVA - Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor).

Methodology: the research adopts an inductive approach, using bibliographic and documental research techniques, with a methodological objective aimed at exploring the theme and proposing a new way of understanding and accomplishing the study theme.

Results: the doctrinal and jurisprudential evolution about the centrality of fundamental rights in the interpretation of the legal system, so that such rights began to guide the use of taxes and tax policy for the protection of guarantees of all and all. It is also demonstrated what are the relevant principles for a tax-tax policy aimed at the protection of human rights, specifically about the principle of prohibition of tax evasion.

Contributions: the analysis of an indispensable theme for the protection of the rights of people with disabilities, which is the prohibition of retrogression in tax law, analyzing



the (in)constitutionality of tax changes referring to the social inclusion of people with disabilities.

Keywords: *human rights; people with disabilities; tax law; exemption; principle of the avoidance of retrogression.*

1 INTRODUÇÃO

A proteção dos direitos das pessoas com deficiência e a sua relação com o princípio da proibição do retrocesso no direito tributário é de grande importância para o desenvolvimento de uma sociedade pautada no princípio da igualdade. A análise da trajetória da noção de pessoa com deficiência, demonstrando a evolução dos conceitos e institutos jurídicos de direitos humanos que garantem respeito e dignidade às pessoas com deficiência passa a ser fundamental nos ordenamentos que buscam a máxima aplicação dos princípios constitucionais. Neste sentido, precisa-se observar como as organizações internacionais foram relevantes para a determinação precisa da noção de pessoa com deficiência, outrora tratada do ponto de vista médico. O marco semântico fundamental foi a Convenção da ONU sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência e seu Protocolo Facultativo de 2006, ocasião na qual a noção de pessoa com deficiência passou a ser tratada a partir da ótica social e dos direitos humanos.

Não obstante a análise da evolução dos conceitos, faz-se necessária a digressão histórica acerca do desenvolvimento da centralidade dos direitos fundamentais na interpretação e aplicação das normas, contexto no qual os tributos e a política tributária passam a estar sujeitos à observância das normas de direitos humanos e direitos fundamentais. Explicando-se, ainda, quais são os princípios “particularmente relevantes” para a política fiscal-tributária, segundo precedentes internacionais de direitos humanos.

Ademais, o estudo do princípio da proibição do retrocesso tributário, cujo conteúdo consiste na vedação de se retroceder na garantia de direitos humanos e direitos fundamentais conectados com o direito tributário, atesta a aceitação pacífica



na jurisprudência constitucional brasileira, porquanto se trata de um princípio implícito na Constituição Federal, isto é, embora não tenha previsão expressa, decorre da interpretação sistemática do texto constitucional. Neste contexto, alocar-se-á o princípio da proibição do retrocesso tributário como um limite ao poder de tributar, razão pela qual é proibido o retrocesso de qualquer norma tributária que vise à tutela de direitos fundamentais.

A partir da combinação destes três marcos teóricos fundamentais, analisa-se as recentes alterações na legislação estadual de São Paulo que trata sobre a isenção do IPVA para pessoas com deficiência, e a forma como estas alterações geraram impactos negativos na sociedade brasileira como um todo, pois trata-se legislação tributária de uma unidade federativa economicamente autônoma, por vezes, observada e seguida pela comunidade nacional e internacional.

Quanto à metodologia adotada, a pesquisa utiliza abordagem indutiva, com o uso da técnica de pesquisa bibliográfica e documental, expondo o objetivo metodológico voltado à exploração da temática e à proposição de nova forma de entender o objeto de estudo do presente artigo.

2 PROTEÇÃO NACIONAL E INTERNACIONAL DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA

A cidadania das pessoas com deficiência e seu reconhecimento como sujeito de direitos é um processo histórico com um longo caminho ainda a trilhar, apesar dos avanços. As pessoas com deficiência continuam a correr um risco mais elevado de pobreza e exclusão social do que as pessoas sem deficiência. Têm mais dificuldade de acesso aos cuidados de saúde, ao ensino, ao emprego e ao lazer; a participação na vida política é limitada e as pessoas com deficiência continuam a ser discriminadas¹. Como observa André de Carvalho Ramos, “a invisibilidade no que

¹ Essa sobreposição de vulnerabilidades para pessoas com deficiência tem sido reiteradamente reconhecida pela Corte Interamericana de Direitos Humanos desde o primeiro caso envolvendo pessoa



tange aos direitos das pessoas com deficiência é particularmente agravada pela separação existente entre elas e o grupo social majoritário, causada por barreiras físicas e sociais. Mesmo quando há notícia pública da marginalização, há ainda o senso comum de que tal marginalização é fruto da condição individual (modelo médico da deficiência) e não do contexto social” (CARVALHO RAMOS 2021, p. 284). De acordo com o Relatório Mundial sobre a Deficiência da Organização Mundial da Saúde, cerca de 15% da população mundial (mais de um bilhão de pessoas) vive com alguma forma de deficiência.²

O principal instrumento internacional de proteção da pessoa com deficiência é a Convenção da ONU sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência e seu Protocolo Facultativo de 2006, assinados em Nova York, em 30 de março de 2007. Trata-se de um tratado internacional universal que foi ratificado pelo Estado brasileiro e promulgado internamente pelo Decreto nº 6.949/2009, com o rito previsto no art. 5º, §3º da Constituição Federal. Dessa forma, os dispositivos da Convenção possuem hierarquia interna equivalente a de uma emenda constitucional.

O novo paradigma trazido pela Convenção da ONU adotou o modelo social e de direitos humanos (em oposição ao modelo médico de deficiência, que a enxerga como algo que precisa ser “curado” e “consertado”) e padronizou a terminologia que já havia sido adotada nas *Standard Rules on the Equalization of Opportunities for Persons with Disabilities* (1993)³: a expressão “pessoas com deficiência”.

De fato, o art. 1º, a Convenção Internacional sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência estabelece que seu propósito é *promover, proteger e assegurar o*

com deficiência, caso *Damião Ximenes Lopes*, no qual o Brasil foi condenado pela omissão no homicídio de *Damião Ximenes*, pessoa com deficiência mental, que foi morto em Casa de Repouso em Guararapes (Ceará) em situação de extrema vulnerabilidade. Ver *Caso Ximenes Lopes versus Brasil*, sentença de 4 de julho de 2006, disponível em https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_149_por.pdf, acesso em 09/01/2022.

²“World report on disability”, disponível em <https://apps.who.int/iris/handle/10665/44575>, acesso em 09/01/2022

³As *Standards Rules* têm caráter de soft Law, mas têm relevância porque o instrumento, adotado pela Assembleia Geral das Nações Unidas, simbolizam o compromisso moral e político dos Estados em tomar medidas para proteger as pessoas com deficiência, inclusive através da legislação nacional e políticas públicas internas. Disponível em <https://www.ohchr.org/en/professionalinterest/pages/personswithdisabilities.aspx>, acesso em 09/01/2022



exercício pleno e equitativo de todos os direitos humanos e liberdades fundamentais por todas as pessoas com deficiência e promover o respeito pela sua dignidade inerente. Na parte final do mesmo artigo, consta a definição de pessoas com deficiência: são aquelas que têm impedimentos de natureza física, intelectual ou sensorial, os quais, em interação com diversas barreiras, podem obstruir sua participação plena e efetiva na sociedade com as demais pessoas

O preâmbulo da Convenção é claro: os Estados-parte reconhecem que a deficiência é considerada um conceito social (e não médico) *em evolução*, resultante da interação entre pessoas com deficiência e as barreiras devidas às atitudes e ao ambiente que impedem a plena e efetiva participação dessas pessoas na sociedade em igualdade de oportunidades com as demais pessoas⁴.

Embora no texto original da Constituição brasileira e em alguns textos legais encontremos o termo “pessoa portadora de deficiência”, como a Convenção tem *status* normativo de emenda constitucional, houve *atualização constitucional da denominação* (CARVALHO RAMOS, 2021, p. 284).

A Convenção e seu Protocolo Facultativo afastam, portanto, as percepções ultrapassadas de deficiência como um problema médico ou um gerador de piedade ou abordagens caridosas para estabelecer uma abordagem baseada nos direitos humanos. A partir desta mudança histórica de paradigma, com celebração da diversidade e dignidade humana, o texto da Convenção forjou um novo terreno que exige um novo pensamento: as pessoas com deficiência têm direito a todo o espectro de direitos humanos e liberdades fundamentais sem discriminação. Isto se reflete no preâmbulo da Convenção e em todos os seus artigos. Ao proibir a discriminação com base na deficiência e ao estabelecer que deve ser providenciada acomodações razoáveis às pessoas com deficiência com o objetivo de garantir a igualdade, a Convenção promove a *plena participação de pessoas com deficiência em todas as esferas da vida*. Ao estabelecer a obrigação de promover percepções positivas e maior consciência social em relação às pessoas com deficiências, reprov

⁴ Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, Preâmbulo, “e”.



comportamentos baseado em estereótipos, preconceitos bem como quaisquer práticas nocivas e estigmas relacionados a pessoas com deficiência⁵

Outro texto internacional específico de proteção à pessoa com deficiência é o Tratado de Marraquexe para facilitar o acesso às obras publicadas às pessoas cegas, com deficiência visual ou com outras dificuldades para ter alcance ao texto impresso, concluído no âmbito da Organização Mundial de Propriedade Intelectual e celebrado em 27 de junho de 2013, também já ratificado pelo Brasil e incorporado internamente pelo Decreto n. 9.522/2018, tendo sido aprovado de acordo com o rito especial do art. 5º, §3º CF/88. A intenção do Tratado de Marrakesh é reduzir a exclusão de pessoas com deficiência visual ou com dificuldade de ler textos impressos a conteúdos protegidos por direitos autorais em que a criação, reprodução ou distribuição de alternativas acessíveis sejam restritas ou mesmo proibidas por causa de leis internas de direitos autorais. Ou seja, o tratado estabelece exceções aos direitos autorais com base justamente na promoção *de igualdade de oportunidades, participação e inclusão* das pessoas com deficiência na sociedade, reforçando as diretrizes da Convenção da ONU⁶.

No âmbito regional, a proteção internacional de pessoas com deficiência está prevista em artigos do Protocolo de San Salvador (Protocolo adicional à Convenção Americana sobre Direitos Humanos); da Convenção de Belém do Pará, Convenção Interamericana contra Toda Forma de Discriminação e Intolerância. Mas o texto específico ao tema é a Convenção Interamericana para a Eliminação de Todas

⁵ Como afirma LUIS GALLEGOS, “The CRPD [Convention on the Rights of Persons with Disabilities] has the merit of offering a universal framework that makes social changes possible while elevating disability rights to a prominent role in the process of inclusion of and nondiscrimination against one billion persons with disabilities”. GALLEGOS, Luis. “Foreword” in LAZAR, Jonathan e STEIN, Michael A. *Disability, Human Rights, and Information Technology*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press, 2017, p. x

⁶ Sobre o Tratado de Marraqueche, conferir CARVALHO RAMOS, André de. *Curso de Direitos Humanos*, 8ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2021, p. 290 e KUSHALNAGAR, Raja. “Who Owns Captioning?” in LAZAR, Jonathan e STEIN, Michael A. *Disability, Human Rights, and Information Technology*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press, 2017, p. 182-198



as Formas de Discriminação contra as Pessoas Portadoras de Deficiência⁷, adotada pela Assembleia Geral da OEA em 1999.

A proteção nacional da pessoa com deficiência se dá, além das disposições da Convenção da ONU, de seu Protocolo e do Tratado de Marraqueche - todas com *status* de emenda constitucional – e dos dispositivos dos tratados regionais de proteção de direitos humanos, em passagens da Constituição Federal, que lista, como a finalidade de se atingir a igualdade material, hipóteses para que se estabeleça a inclusão de pessoas com deficiência: reserva de vagas às pessoas com deficiência nos concursos públicos (art. 37, VIII da CF/88); garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa com deficiência (e ao idoso) que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provido por sua família, conforme dispuser a lei (art. 203, V); direito a atendimento educacional especializado preferencialmente na rede regular de ensino (art. 208, III); proibição de “qualquer discriminação no tocante a salário e critérios de admissão” do trabalhador com deficiência (art. 7º, XXXI); determinação de que a lei deve dispor sobre normas de construção dos logradouros e dos edifícios de uso público e de fabricação de veículos de transporte coletivo, a fim de garantir acesso adequado às pessoas com deficiência (art. 227, §2º) .

Após a da Convenção da ONU sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência o direito nacional infraconstitucional avançou no tema, com a Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência – lei 13.146, de 6 de julho de 2015 (LBI), que abraçou o modelo social e de direitos humanos (e não médico) de deficiência. A LBI complementou o rol das normas infraconstitucionais voltadas à proteção dos interesses das pessoas com deficiência.

Todos os dispositivos – nacionais e internacionais – de proteção da pessoa com deficiência hoje devem adotar o modelo social e de direitos humanos preconizado na Convenção da ONU sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência. Disso decorre

⁷Note-se que, apesar de a Convenção Interamericana utilizar a expressão “portador de deficiência”, houve um consenso que a expressão utilizada atualmente é pessoa com deficiência, adotado na Convenção da ONU de 2006



que, como aponta Stella Reicher, “as barreiras que potencializam a percepção da deficiência são um problema a ser enfrentado por toda a sociedade, uma vez que são impostas por essa mesma sociedade. Trata-se, portanto, de matéria de ordem pública” (REICHER 2018, p. 23).

O sistema jurídico brasileiro reconhece de forma ampla e consensual o direito à igualdade e à não-discriminação. A igualdade tem grande primazia, tanto em termos do seu status constitucional quanto da amplitude de seu reconhecimento. A igualdade é um valor superior do sistema jurídico, como estabelecido já no preâmbulo da Constituição: o Estado Democrático brasileiro tem como finalidade “assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos”.

O paradigma social da deficiência impõe que as questões envolvendo direitos das pessoas com deficiência sejam trabalhadas a partir de uma *nova perspectiva*: os embates assumem *um viés constitucional*, com fins para *realização de direitos fundamentais*. E não somente de direito do consumidor, ou do direito civil - ou do direito tributário. Trataremos disso no tópico a seguir.

3 DIREITOS FUNDAMENTAIS COMO DIRETRIZES DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA NO ESTADO CONTEMPORÂNEO

No século XXI, presenciamos uma profunda modificação no Direito Constitucional, iniciada ainda no século XX, no que tange à força normativa da Constituição⁸. O século XX assistiu à ascensão de um novo constitucionalismo, centrado na *força normativa* da Constituição, consagrada expressão de Hesse, pela qual as normas constitucionais são dotadas de superioridade vinculante, capaz de autorizar seu

⁸ Sobre o tema e com análise mais detalhada da jusfundamentalização do ordenamento jurídico em nome da força expansiva da Constituição, conferir ABADE, Denise Neves. *Direitos fundamentais na cooperação jurídica internacional: extradição, assistência jurídica, execução de sentença estrangeira e transferência de presos*. São Paulo: Saraiva, 2012, pp. 69-83.



cumprimento coativo, inclusive pela provocação do Poder Judiciário (HESSE,1991). Assim, a força normativa da Constituição foi realçada pela nova leitura dada aos direitos fundamentais e ao papel do Estado. O novo paradigma do Estado Democrático Social de Direito nos leva à reflexão do fenômeno da constitucionalização do Direito. Isto porque a constitucionalização do Direito acarreta como fenômeno de “irradiação dos efeitos das normas (ou valores constitucionais) aos outros ramos do direito” (SILVA,2005, p. 38.).

Com isso, os princípios e regras da Constituição passam a condicionar tanto a validade quanto a interpretação das demais normas do ordenamento. Portanto, o fenômeno da constitucionalização do Direito repercute na atividade de todo o Poder Público: tanto na produção (Poder Legislativo) quanto na aplicação e interpretação (Poder Executivo e Judiciário).

Logo, o Poder Legislativo deve atuar em conformidade com a Constituição, o que limita sua liberdade de conformação na elaboração normativa posterior à Constituição e ainda lhe impõe deveres de atuação para concretizar os programas constitucionais (vinculação do legislador). O Poder Executivo, enquanto gestor, também deve pautar sua conduta nos preceitos constitucionais, impondo limite à discricionariedade administrativa.

A partir dessa visão, reconhece-se que os tributos e a política tributária devem estar sujeitos aos direitos fundamentais previstos na Constituição e devem se submeter às obrigações assumidas internacionalmente pelo Estado, adequando a legislação interna aos compromissos assumidos nas Convenções e tratados internacionais de proteção de direitos humanos.

Por isso, as normas de direitos fundamentais e de direitos humanos configuram um marco legal ao qual as políticas fiscal e tributária devem estar em conformidade. Em audiência temática sobre "Política Fiscal e Direitos Humanos", no âmbito do 156º Congresso Mundial de Direitos Humanos (outubro de 2015), a Comissão Interamericana de Direitos Humanos (Comissão IDH) abordou pela primeira vez a relação entre as duas áreas no âmbito da Organização dos Estados Americanos (OEA). A partir daí, a Comissão IDH estabeleceu que os princípios de direitos



humanos são "plenamente aplicáveis às políticas fiscais", e que eles devem ser implementados durante todo o ciclo, "desde a elaboração do orçamento e códigos tributários até o monitoramento e avaliação das consequências"⁹.

Segundo a Comissão IDH, são "particularmente relevantes" para a política fiscal-tributária os seguintes princípios: (i) assegurar o mínimo essencial para existência digna; (ii) mobilização de recursos máximos disponíveis para a realização progressiva dos direitos econômicos, sociais e culturais (DESC); (iii) realização progressiva e não-regressão desses direitos; e (iv) o princípio de igualdade e não-discriminação¹⁰.

E ainda, com a adoção da Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável da Organização das Nações Unidas (ONU) e da Agenda de Ação de Adis Abeba da Terceira Conferência Internacional sobre Financiamento para o Desenvolvimento, os Estados se comprometeram a mobilizar recursos e ajustar suas políticas fiscais para cumprir as Metas de Desenvolvimento Sustentável¹¹. As normas de direitos humanos, portanto, têm sido reconhecidas como a *pedra angular* dessas agendas. Neste contexto, os direitos humanos devem ser utilizados para fundamentar e repensar a política fiscal no Estado brasileiro.

O direito tributário deve ser entendido como instrumento para garantir os direitos civis, políticos, econômicos, sociais, culturais e ambientais, e tem um enorme potencial transformador para combater as desigualdades, as assimetrias de poder e outros fatores estruturais que impedem a plena realização destes direitos.

⁹ Tradução livre. *Informe sobre pobreza y derechos humanos en las Américas*, aprovado pela Comissão Interamericana de Direitos Humanos em 7 de setembro de 2017. OAS. Documentos oficiales ; OEA/Ser.L/V/II, disponível em <http://www.oas.org/es/cidh/informes/pdfs/PobrezaDDHH2017.pdf>, item 501, acesso em 10/01/2022

¹⁰ *Informe sobre pobreza y derechos humanos en las Américas*, aprovado pela Comissão Interamericana de Direitos Humanos em 7 de setembro de 2017. OAS. Documentos oficiales ; OEA/Ser.L/V/II, disponível em <http://www.oas.org/es/cidh/informes/pdfs/PobrezaDDHH2017.pdf>, item 502, acesso em 10/01/2022

¹¹ Ver nesse sentido o artigo de BÁRCENA, Alicia e CIMOLI, Mario. "Asimetrías estructurales y crisis sanitaria: el imperativo de una recuperación transformadora para el desarrollo sostenible en América Latina y el Caribe" *Revista de la CEPAL*. Santiago: Naciones Unidas, n° 132, pp. 17-43, diciembre de 2020



A política tributária, portanto, é uma questão de direitos humanos e, assim, as regras e normas complementares de direito tributário devem ser interpretadas a partir dos parâmetros dos direitos fundamentais e das normas internacionais de direitos humanos.

As funções clássicas da política tributária e fiscal, de estabilização da economia e distribuição e alocação de recursos, não precisam entrar em conflito com o objetivo de garantir os direitos fundamentais e cumprir as obrigações de direitos humanos. Pelo contrário, antes de serem antagônicos, os objetivos se confluem. Por isso, temos que afastar normas tributárias que criem riscos diretos e indiretos aos direitos fundamentais, inclusive os direitos das pessoas com deficiência. Porque o direito à igualdade baseia-se no reconhecimento das diferentes situações iniciais de pessoas em relação a uma atividade ou situação social.

4 PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DO RETROCESSO TRIBUTÁRIO

4.1 NOÇÕES GERAIS¹²

As obrigações primárias geradas pelos direitos fundamentais envolvem um *dever de não retroceder*. Esse dever já é reconhecido pelo direito internacional desde o Pacto Internacional dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (1966): o Comitê dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais da Organização das Nações Unidas, no comentário nº 3, ao elaborar as obrigações dos Estados para respeitar, para proteger e cumprir esses direitos, determina que as autoridades públicas não podem adotar políticas (e, conseqüentemente, não permitir regras) que possam corroer, sem justificativa, a situação dos direitos sociais no país¹³.

¹² Sobre o tema, ver COURTIS, Christian Courtis (org.), *Ni un paso atrás: la prohibición de regresividad en material de derechos sociales*. Buenos Aires : Ed. Del Puerto, 2006

¹³ Conferir os comentários de PINTO, Monica. "International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights", *United Nations Audiovisual Library of International Law*, disponível em https://legal.un.org/avl/pdf/ha/icescr/icescr_e.pdf, acesso em 11/01/2022.



O princípio da proibição de retrocesso, também chamado de efeito *cliquet*, *anti-retour theory* ou proibição da evolução reacionária, também foi consolidado nos ordenamentos internos¹⁴. A proibição de retrocesso não permite que a proteção de algum direito que já tenha sido alcançada seja eliminada: admite-se somente aprimoramentos e acréscimos. Carvalho Ramos aponta que a proibição do retrocesso decorre dos seguintes dispositivos constitucionais: 1) Estado democrático de Direito (art. 1º, caput); 2) dignidade da pessoa humana (art. 1º, III); 3) aplicabilidade imediata das normas definidoras de direitos fundamentais (art. 5º, § 1º); 4) proteção da confiança e segurança jurídica (art. 1º, caput, e ainda art. 5º, XXXVI – a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada); e 5) cláusula pétrea prevista no art. 60, § 4º (CARVALHO RAMOS 2021, p. 107).

Sarlet afirma que a dignidade da pessoa humana, um dos dispositivos constitucionais acima elencados, constitui um dos critérios materiais para a aferição da incidência da proibição de retrocesso em matéria de direitos fundamentais, “notadamente (mas não exclusivamente) na esfera dos direitos fundamentais sociais de cunho prestacional” (SARLET, 2011, p. 70).

Neste contexto – ou seja, no âmbito de uma função protetiva da dignidade humana - situa-se a noção de que medidas supressivas ou restritivas de prestações sociais implementadas (e, portanto, retrocessivas em matéria de conquistas sociais) pelo legislador terão que ser consideradas inconstitucionais por violação do princípio da proibição de retrocesso, sempre que com isso restar afetado o núcleo concretizado dos direitos fundamentais, especialmente e acima de tudo nas hipóteses em que resultar uma afetação negativa da dignidade da pessoa humana.

¹⁴Garcia Schwarz afirma que o princípio do não retrocesso na esfera dos direitos sociais foi articulado em termos constitucionais na Alemanha, a partir da Lei Fundamental de Bonn (1949) como um corolário da força normativa da constituição do conteúdo mínimo ou essencial dos direitos nela reconhecidos, e foi estendido a vários outros sistemas jurídicos, como o português, o espanhol, o colombiano, o brasileiro e o francês. GARCIA SCHWARZ, Rodrigo. “Social rights as fundamental human rights: the absolute necessity for them and their guarantees” in *Derecho y Cambio Social*. Lima: Circulo de Estudios Filosoficos UINIDAD, año 10, nº 31, 2013, p. 189, disponível em https://www.derechocambiosocial.com/revista031/social_rights.pdf.



Como visto, a proibição de retrocesso é amplamente aceita no direito internacional. Inspirada no Pacto Internacional dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, a Carta Social Europeia (que complementa a Convenção Europeia de Direitos Humanos) estabelece-a no art. 12.2. A obrigação de não-regressão aplica-se a todo o conteúdo da Carta. Mas são aceitas medidas regressivas quando são consideradas necessárias para assegurar a manutenção do sistema de seguridade social, sob a condição de que tais restrições não interfiram com a proteção efetiva de todos os membros da sociedade e não gradualmente reduza os direitos sociais a um mínimo de assistência.¹⁵

As medidas regressivas podem ser aceitas porque evidentemente a proibição de retrocesso não representa uma vedação absoluta a medidas que alterem um direito específico. Carvalho Ramos distingue três condições em que eventual diminuição na proteção normativa ou fática de um direito seja permitida: 1) que haja justificativa também de estatura jus fundamental; 2) que tal diminuição supere o crivo da proporcionalidade e 3) que seja preservado o núcleo essencial do direito envolvido (CARVALHO RAMOS, 2021, p. 108).

Destaque-se também que, no sistema da OEA, a Comissão Interamericana de Direitos Humanos pontuou que “El carácter progresivo con que la mayoría de los instrumentos internacionales caracteriza las obligaciones estatales relacionadas con los derechos económicos, sociales y culturales implica para los Estados, con efectos inmediatos, la obligación general de procurar constantemente la realización de los derechos consagrados sin retrocesos. Luego, los retrocesos en materia de derechos económicos, sociales y culturales pueden configurar una violación, entre otras disposiciones, a lo dispuesto en el artículo 26 de la Convención Americana”¹⁶.

¹⁵DE LE COURT reforça que nem mesmo crises econômicas podem justificar regressões. Afirma o autor; “This confirms the application of what the French doctrine calls the *effet cliquet* (ratchtet effect) of social rights, an interpretation which goes further than their *effet plancher* (or minimal floor approach). DE LE COURT, Alexandre. *De-commodifying social rights: welfare state policies in a multilevel perspective*. Barcelona: Universitat Pompeu Fabra, 2014, p. 186-189

¹⁶ Comissão IDH, Segundo informe sobre la situación de los derechos humanos en el Perú, 02 de junio de 2000, Sección II. Capítulo IV. C., párr. 11.



E também a Corte Interamericana de Direitos Humanos (Corte IDH) reforçou que a proibição de retrocesso está abarcada pela Convenção Americana de Direitos Humanos, em opinião consultiva sobre direito à liberdade sindical e sua relação a outros direitos, com perspectiva de gênero: “la Corte advierte que los Estados tienen la obligación de respetar y garantizar el contenido mínimo de los derechos protegidos por dicho tratado y de lograr que estos sean reconocidos en su derecho interno, no pudiendo restringirlos ni limitarlos salvo en las condiciones que el propio tratado permite. En este sentido, el Tribunal considera que aquellos derechos laborales que se encuentren protegidos por el artículo 26 de la Convención deben ser garantizados por el Estado y reconocidos en el derecho interno, constituyendo un límite a la posibilidad de que los mismos sean derogados por acuerdos llevados a cabo en el ejercicio de la negociación colectiva. *Por otro lado, la Corte recuerda que el artículo 26 impone al Estado un deber de no regresividad, de forma tal que las medidas de carácter deliberadamente regresivo de los derechos requerirán de la consideración más cuidadosa, y en adecuada justificación respecto a la totalidad de los derechos y al aprovechamiento máximo de los recursos disponibles.*”¹⁷

4.2 RECONHECIMENTO DA PROIBIÇÃO DO RETROCESSO NA JURISPRUDÊNCIA BRASILEIRA

O Supremo Tribunal Federal brasileiro reconheceu em várias situações a aplicabilidade do princípio da proibição do retrocesso (CARVALHO RAMOS, 2021, p. 108). No MS 24.875 o Ministro Celso de Mello afirmou que a proibição do retrocesso “impede - considerada a sua própria razão de ser – sejam desconstituídas as conquistas já alcançadas pelo cidadão, que não pode ser despojado, por isso mesmo,

¹⁷Corte IDH, Opinião Consultiva Oc-27/21, de 5 de maio de 2021, Solicitada pela Comissão IDH. Direitos à liberdade sindical, à negociação coletiva e greve, e sua relação com outros direitos, com perspectiva de gênero. Disponível em https://www.corteidh.or.cr/docs/opiniones/seriea_27_esp.pdf, acesso em 12/01/2022



em matéria de direitos sociais, no plano das liberdades reais, dos níveis positivos de concretização por ele já atingidos”.¹⁸

Na ADI 4543, que tratou sobre imposição de voto impresso e foi julgada pelo STF em 19 de outubro de 2011, a relatora, Ministra Carmen Lúcia, reconheceu que cabe a proibição de retrocesso também com relação aos direitos políticos¹⁹.

Para citar outro exemplo, no Recurso Extraordinário com repercussão geral 878694, julgado em 10 de maio de 2017, o STF decidiu pela inconstitucionalidade da distinção de regime sucessório entre cônjuges e companheiros com base nos princípios da igualdade, da dignidade humana, da proporcionalidade como vedação à proteção deficiente, e da vedação do retrocesso.²⁰

Como se vê, a interpretação do STF entende que, embora surgida dos direitos sociais e econômicos, a vedação de retrocesso estende-se a todos direitos fundamentais (porque indivisíveis). Como consequência, a proteção do retrocesso também pode ser invocada nas relações tributárias que envolvam pessoas em situação de vulnerabilidade, como se verá abaixo.

4.3 PROIBIÇÃO DO RETROCESSO TRIBUTÁRIO COMO LIMITE AO PODER DE TRIBUTAR

Em decorrência da força irradiante da Constituição e do fenômeno da jusfundamentalização de todos os ramos do Direito, as regras e normas de direito tributário devem ser interpretadas a partir dos parâmetros dos direitos fundamentais e das normas internacionais de direitos humanos. Portanto, os direitos fundamentais – que têm como base o Estado Social Democrático de Direito e a dignidade da pessoa humana – limitam o poder de tributar do Estado. Para Lobo Torres “o poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado. O

¹⁸ Voto do Min. Celso de Mello, STA 175-AgR/CE, Informativo do STF n. 582, abril de 2010.

¹⁹ Supremo Tribunal Federal, ADI 4543 MC, Tribunal Pleno, Relatora: Min. CÁRMEN LÚCIA, Julgamento: 19/10/2011, Publicação: 02/03/2012

²⁰ RE 878694, Órgão julgador: Tribunal Pleno Relator: Min. ROBERTO BARROSO Julgamento: 10/05/2017 Publicação: 06/02/2018. Grifos nossos



Estado exerce o seu poder tributário sob a permanente limitação dos direitos fundamentais e de suas garantias constitucionais” (TORRES ,2005, p. 14).

Isto porque o Direito Tributário não é um fim em si mesmo, mas um meio para atingir certos objetivos sociais desejáveis: alcançar políticas econômicas e sociais constitucionalmente reconhecidas. Essas várias finalidades convergem na tributação, que envolve a obtenção de recursos monetários para financiar despesas públicas e objetivos associados (com propósitos sociais, como a redistribuição da riqueza ou a solidariedade). Mas além desses objetivos de cobrança de impostos mencionados (os principais e os associados), existem aqueles objetivos de natureza extrafiscal que buscam, por meio da tributação, satisfazer diferentes necessidades coletivas, e podem inclusive intervir no comportamento dos destinatários. Essa perspectiva se baseia na suposição de que o sistema tributário não é usado apenas para coletar receitas públicas, mas também para finalidades extrafiscais. Nesse caso, a tributação pode servir como um instrumento para contribuir para a realização dos princípios constitucionais e direitos humanos.²¹

No âmbito dos objetivos extrafiscais estão, por exemplo, a inclusão de vulneráveis e correção de situações de desigualdade, que é o que ocorre com a isenção de impostos incidentes em veículos automotores para pessoas com deficiência.

Esta função extrafiscal apresenta uma singularidade. Não é um imposto negativo, que recompensa a falta de capacidade econômica, uma vez que tal capacidade não é avaliada. Aliás, não está diretamente relacionada à capacidade econômica. A isenção neste caso se justifica como uma ação positiva de inclusão das pessoas com deficiência. Assegura-se por meio de um instrumento de política fiscal a proteção de pessoas com deficiência.

Os Estados, atendendo às diretrizes dos tratados internacionais que se propõem a cumprir e às diretrizes constitucionais, não só podem, como devem, por

²¹ Lobo Torres caracteriza a extrafiscalidade como a “utilização do tributo para obter certos efeitos, na área econômica e social, que transcendem à mera finalidade de fornecer recursos para atender às necessidades do tesouro”. LOBO TORRES, Ricardo, cit, p. 135



meio de impostos, subsídios e outros instrumentos de política fiscal, criar condições que contribuam para a realização dos direitos humanos.

Como consequência lógica, os direitos fundamentais que foram conquistados a partir de políticas tributárias também não podem retroceder. O poder de tributar está limitado aos princípios vetores dos direitos fundamentais – que, como já afirmado, possuem dupla dimensão.

Disso resulta que, para evitar que as atuais formas de desigualdade discriminatórias sejam reproduzidas, mostra-se necessário promover políticas e normas legais que garantam a igualdade de oportunidades. Neste contexto, o direito tributário não é um corpo de leis estranho às sensibilidades sociais, que vai muito além da compreensão do princípio da igualdade ligado à capacidade econômica e como critério de tributação.

Por esse motivo, muitas vezes a lei tributária avança para trilhar em conformidade com os parâmetros constitucionais e jus fundamentais. Isso porque, além do propósito intrínseco da tributação – obter recursos para financiar gastos públicos e alcançar propósitos sociais – existem aqueles objetivos de natureza extrafiscal que visam, através da tributação, satisfazer diferentes necessidades coletivas, intervindo no comportamento dos destinatários (ANCHEZ HUETE 2013). Uma vez alcançado esse objetivo e trilhado esse caminho, não pode ser permitido ao direito tributário retroceder, retirando benefícios e direitos, sem os parâmetros utilizados na conquista da proteção de quaisquer direitos fundamentais.

Tendo como premissa e paradigma os preceitos constitucionais e de proteção dos direitos humanos, o corolário lógico é afirmar que também no direito tributário impõe-se a vedação do retrocesso. E os limites à aplicação a este princípio serão os mesmos para todo o ordenamento, ou seja: somente poderá haver diminuição na proteção atingida pela norma quando 1) houver justificativa também de estatura jus fundamental; 2) que tal diminuição passe pelo crivo da proporcionalidade e 3) que seja preservado o núcleo essencial do direito envolvido. Ou seja: é vedado o retrocesso para toda e qualquer norma tributária que incrementar proteção de direito fundamental



e cuja diminuição não atenda aos preceitos acima. Seja ela de origem constitucional, de lei federal, estadual ou municipal.

Isso porque, como já afirmado, os princípios e os direitos fundamentais incidentes no direito tributário são todos os previstos na Constituição e nos tratados de proteção de direitos humanos. Desta forma, como a vedação do retrocesso decorre do princípio do Estado Democrático e Social de Direito; do princípio da dignidade da pessoa humana; do princípio da máxima eficácia e efetividade das normas definidoras dos direitos fundamentais; do princípio da proteção da confiança e da própria noção do mínimo essencial, tal princípio é aplicável também aos direitos fundamentais quando protegidos pela norma tributária (inclusive quanto a seus objetivos extrafiscais), limitando o poder de tributar do Estado sempre que há risco de concretizar a chamada “evolução reacionária”(, CANOTILHO, 2003, p. 338) – medidas que têm como objetivo a supressão ou a diminuição da satisfação de direitos fundamentais.

5 ANÁLISE DE CASO: AS ALTERAÇÕES NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL DE SÃO PAULO DE ISENÇÃO DE IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES PARA PESSOAS COM DEFICIÊNCIA

5.1 ASPECTOS GERAIS SOBRE O IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores tem previsão no inciso III do artigo 155 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (“CRFB/88”). De acordo com o texto constitucional, o referido imposto é de competência estadual e, nos termos do § 6º do artigo 155 da CRFB/88, terá sua alíquota mínima fixada pelo Senado Federal, e “poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização” do veículo automotor.



O IPVA, ao contrário da maioria dos tributos brasileiros, não possui uma legislação nacional específica, de forma que cada Estado, dentro dos limites impostos pela CRFB/88, tem a liberdade para legislar sobre o referido imposto. Para os fins detidos deste artigo, observa-se que o Estado de São Paulo regulamenta o tratamento tributário do IPVA por meio da Lei Estadual nº 13.296/2008, que estabelece os principais aspectos da hipótese de incidência do imposto.

Segundo Regina Helena Costa, o aspecto material do tributo consiste em “ser proprietário de veículo automotor”, sendo “veículo automotor” aquele veículo que possua motor próprio. Já em relação ao aspecto espacial, aduz a autora que “há apenas a coordenada genérica – o território do Estado ou do Distrito Federal” em que o veículo foi (ou deveria ter sido) licenciado. O aspecto temporal do IPVA consiste no primeiro dia de janeiro de cada exercício, exceto para veículos novos, caso em que o aspecto temporal é deslocado para o momento da aquisição do bem (COSTA, 2021. p. 417).

No tocante ao aspecto pessoal, os sujeitos ativos são os Estados e o Distrito Federal, e o sujeito passivo é o dono do veículo no momento do fato gerador, seja no primeiro dia do exercício, seja no momento da aquisição, situação na qual o comprador responde pelos débitos tributários do veículo, como sucessor (COSTA, 2021. p. 418).

Por fim, em relação ao aspecto quantitativo é importante frisar que a base de cálculo do IPVA consiste no valor venal do veículo automotor, “assim entendido o valor da venda do bem para pagamento à vista em condições normais de mercado” (COSTA, 2021. p. 418). Já as alíquotas variam de acordo com cada Estado entre 2 e 4%.

Verifica-se, assim, que o IPVA é um tributo com bases normativas bastante claras e com reduzido campo de discussão hermenêutica, em razão da escassez normativa e do fato de o imposto ser lançado de ofício, o que limita a possibilidade de o contribuinte calcular o tributo de forma equivocada ou adotar entendimento diverso, no momento da apuração, daquele adotado pela fazenda estadual.



5.2 IMPOSSIBILIDADE DE LIMITAÇÃO DE ISENÇÃO DO IPVA PARA PESSOAS COM DEFICIÊNCIA: IDAS E VINDAS DA LEGISLAÇÃO

Na medida em que a Constituição Federal e os textos internacionais de proteção de direitos humanos reconhecem a vulnerabilidade das pessoas com deficiência por conta das barreiras que impedem a plena e efetiva participação dessas pessoas na sociedade em igualdade de oportunidades com as demais pessoas, impondo que seja determinado, para que seja alcançada a igualdade material, proteção, segurança e bem estar para que se estabeleça a inclusão de pessoas com deficiência (CARVALHO RAMOS, 2013, p. 11-37)., qualquer legislação que suprima ou que viole direito fundamental deve ser considerada inconstitucional, por força da proibição do retrocesso social.

Além disso, o art. 150, II é expresso ao afirmar que é vedada a cobrança de tributo que “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente”.

No entanto, ainda testemunhamos tentativas de amesquinhar proteção de direitos de pessoas com deficiência na esfera tributária. Por exemplo, no Estado de São Paulo, a legislação que prevê os impostos incidentes para aquisição de veículos automotores por pessoas com deficiência, Lei Estadual nº 13.296/2008, havia sido alterada em 2020 pelo Decreto 65337/20. Um dos artigos mais controversos na mudança dizia respeito ao tipo de veículo que pode ser isento de IPVA. O inciso III do artigo 13 da lei previa que ser “isenta de IPVA a propriedade (...) de um único veículo, de propriedade de pessoa com *deficiência física severa ou profunda* que permita a condução de veículo automotor especificamente *adaptado e customizado* para sua situação individual” (grifamos).

A redação anterior do inciso III do artigo 13 era “é isenta do IPVA a propriedade (...) de um único veículo adequado para ser conduzido por pessoa com deficiência física”. Ou seja, antes da alteração feita pelo Decreto de 2020, para a obtenção da isenção de IPVA pela pessoa com deficiência não era estabelecido qualquer outro requisito, havendo apenas a restrição quanto a quantidade, que era de



apenas um veículo por pessoa. O antigo texto normativo, portanto, era instrumento hábil para abranger as pessoas com deficiência em quase que sua integralidade, dotando a norma garantidora dos direitos fundamentais da pessoa com deficiência de maior operabilidade e concretude.

Deste modo, o direito tributário funcionava como mecanismo para tutela e concretização de direitos fundamentais das pessoas com deficiência. O *discrímen* realizado pela legislação estadual tinha o ímpeto de garantir o direito de as pessoas com deficiência a ter um carro. É dizer, a norma isentiva sob análise exerce um papel semelhante às imunidades tributárias previstas no artigo 150, VI, da CRFB/88, na concretização e defesa de direitos humanos e fundamentais. Essa a isenção de IPVA para pessoas com deficiência havia sido pelo Decreto, que redundou na Lei nº 17.293/2020, cujo teor limitou à referida isenção somente às pessoas com deficiência “física severa ou profunda que permita a condução de veículo automotor especificamente adaptado e customizado”. Desse texto normativo, observa-se que a isenção do imposto estadual ficava condicionada a dois fatores: (i) existência de deficiência física “severa ou profunda”; e (ii) a possibilidade de a pessoa com deficiência conduzir um veículo automotor com adaptações específicas e customizadas para a deficiência que a pessoa possui.

Primeiramente, a lei fazia alusão à “deficiência severa ou profunda” – conceito que não está definido em nenhuma outra lei ou regulamentação. Como o termo é subjetivo, a avaliação dos casos poderia variar muito de acordo com cada perito. Mas nem era essa a principal questão.

Acrescentou-se ainda que o veículo a ser adquirido deveria ser “adaptado e customizado”, excluindo assim veículos equipados com câmbio automático e direção hidráulica ou elétrica, por exemplo, da isenção de IPVA.

Tal limitação acabou por restringir a tutela dos direitos das pessoas com deficiência originariamente pensada pelo legislador, porquanto impunha uma série de requisitos para a fruição do benefício isentivo.

Contra a Lei nº 17.293/2020, que promoveu as alterações legislativas mencionadas, a Promotoria de Justiça de Direitos Humanos – Área das Pessoas com



Deficiência, órgão interno do Ministério Público do Estado de São Paulo, ajuizou a Ação Civil Pública nº 1001399-53.2021.8.26.0053, utilizando os seguintes argumentos: (i) a restrição da norma isentiva era inconstitucional, por discriminar as pessoas com deficiência, e (ii) a inconstitucionalidade da vedação de isenção de IPVA para pessoas com deficiência não condutoras de veículos.

O órgão do Ministério Público do Estado de São Paulo postulou, naqueles autos, tutela de urgência para suspender os efeitos da nova legislação. Nada obstante, o juiz competente para julgar a causa indeferiu o pedido do *parquet*. Contra a decisão do magistrado foi interposto agravo de instrumento, com o objetivo de levar a discussão ao Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que decidiu por acolher o pleito do Ministério Público e provendo o pedido de tutela, tendo sido salientada a importância do Direito Tributário para a promoção de uma sociedade inclusiva. De acordo com o voto do Relator Des. Nogueira Diefenthäler “(...) Ademais, não podemos deslembrar que o móvel que colima isenções como a que presentemente estudamos é o de propiciar à pessoa deficiente vida mais digna, maior facilidade de locomoção, de sorte a que se diminuam as tensões e restrições patológicas que têm muitos, visto que, muitas vezes, o Poder Público moto próprio não tem eficiência na gestão de políticas públicas de inclusão, mobilidade e acessibilidade”²².

A partir da reação negativa da mudança da legislação, cerca de um ano depois, em 16 de dezembro de 2021, foi editada a Lei paulista n. 17.473/21, que alterou a lei 13.296 e mudou novamente as regras para concessão de isenção de IPVA para as pessoas com deficiência. A nova Lei extinguiu o inciso III e o parágrafo 1-A do artigo 13 da lei anterior, que exigia adaptação externa para ter direito ao benefício. Acertadamente, retirou a restrição. Incluiu grau de deficiência moderada junto das classificações grave ou gravíssima, condicionantes que deverão ser aferidas em avaliação biopsicossocial, realizada por equipe multiprofissional e interdisciplinar.

²² Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Agravo de Instrumento nº 2006269-89.2021.8.26.000021, 5ª Câmara de Direito Público, Relator Des. Nogueira Diefenthäler, julgamento de 21 de junho de 2021. Disponível em https://www.migalhas.com.br/arquivos/2021/6/C7ED5A1ACF6006_ipva.pdf, acesso em 10-03-2022.



A nova lei atende pessoas com deficiência de longo prazo de natureza física, mental, intelectual, sensorial e os autistas.

De fato, a norma revogada criava uma distinção dentro de uma distinção (pessoas com deficiência/pessoas sem deficiência e pessoas com deficiência condutoras/pessoas com deficiência impossibilitadas de conduzir veículos). De se observar, neste ponto, que a primeira distinção é garantidora de direitos humanos e fundamentais, enquanto que a segunda não. Vale dizer, a nova distinção formulada pela legislação tinha justamente o efeito de restringir a abrangência da norma isentiva.

Foi acertada a nova legislação do Estado de São Paulo, que alterou novamente a regra, reconhecendo que a conduta anterior reduzia a proteção dos direitos de pessoas com deficiência. A Lei 17.293/2020 tratava-se de claro exemplo de amesquinamento e retrocesso irrazoável na proteção da pessoa com deficiência. Com efeito, não havia justificativa de estatura jusfundamental que fundamentasse essa restrição, que acabava por tratar de forma desigual pessoas com deficiência, violando assim o núcleo essencial do direito à igualdade e não-discriminação.

Como vimos, diante da proibição do retrocesso, característica da proteção internacional dos direitos humanos e implicitamente prevista no texto constitucional – conforme decidido reiteradas vezes pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal - a legislação era inconstitucional, pois amesquinava a proteção dos direitos da pessoa com deficiência.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os conceitos e institutos de direitos humanos evoluíram em relação à tutela das pessoas com deficiência, visando a garantir a dignidade e o efetivo respeito aos indivíduos. Portanto, demonstrou-se aqui como os diplomas internacionais foram fundamentais para a construção de uma noção adequada de pessoa com deficiência, tratando-as a partir do enfoque social e dos direitos humanos, em detrimento dos conceitos descritos exclusivamente no modelo médico de deficiência.



Ademais, verificou-se a evolução doutrinária e jurisprudencial acerca da centralidade dos direitos fundamentais na interpretação do ordenamento jurídico, de forma que tais direitos passaram a nortear a utilização de tributos e da política tributária para a tutela de garantias de todas e todos. Demonstrou-se, ainda, quais são os princípios relevantes para uma política fiscal-tributária voltada à proteção dos direitos humanos, especificamente acerca do princípio da proibição do retrocesso tributário.

Desse modo, ficou atestado que o referido princípio consiste na vedação de alterar normas tributárias com a finalidade de retroceder na tutela de direitos e garantias fundamentais devendo ser aplicado de forma reiterada pelos tribunais brasileiros, vez que possui aceitação ampla pela doutrina nacional e internacional como um limite ao poder de tributar, vedando de forma contundente o retrocesso de normas tributárias que visem à tutela de garantias fundamentais.

Por fim, elaborou-se uma análise de caso sobre as alterações na legislação estadual de São Paulo, momento em que se verificou os aspectos fundamentais do IPVA, as transformações legislativas sobre as normas isentivas de IPVA no Estado de São Paulo, e as consequências negativas da novel legislação sobre o tema para pessoas com deficiência.

Diante do exposto, o presente artigo buscou demonstrar que o tratamento dedicado às pessoas com deficiência sofreu diversas alterações no tempo. Nada obstante, as alterações sempre visaram garantir maior proteção e observância dos direitos humanos das pessoas com deficiência, razão pela qual as consequências da limitação da isenção de IPVA no Estado de São Paulo, levada a efeito pela Lei nº 17.293/2020, são prejudiciais às pessoas residentes desta Unidade Federativa e evidentemente tratava de forma desigual pessoas com deficiência, violando de forma frontal o direito de à igualdade.



REFERÊNCIAS

ABADE, Denise Neves. **Direitos fundamentais na cooperação jurídica internacional**: extradição, assistência jurídica, execução de sentença estrangeira e transferência de presos. São Paulo: Saraiva, 2013.

ANCHEZ HUETE, Miguel Ángel. “La Tributación Y Su Impacto De Género En España”. *Revista de Derecho (Coquimbo)* , v. 20, n. 2, p. 201-231, 2013 . Disponível em: http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-97532013000200008&lng=es&nrm=iso Acesso em 13 de janeiro de 2022. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-97532013000200008>.

BÁRCENA, Alicia e CIMOLI, Mario. “Asimetrías estructurales y crisis sanitaria: el imperativo de una recuperación transformadora para el desarrollo sostenible en América Latina y el Caribe” *Revista de la CEPAL*. Santiago: Naciones Unidas, nº 132, pp. 17-43, diciembre de 2020.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARVALHO RAMOS, André de. “Linguagem dos Direitos e a Convenção da ONU sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência”. In: ANJOS FILHO, Robério Nunes dos (org.). **Direitos humanos e direitos fundamentais**. Salvador: Juspodivm, 2013, p. 11-37.

CARVALHO RAMOS, André de. **Curso de Direitos Humanos**, 8ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2021

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

COURTIS, Christian Courtis (org.), **Ni un paso atrás: la prohibición de regresividad en material de derechos sociales**. Buenos Aires : Ed. Del Puerto, 2006.

DE LE COURT, Alexandre. **De-commodifying social rights: welfare state policies in a multilevel perspective**. Barcelona: Universitat Pompeu Fabra, 2014.

GALLEGOS, Luis. “Foreword” in LAZAR , Jonathan e STEIN, Michael A. **Disability, Human Rights, and Information Technology**. Philadelphia: University of Pennsylvania Press, 2017

GARCIA SCHWARZ, Rodrigo. “Social rights as fundamental human rights: the absolute necessity for them and their guarantees” in **Derecho y Cambio Social**. Lima: Circulo de Estudios Filosoficos UINIDAD, año 10, nº 31, 2013, p. 189, disponível em https://www.derechoycambiosocial.com/revista031/social_rights.pdf.



GUASTINI, Riccardo. “A ‘constitucionalização’ do ordenamento jurídico e a experiência italiana” in SOUZA NETO, Cláudio Pereira e SARMENTO, Daniel. **A constitucionalização do Direito – fundamentos teóricos e aplicações específicas**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007, p. 271-293.

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

KUSHALNAGAR, Raja. “Who Owns Captioning?” in LAZAR , Jonathan e STEIN, Michael A. **Disability, Human Rights, and Information Technology**. Philadelphia: University of Pennsylvania Press, 2017, p. 182-198

LOBO TORRES, Ricardo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – vol III.: Os Direitos Humanos e a Tributação – Imunidades e Isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 3ª Ed, 2005.

PINTO, Monica. “**International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights**”, *United Nations Audiovisual Library of International Law*, disponível em https://legal.un.org/avl/pdf/ha/icescr/icescr_e.pdf, acesso em 11/01/2022.

REICHER, Stella Camlot. “A Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência: o cenário nacional pós-ratificação e os desafios à sua implementação” in GONZAGA, Eugenia Augusta e MEDEIROS, Jorge Luiz Ribeiro (org). **Ministério Público, Sociedade e a Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência**. Brasília: ESMPU, 2018, pp. 11-34.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988** 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2011.

SILVA, Virgílio Afonso da. **A Constitucionalização do Direito**. São Paulo: Malheiros, 2005

