
DO CONTEÚDO E ALCANCE DA NORMA QUE CONCEDE ISENÇÃO DO IPVA PARA VEÍCULO DE PROPRIEDADE DE PESSOA COM DEFICIÊNCIA FÍSICA

CLÁUDIO APARECIDO BONFIM TREVIZAN

*Mestre em Direito do Estado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP)
Professor de Direito Tributário nos cursos de graduação em Direito da Universidade Paulista – UNIP,
campus de Araçatuba e do Centro Universitário Católico Salesiano Auxilium – UniSALESIANO de
Araçatuba. Agente Fiscal de Rendas – Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo*

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 155, inciso III, atribuiu competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA.

Em face de omissão do legislador federal, quanto à edição de lei complementar para estabelecer normas gerais sobre o IPVA, nos termos do artigo 146, inciso III da CF/88, e no uso de sua competência concorrente conferida pelo artigo 24, inciso I e seus §§ 2º e 3º da Lei Maior, o Estado de São Paulo editou a Lei nº 6.606/89, de 21/12/1989, para instituir o IPVA em seu território, dispondo sobre vários aspectos da incidência tributária, bem como a respeito das desonerações, definindo as hipóteses de isenções e as possibilidades de dispensa de pagamento do citado imposto. Desde 1º/01/2009, encontra-se vigente a Lei Estadual nº 13.296/2008, de 23/12/2008, que passou a disciplinar a matéria, revogando expressamente a lei anterior.

Consta do artigo 13, inciso III do novo diploma legal que é isenta do IPVA a propriedade de um único veículo adequado para ser conduzido por pessoa com deficiência física. Quanto à forma de concessão do benefício, está previsto, no artigo 12, que isto se fará de acordo com o que for estabelecido pelo Poder Executivo, ou seja, remete-se à legislação regulamentar:

LEI Nº 13.296, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2008 (DOE 24-12-2008)

Estabelece o tratamento tributário do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO: Faço saber que a Assembleia Legislativa decreta e eu promulgo a seguinte lei: (...)

Artigo 12 - O Poder Executivo disciplinará procedimento para o reconhecimento das imunidades, para a concessão das isenções e para a dispensa do pagamento do imposto. (...)

Artigo 13 - É isenta do IPVA a propriedade: (...) III - de um único veículo adequado para ser conduzido por pessoa com deficiência física; (grifo nosso)

No exercício de sua faculdade regulamentar, prevista no artigo 99 do Código Tributário Nacional – CTN, o Governador do Estado de São Paulo editou o Decreto nº 59.953/2013, de 13/12/2013, para dar fiel execução aos referidos dispositivos legais, estabelecendo em seu artigo 4º, inciso I que a isenção do IPVA poderá ser concedida, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa em requerimento com o qual o interessado comprove o preenchimento das condições e o cumprimento dos requisitos, na hipótese de um único veículo adequado para ser conduzido por pessoa com deficiência física que seja seu proprietário:

DECRETO Nº 59.953, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2013 (DOE 14-12-2013)

Regulamenta a imunidade, isenção, dispensa de pagamento, restituição e redução de alíquota do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA, e dá outras providências

GERALDO ALCKMIN, Governador do Estado de São Paulo, no uso de suas atribuições legais e considerando o disposto nos artigos 9º, 12, 13, 14, 16 e 18 da Lei [13.296](#), de 23 de dezembro de 2008,

Decreta:

(...)

Artigo 4º - A isenção do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA poderá ser concedida, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa em requerimento com o qual o interessado comprove o preenchimento das condições e o cumprimento dos requisitos, nas seguintes hipóteses:

I - um único veículo adequado para ser conduzido por pessoa com deficiência física que seja seu proprietário;

Com autorização prevista desde a edição da lei pretérita, a Coordenadoria da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo editou a Portaria

CAT nº 56/96, de 21/08/1996, para disciplinar o reconhecimento de imunidades, a concessão de isenções e a dispensa de pagamento do IPVA. No caso de concessão de isenção do IPVA para veículos adaptados, de propriedade de pessoas com deficiência física, além do requerimento contendo o pedido, previsto no artigo 1º da mencionada portaria, deveria o interessado apresentar os documentos elencados entre as alíneas “a” e “d”, do inciso VII, do artigo 3º e também no artigo 4º e seu parágrafo único (no caso de veículo novo), da mesma portaria, a seguir reproduzidos:

Artigo 3º - A concessão da isenção condicionar-se-á à apresentação, conforme o caso, dos documentos a seguir enumerados:

VII - veículos especialmente adaptados de propriedade de deficientes físicos:

- a) cópia do laudo de perícia médica fornecido exclusivamente pelo DETRAN, especificando o tipo de defeito físico e o tipo de veículo que o deficiente possa conduzir;
- b) cópia da Carteira Nacional de Habilitação, onde conste a aptidão para dirigir veículos com adaptações especiais, discriminadas no laudo, na qual conste estar o interessado autorizado a dirigir veículo adaptado às suas condições físicas;
- c) cópia da nota fiscal referente às adaptações, de fábrica ou realizadas por empresa especializada, feitas no veículo, considerando-se adaptações as constantes na Resolução nº 734, de 31 de julho de 1989, do Conselho Nacional de Trânsito; (grifo nosso)
- d) declaração de que não possui outro veículo com o benefício.

Artigo 4º - Além dos documentos indicados nos artigos 2º e 3º, cada requerimento deve ser instruído com cópia do Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo (CRLV), Certificado de Registro de Veículo (frente e verso), Certificado de Matrícula e Nacionalidade e Certificado de Aeronavegabilidade (aeronaves), Título de Inscrição de Embarcação ou Registro no Tribunal Marítimo (embarcações), Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e Cadastro Geral de Contribuintes (CGC).

Parágrafo único - Em se tratando de veículo novo, serão exigidas cópias da nota fiscal relativa à sua aquisição e do requerimento do Registro Nacional de Veículos Automotores (RENAVAM), com a etiqueta da placa do veículo.

No mesmo sentido, dispõe o artigo 5º da Portaria CAT nº 27/2015, de 26/02/2015, que atualmente disciplina o reconhecimento de imunidade, a concessão de isenção, a dispensa de pagamento e a restituição do IPVA:

Artigo 5º - O pedido para concessão da isenção deverá ser instruído com os seguintes documentos:

III - tratando-se de veículo adequado para ser conduzido por pessoa com deficiência física que seja seu proprietário, arrendatário ou devedor fiduciante:

a) cópia da Carteira Nacional de Habilitação - CNH, constando a aptidão para dirigir veículos com as adequações discriminadas no laudo;

b) cópia da Nota Fiscal ou DANFE referente às adequações de fábrica ou realizadas por empresa especializada, constante no Anexo X da Portaria CAT-18, de 21-02-2013, ou laudo expedido por entidade de inspeção credenciada pelo INMETRO, atestando as adequações efetuadas;

c) declaração de que não possui outro veículo com o benefício;

§ 1º - Além dos documentos indicados no “caput”, o pedido deverá ser instruído, conforme o caso, com cópia do:

1 - Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo - CRLV ou Certificado de Registro de Veículo - CRV, frente e verso;

2 - Cédula de Identidade, CPF e CNPJ.

A partir da leitura dos referidos enunciados, ficam evidentes os requisitos exigidos para a concessão do benefício da isenção do IPVA:

- 1) A isenção é para veículo especialmente adaptado, de propriedade de pessoa com deficiência física que esteja impossibilitada de dirigir veículo comum;
- 2) A legislação não prevê a concessão do benefício para veículo sem adaptação, ainda que de propriedade de pessoa com deficiência física;
- 3) O veículo não deve ser conduzido por terceiros, mas pela própria pessoa com deficiência física, devendo ser comprovada a adaptação do veículo às suas necessidades especiais;
- 4) Deve ser apresentado com o pedido, laudo de perícia médica que especifique o tipo de defeito físico e o tipo de veículo que a pessoa pode conduzir.
- 5) É possível conceder o benefício ao devedor fiduciante ou arrendatário do veículo, desde que atenda às condições supracitadas.

Em suma, para que se conceda a referida isenção do IPVA, a legislação paulista em vigor exige que o interessado se enquadre na condição de pessoa com deficiência física e esteja habilitado a conduzir veículo especialmente adaptado à sua deficiência. A concessão de benefícios fiscais, como é o caso da isenção tributária, está adstrita à observância do princípio da legalidade, não sendo permitido ao aplicador da lei que concede o favor fiscal,

dar maior amplitude ao dispositivo, que deve ser interpretado literalmente, devendo ser cumpridas as condições e atendidos os requisitos previstos na legislação de regência, a teor do quanto estabelecido na Constituição Federal e pelo artigo 111, inciso II do CTN.

Com efeito, o artigo 150, § 6º da CF/88 estabelece que benefícios fiscais, dentre eles a isenção, devem ser concedidos por lei específica do ente político que tem a competência para a instituição do tributo. Ainda quanto à questão de exigência de lei específica para a concessão da isenção, o artigo 176 do CTN também estabelece esta obrigatoriedade (de lei), a qual deve especificar as condições e requisitos para a concessão do benefício. O artigo 179 do mesmo diploma estabelece que o benefício da isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão. Nesse ponto, Aliomar Baleeiro (2010, p. 953) demarcou a diferença entre isenções gerais e isenções de caráter especial, ao lecionar que:

Diferentemente, em se tratando de isenção de caráter especial, o interessado deverá requerê-la à autoridade competente, que pode não ser a fiscal, mas a superior (Governador, Prefeito, Secretário de Estado, etc.), instruindo a petição com a prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato, ou neste e naquela para sua concessão.

Ainda sobre a necessidade de verificação dos requisitos previstos na legislação, por parte da autoridade fazendária, na hipótese de isenção especial, cumpre citar decisão do E. Superior Tribunal de Justiça – STJ, no REsp 576.394-CE (2003/0132513-0), Relator Ministro Castro Meira, cujo trecho transcrevemos:

ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISENÇÃO. IOF. NECESSIDADE DE VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS.

1. Nos termos do parágrafo primeiro do artigo 72 da Lei 8.383/91, o gozo da isenção de IOF na compra de veículos automotores estabelece a prévia verificação dos requisitos legais pelo Departamento da Receita Federal.

2. O aresto reconheceu que os recorridos estavam enquadrados na categoria profissional beneficiada pelo favor fiscal.

3. A verificação dos requisitos é atividade vinculada atribuída ao órgão fazendário. Havendo reconhecimento judicial quanto à sua observância, o indébito deve ser reconhecido e repetido. (grifo nosso).

Pois bem, se a verificação dos requisitos legais é atividade vinculada atribuída ao órgão fazendário, é lícito concluir que ao aplicador do direito tributário é vedado interpretar o dispositivo que concede favores fiscais, tais como a isenção, de modo a lhe dar um alcance maior do que o expresso no dispositivo. Neste sentido, aliás, dispõe textualmente o já citado artigo 111, inciso II do CTN, ao prever que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que disponha, entre outras situações de desoneração tributária, sobre a outorga de isenção.

A propósito, em decisão proferida em 30/10/2007, a 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, acolhendo as razões apresentadas pela Fazenda do Estado de São Paulo no bojo da Apelação Com Revisão nº 9194788-17.2007.8.26.0000, posicionou-se pela impossibilidade de interpretação extensiva da norma de isenção tributária, no tocante a veículo de pessoa com deficiência, conforme trechos da ementa a seguir transcrita:

9194788-17.2007.8.26.0000 (662.269-5/3-00) – Apelação Com Revisão / Mandado de Segurança

Relator (a): Vera Angrisani

Comarca: Presidente Prudente

Órgão julgador: 2ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 30/10/2007

Data de registro: 09/11/2007

Ementa: MANDADO DE SEGURANÇA. ISENÇÃO. ICMS. Aquisição de veículo automotor destinado a portador de necessidades especiais que não tem condições de dirigi-lo. Veículo que seria conduzido por representante legal. Impossibilidade da concessão da isenção tributária no recolhimento do ICMS na aquisição de veículo automotor. Inviabilidade da extensão da benesse fiscal por meio de analogia ou interpretação ampliativa dos artigos 150, I e 203, IV da Constituição Federal. Exegese dos artigos 150, parágrafo 6º c.c 151, III da Carta Magna e do artigo 111 do Código Tributário Nacional. Sentença mantida. Recurso improvido.

(...)

O artigo 19 do Anexo I, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto Estadual n. 45.490/00, disciplina a isenção do tributo nas operações com veículos novos adaptados e adquiridos por portadores de necessidades especiais, desonerando somente as saídas de veículo com até 127 HP de

potência, destinados ao uso exclusivo do adquirente paraplégico ou portador de deficiência física, impossibilitado de utilizar modelos comuns. Ou seja, adaptados às necessidades do portador de deficiência.

Ocorre, que na espécie, o impetrante é absolutamente incapaz, sendo portador de necessidades especiais de ordem física e mental, que o impede de dirigir qualquer tipo de veículo automotor, inclusive o especialmente adaptado.

Deste modo, tenho que o impetrante não faz *jus* a benesse pretendida, porquanto não atende os requisitos contidos na legislação estadual vigente, não se podendo sustentar sua inconstitucionalidade a fim de proporcionar maior elasticidade à norma tributária.

Isto porque referida isenção restringe-se as hipóteses de aquisição de veículo automotor por deficiente físico que esteja habilitado para que seja o efetivo condutor do mesmo, situação diversa daqui tratada onde o apelante está impossibilitado de conduzir o automóvel.

Pontual os ensinamentos do Professor Hugo de Brito Machado segundo o qual "a interpretação literal significa interpretação segundo o significado gramatical, ou, melhor, etimológico, das palavras que integram o texto. Quer o Código que se atribua prevalência ao elemento gramatical das leis pertinentes à matéria tratada no art. 111, que é matéria excepcional. (...) O direito excepcional deve ser interpretado literalmente, e este princípio de hermenêutica justifica a regra do art. 111 do CTN, impondo a interpretação literal (...) não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição." (in *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 117-118).

O Código Tributário Nacional, por meio do artigo 111, é claro ao prever que em caso de isenção do crédito tributário será feita a interpretação de modo literal e, conseqüentemente, temos a impossibilidade da ampliação do alcance do Regulamento do ICMS de modo a abarcar hipótese diversa da prevista pela norma legal por interpretação ampliativa ou mesmo por integração por equidade.

Assim sendo, não há possibilidade da extensão da benesse fiscal de modo a abarcar a pretensão do impetrante, dando-se interpretação elástica aos dispositivos contidos no artigo 150, inciso I e 203, IV, da Constituição Federal de 1988, porquanto contraposto à previsão de interpretação literal contida no artigo 111 do CTN. (grifo nosso)

Em se tratando de outorga de isenção tributária, o ordenamento impõe a interpretação literal e restritiva do texto normativo, não havendo espaço para interpretações ampliativas ou extensivas, de modo a beneficiar, por exemplo, as pessoas com deficiência não habilitadas a conduzir veículo automotor. A concessão do benefício, neste caso, somente seria possível, de rigor, com a alteração da norma legal vigente, de modo a contemplar situações em que o veículo, em função da impossibilidade de ser conduzido pelo beneficiário da isenção, em razão do grau ou tipo de sua deficiência, seria conduzido por terceiros.

Revela-se oportuno reproduzir, neste momento, ementa do Acórdão proferido pela Segunda Turma do E. STJ em 10/05/2011, no julgamento do REsp nº 1.013.060-RJ (2007/0295134-0), pela sistemática dos recursos repetitivos, onde se debateu questão semelhante à discutida neste trabalho. Naquela ocasião, por maioria, a Turma deu provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, nos termos do voto do Ministro Relator Mauro Campbell Marques, firmando o entendimento de que o Poder Judiciário não pode substituir a vontade do legislador para conceder isenção onde a lei não prevê, sobretudo porque o artigo 111 do CTN somente permite a interpretação literal de normas concessivas de isenção:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ISENÇÃO. "DEFICIÊNCIA AUDITIVA SENSÓRIA NEURAL BILATERAL PROFUNDA IRREVERSÍVEL". MOLÉSTIA NÃO PREVISTA NO ROL TAXATIVO DO ART. 6º, INCISO XIV, DA LEI N. 7.713/88. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO ANALÓGICA. ART. 111 DO CTN. ORIENTAÇÃO ADOTADA EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO, NA FORMA DO ART. 543-C, DO CPC. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

1. Nos autos do REsp n. 1.196.500/MT, julgado em 2.12.2010, esta Turma entendeu que a cegueira prevista no art. 6º, XIV, da Lei n. 7.713/88 inclui tanto a binocular quanto a monocular. Tal entendimento é permitido pelo art. 111, II, do CTN, eis que a literalidade da legislação tributária não veda a interpretação extensiva. Assim, havendo norma isentiva sobre a cegueira, conclui-se que o legislador não a limitou à cegueira binocular. No caso dos autos, contudo, a isenção concedida na origem não se arrimou em interpretação extensiva com base na literalidade da lei; antes, o Tribunal de origem laborou em interpretação analógica, o que não é permitido na legislação tributária para a hipótese. A cegueira é moléstia prevista na norma isentiva; a surdez não.

2. A Primeira Seção desta Corte, quando do julgamento do REsp n. 1.116.620/BA, de relatoria do Ministro Luiz Fux, na sistemática do art. 543-C, do CPC, pacificou entendimento no sentido de que o rol de moléstias passíveis de isenção de imposto de renda previstas no inciso XIV do art. 6º da Lei n. 7.713/88 é taxativo (*numerus clausus*), vale dizer, restringe a concessão de isenção às situações nele enumeradas.

3. O Poder Judiciário não pode substituir a vontade do legislador para conceder isenção onde a lei não prevê, sobretudo porque o art. 111 do CTN somente permite a interpretação literal de normas concessivas de isenção. Não se pode considerar que a omissão do legislador em incluir a surdez no rol do art. 6º, XIV, da Lei n. 7.713/88 tenha sido em razão de falha ou esquecimento e, ainda que esse fosse o caso, não poderia o julgador estender o benefício fiscal à hipótese não contemplada pela norma. Assim, o acórdão recorrido merece reforma, eis que, laborando em interpretação analógica, equiparou a deficiência auditiva do contribuinte à cegueira, sendo que somente a última encontra-se no rol do referido dispositivo legal. 4. Recurso especial provido.

Parafrazeando o voto do Senhor Ministro Relator, não se pode considerar que a (suposta) omissão do legislador paulista em incluir toda e qualquer pessoa com deficiência, independentemente de comprovação de que esteja habilitada a conduzir veículo especialmente adaptado à sua deficiência, entre os beneficiados com a isenção do IPVA a que se refere o artigo 13, inciso III da Lei nº 13.296/2008, tenha sido em razão de falha ou esquecimento e, ainda que esse fosse o caso, não poderia o aplicador do direito estender o benefício fiscal à hipótese não contemplada pela norma.

Os comandos insertos no artigo 13, inciso III da Lei nº 13.296/2008, e demais atos normativos que com ele se conectam, devem ser aplicados pela autoridade administrativa com observância do princípio da igualdade tributária, inserto no artigo 150, inciso II da Carta de 1988, que determina a concessão de tratamento isonômico aos contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Ensina Geraldo Ataliba (2004, p. 47/88 e 158/187), que a lei é abstrata – isto é, abstrai dos casos concretos, para evitar o arbítrio, traduzido no favorecimento ou no detrimento de pessoas determinadas – porque deve ser impessoal; sendo impessoal, abrange gêneros de situações, categorias de pessoas e não de casos isolados; apanha uma classe de sujeitos.

A aplicação das normas gerais (de leis, decretos, portarias etc.) nas situações por elas descritas também não refoge a essa diretriz republicana, devendo a autoridade administrativa, por certo, agir com fiel observância do princípio da isonomia. No caso da concessão de isenção do IPVA para veículo de propriedade de pessoa com deficiência física, a legislação prescreve as condições e requisitos que devem ser atendidos e observados pelos contribuintes interessados na obtenção do benefício. Tipificada a classe dos sujeitos de direito qualificados para obter o reconhecimento do direito à isenção do IPVA, cumpre à autoridade fiscal verificar, caso a caso, se os interessados se enquadram (ou não) na situação abstratamente definida na legislação de regência, sem quaisquer arbitrariedades.

Logo, não há embasamento legal para acatar o pleito de quem não se encontrar na mesma posição jurídica das pessoas com deficiência física referidas no artigo 13, inciso III da Lei nº 13.296/2008. Em verdade, representaria nítido atentado ao princípio da isonomia diante da lei tributária albergar a tese dos que defendem interpretações ampliativas ou extensivas do dispositivo, conferindo a contribuinte que não atende os requisitos e condições estabelecidas na legislação de regência o mesmo tratamento tributário conferido aos demais contribuintes que nela se enquadram.

Neste sentido, é o teor do Acórdão proferido pela Primeira Turma do STJ nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial - EDcl no AgRg no REsp nº 957.455-RS (2007/0127067-5), Relator Ministro Luiz Fux. Tratando de situação análoga à debatida neste trabalho, concluiu-se que o princípio da igualdade é inaplicável para fins de extensão dos efeitos da norma isencional a todos, indiscriminadamente:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL. OMISSÃO CONFIGURADA. ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS INFRINGENTES. ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. EX-COMBATENTE DA FORÇA EXPEDICIONÁRIA BRASILEIRA. ART. 53 DO ADCT. ART. 6º, XII, DA LEI N.º 7.713/88. ISENÇÃO RESTRITA AO EX-COMBATENTE PORTADOR DE INCAPACIDADE OU INVALIDEZ. (...)

2. A isenção do imposto de renda, concedida aos ex-combatentes pela Lei 7.713/88, tem seu alcance limitado aos ex-combatentes cuja pensão especial seja decorrente de sua incapacidade ou invalidez, nos termos do art. 6º, XII, da Lei 7.713/88, in verbis: (...)

4. A regra matriz isencional - Lei 7.713/88 - em seu art. 6º, é expressa no sentido de deferir o favor fiscal tão-somente àqueles ex-integrantes do serviço militar cuja reforma advenha de incapacidade ou invalidez, uma vez que o restringe somente aos casos previstos no Decreto-Lei nº 8.794, no Decreto-Lei nº 8.795, ambos de 23 de janeiro de 1946, na Lei nº 2.579, de 23 de agosto de 1955, na Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963, art. 30, e na Lei nº 8.059, de 4 de julho de 1990, art. 17.

5. O princípio da igualdade é inaplicável para fins de extensão dos efeitos da norma isencional a todos os ex-combatentes indiscriminadamente, porquanto o princípio da isonomia exige que seja deferido tratamento equânime apenas àqueles que se encontrem em situação de igualdade, o que não ocorre in casu. A mens legis é clara no sentido de conceder apenas àquele ex-combatente portador de invalidez - física ou psicológica - o benefício fiscal da isenção tributária, cabendo, entretanto a todos os ex-combatentes a percepção de pensão especial, nos moldes preconizados pela Carta Magna. 6. As normas isentivas, consoante o disposto no art. 111 do CTN, devem ser interpretadas literalmente. (...) (grifo nosso)

A isenção do IPVA para veículo de propriedade de pessoa com deficiência física é de caráter individual, de forma que só tem direito ao benefício aquele que comprove o preenchimento de todos os requisitos arrolados na legislação de regência. Assim, dentre outras condições, o interessado deverá comprovar sua deficiência física e aptidão para conduzir veículo especialmente adaptado às suas necessidades especiais. Deste modo, não há como censurar o ato da autoridade administrativa que indeferir o pedido de reconhecimento do direito à isenção do IPVA para pessoa com deficiência não habilitada a conduzir o próprio veículo. Agindo de outra maneira, estaria desrespeitando a lei e ferindo um dos princípios basilares da Administração Pública, o da legalidade, insculpido no artigo 37 da CF/88.

Não obstante se reconheça as dificuldades enfrentadas pelas pessoas com deficiência impossibilitadas de conduzir o próprio veículo, não há como admitir a concessão da referida isenção do IPVA com esteio em considerações de equidade ou de isonomia. Nesta direção, já decidiu a 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 360.461-MG, julgado em 6/12/2005, tendo por Relator o Ministro Celso de Mello.

IPVA. PESSOA COM DEFICIÊNCIA FÍSICA. ISENÇÃO. As normas isentivas de tributo devem interpretar-se de modo literal (inc. II, art. 111, Cód. Trib. Nac.), e, para o caso sob exame, sobre o impetrante não se apresentar na condição de possível condutor do veículo em tela, sequer este é automóvel adaptado especificamente para condução por deficientes físicos, o que afasta a incidência da norma local de isenção do Ipva. Não provimento da apelação.” (11ª Câmara de Direito Público, Apelação nº 990.10.227998-7, j. 13.12.2010, rel. o Des. RICARDO DIP).

IPVA. Isenção. Deficiente físico visual. Não cabimento. Sentença de procedência reformada. Ante a interpretação literal (art.111, II, do CTN) da norma de isenção contida no art. 13, III, Lei nº 13.296, de 23.12.2008, incabível isentar deficiente físico do recolhimento do IPVA, incidente sobre veículo não adaptado para seu uso e a ser conduzido por terceiro.” (11ª Câmara de Direito Público, Apelação nº 0012948-37.2010.8.26, j.26.3.2012, rel. o Des. LUIS GANZERLA). Portanto, a decisão administrativa que indeferiu o benefício da isenção fiscal à parte autora não padece de ilegalidade, e encontra respaldo na Constituição Federal, valendo anotar, em derradeiro, julgado do Excelso Pretório:

A exigência constitucional de lei em sentido formal para a veiculação ordinária de isenções tributárias impede que o Judiciário estenda semelhante benefício a quem, por razões impregnadas de legitimidade jurídica, não foi contemplado com esse "favor legis". A extensão dos benefícios

isencionais, por via jurisdicional, encontra limitação absoluta no dogma da separação de poderes. Os magistrados e Tribunais, que não dispõem de função legislativa – considerado o princípio da divisão funcional do poder -, não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, isenção tributária em favor daqueles a quem o legislador, com apoio em critérios impessoais, racionais e objetivos, não quis contemplar com a vantagem desse benefício de ordem legal. Entendimento diverso, que reconhecesse aos magistrados essa anômala função jurídica, equivaleria, em última análise, a converter o Poder Judiciário em inadmissível legislador positivo, condição institucional que lhe recusa a própria Lei do Estado. Em tema de controle de constitucionalidade de atos estatais, o Poder Judiciário só deve atuar como legislador negativo. Precedentes.” (Supremo Tribunal Federal, Ag.Rg. no Agravo de Instrumento nº 360.461-MG, 2ª Turma, j. 6.12.2005, Rel. Min. CELSO DE MELLO – Dje 27.03.2008). (grifo nosso)

Do referido Acórdão, exsurge o entendimento de que as normas isentivas de tributo devem ser interpretadas de modo literal, e que os magistrados e Tribunais não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, isenção tributária em favor daqueles a quem o legislador, com apoio em critérios impessoais, racionais e objetivos, não quis contemplar com a vantagem desse benefício de ordem legal. Advogar em sentido contrário implicaria, inclusive, ofensa à separação dos poderes.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. República e constituição. São Paulo: Malheiros, 2004.

BALEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.