

Natercia Sampaio Siqueira. Mestre em Direito Tributário pela UFMG. Doutora em Direito Constitucional pela UNIFOR. Professora dos cursos de graduação, mestrado e doutorado da UNIFOR. Procuradora Fiscal do Município de Fortaleza.

Ana Cláudia Lima pinheiro Mascarenhas Silva. Graduanda em Direito pela Universidade de Fortaleza – UNIFOR. Bolsista da fundação cearense de Apoio ao desenvolvimento Científico e Tecnológico - FUNPAP

A dedutibilidade tributária de despesas com empregados domésticos na realidade brasileira; uma análise da liberdade de planejamento familiar no contexto das democracias contemporâneas.

The tax deduction of domestic labor's costs in Brazil reality; an analysis of family planning in contemporary democracy

Resumo

O presente artigo trata das implicações tributárias que devem seguir à EC 72. Inicia com a generalização dos direitos humanos e a sua necessária adequação à realidade à qual aplicados. Em seguida, se analisa os preconceitos contra o trabalho doméstico, para ressaltar que, no Brasil, ele não consubstancia uma relação ociosa, mas responde por funções que se assemelham à assistência pública. A partir desta conclusão parcial, trata-se da tributação sobre a família, mediante os princípios da liberdade de planejamento familiar, do mínimo vital e da neutralidade tributária. A conclusão final é que se deve permitir a dedutibilidade dos gastos com empregado doméstico, nos casos em que necessários à justa oportunidade e à subsistência.

Abstract

This paper deals with tax's implications brought by EC 72. This begins with the generalization of human rights and its necessary adaptation to each reality in which they are applied. After, the bias against domestic labor is analyzed. Nevertheless, in Brazil, domestic labor isn't an indolent and frivolous relationship, but has important functions, similar to public assistance with handicapped, children and the elderly. From this partial conclusion, this article deals with family taxes, family planning, tax's neutrality and fair opportunity. The final

conclusion is that tax law must permit the deduction of domestic labor's costs when proved that it's necessary to fair opportunity and subsistence.

Palavras-chave: emprego doméstico; tributação; neutralidade; liberdade de planejamento familiar

Key-words: domestic employee; tax; neutrality; family tax planning

Introdução

A convenção 189 da OIT foi ratificada pelo Brasil em clima de grande cobertura pela imprensa nacional e de ênfase política na conquista dos trabalhadores domésticos. O ânimo no qual recebida a convenção e a posterior EC n. 72 espelhou, todavia, a mentalidade prevalente nas democracias desenvolvidas, na qual o emprego doméstico é concebido como algo supérfluo e ocioso, responsável pela coisificação do ser humano.

Neste contexto, pouco se falou acerca das peculiaridades do vínculo doméstico e da realidade do empregador brasileiro. É este o mote do presente artigo: explorar as causas do preconceito ao trabalho doméstico e analisar a realidade do vínculo doméstico empregatício no Brasil, para posterior defesa da dedutibilidade dos gastos com empregados domésticos na tributação brasileira.

De primeiro, o presente artigo adverte para a necessária contextualização dos enunciados de direitos fundamentais e de princípios de justiça à realidade a qual aplicados, com o propósito de que a análise do tema não seja deturpada por ideologias e percepções inerentes a outras realidades que não a brasileira. Posteriormente, detém-se no porquê da depreciação do trabalho doméstico, ocasião na qual se pondera que a sua realidade no Brasil, antes de refletir uma relação fútil e de ociosidade, responde por funções assistencialistas semelhantes à da assistência pública.

A partir da natureza de assistência ao incapaz, ao idoso e ao deficiente que, em muitos casos, qualifica o trabalho doméstico no Brasil, trabalha-se a tributação sobre a pessoa física que deve ser pensada, estruturada e operacionalizada em consideração aos princípios da liberdade de planejamento familiar, do mínimo vital e da justa oportunidade.

Ao final, a conclusão é que, embora a tributação da pessoa jurídica seja – e deva ser – realizada sob diversa metodologia da tributação sobre a pessoa física, deve-se possibilitar, a

esta, a dedutibilidade com despesas vertidas na contratação de empregado doméstico, mediante o parâmetro da assistência necessária e razoável a idosos, incapazes e deficientes.

1.0 Direitos humanos; universalidade ou contextualização?

A Constituição Federal brasileira de 1988 adotou os princípios e conceitos resultantes de experiências, eminentemente, norte americanas e europeias, que se cristalizaram, no mundo ocidental, como imprescindíveis à democracia e dignidade humana.

Ao debruçar-se sobre a história da Europa, vislumbram-se momentos de efetiva vivência do capitalismo absenteísta burguês, ao final do século XVIII e durante o séc. XIX. Também, nela assiste-se a elaboração, difusão, luta e sedimentação dos direitos sociais, mediante movimentos revolucionários que se iniciaram ainda no séc. XIX, alcançando o ápice no séc. XX com a Revolução Russa de 1917 e a expansão do comunismo por países asiáticos, do leste europeu e da América central. Já os Estados Unidos da América moldaram uma nova vivência democrática e federalista, estruturando a economia, o espaço público e privado sobre os pilares da propriedade privada e liberdade de expressão.

As várias teorias humanistas que se consolidaram no texto da Constituição brasileira são ecos de outras vivências, que não necessariamente coincidem com as ocorridas no Brasil. Não se assistiu, em cenário brasileiro, de forma duradoura e consciente, a experimentação do livre mercado burguês, o desenvolvimento organizado de doutrinas sociais e nem mesmo uma crescente e contínua aspiração democrática. É certo que movimentos de luta social e partidos comunistas registram-se no país desde o início do séc. XX, assim como a companha das 'diretas já' motivou um espírito democrático desconhecido aos brasileiros; mas esses movimentos refletem aspirações e ideias trabalhadas em outros países, que atribuem a si a construção da doutrina humanista que deve por todos os países ser adotada.

As ideias e princípios construídos e trabalhados pelos países democráticos ocidentais, em especial os europeus e os Estados Unidos da América, são compreendidos como imanentes à dignidade humana: absorvidos, internamente, pelas sociedades capitalistas ocidentais, ainda que de vivência diversa, bem como por organismos internacionais. Abstendo-se do debate sobre referidas ideias e princípios possuírem, efetivamente, caráter universal ou se inerentes à cultura das democracias desenvolvidas, o que se pretende é ressaltar que a formulação e sistematização de direitos individuais, políticos, sociais e ecológicos encontram por fonte teorias e ordenamentos jurídicos desenvolvidos em cenário

estranho ao brasileiro.

Por óbvio que referidas ideias e princípios caracterizam-se pela vaguidade conceitual, que lhes permite a adaptação à história, cultura e realidade de cada sociedade. Daí, Dworkin (2011, p. 338) manifestar-se pelo caráter geral e particular dos direitos humanos. Por óbvio, igualmente, que ao adotar esses enunciados, a sociedade de cada país deles se apropria, atribuindo-lhes novas e específicas matizes. Mas ainda assim, a realidade é que: parte-se de enunciados comuns, para avaliar-se a justiça nas relações sociais em diferentes realidades. Neste cenário, em que a sociedade brasileira organiza-se e é avaliada a partir de ideias e princípios que foram, em larga escala, construídos sobre outras vivências, corre-se o risco de simplificação das complexidades, como se enunciados fossem varinhas de condão aptas a, em passe de mágica, resolver os graves problemas que afligem as sociedades, especialmente de países pobres e em desenvolvimento.

A beleza das ideias enunciadas por princípios democráticos e direitos humanos encobrem os conflitos, sujeitando-os à coloração por ideologias que afastam a) relevantes debates e b) a lúcida compreensão sobre a função de institutos imprescindíveis a uma efetiva vivência democrática. Em relação ao primeiro caso, pode-se citar o debate entre justiça e deliberação política democrática, que no Brasil é obnubilado pelos dogmas da 'judicialização' e 'fundamentalização' do direito. Quanto ao segundo, é emblemática a repulsa ao mercado e à livre iniciativa, como se resultassem do *lobby* do grande capital e não tivessem conexão com as liberdades básicas, que são imprescindíveis à dignidade e individualidade humana.

Neste contexto, em que cores ideológicas e dogmáticas matizam os princípios elementares de uma democracia, assimila-se com facilidade e sofreguidão as novas ideias e direitos trabalhados em cenário internacional, no qual predomina o olhar de nações que se encontram em momento diferente de grande parte dos demais países partícipes (?) das deliberações.

1.1 Retroatividade de conquistas humanitárias?

À primeira leitura, pode-se imaginar que as palavras acima tecidas são retrógradas, uma vez que contrárias às conquistas humanitárias. A vivência democrática, a independência institucional do judiciário, de órgãos e entidades da administração pública, assim como do legislativo, e a filosofia e ciência com foco na liberdade e individualidade humana, responderiam pela mais evoluída perspectiva sobre o homem e a sociedade. Não haveria

melhor estrutura societária do que a democracia, assim como não haveria melhor percepção do homem do que a pautada na sua individualidade e racionalidade.

Mas ainda aqui, não passa despercebido o fato de que a perspectiva democrática e libertária teve um roteiro diferente de outras concepções, na sua época reputadas intensamente evoluídas. A concepção norte-americana e europeia de democracia e direitos fundamentais espalha-se de forma similar ao império romano, com pretensão de expansão e integração sobre outras terras. Ao contrário, as cidades gregas, como Atenas, ainda que tenham produzido o mais elaborado pensamento ocidental da antiguidade, não albergavam aspirações expansionistas e integradoras, fechando sua filosofia e conceitos em si (OWENS, 2012, P. 257).

A consciência acerca da natureza expansionista e integradora dos conceitos de democracia e direitos humanos, já comparada até com o imperialismo, se não é suficiente para aceitar o relativismo cultural – que tudo comportaria, desde que imanente à vivência de um povo – adverte contra a pretensão da verdade absoluta. Mesmo os enunciados que se pretendem inerentes à dignidade humana ou resultado do mais evoluído pensamento e vivência contemporânea, comporta adaptação a cada realidade e às suas peculiaridades. É neste esforço de advertência que se deve situar a realidade de integração sob conceitos que, embora concebidos como direitos naturais ou como concepções antropológicas e socialmente superiores, encontram diferentes vivências para estruturar e organizar.

2.0 Compreendendo o preconceito ao trabalho doméstico

Neste movimento de generalização, foi publicada a convenção 189 da OIT, convocando os países signatários a igualar, no âmbito interno, os direitos trabalhistas dos empregados domésticos com os dos empregados da unidade econômica.

Antes de se falar da justiça de referida recomendação, é importante atentar-se para alguns elementos. De primeiro, a depreciação do trabalho doméstico: uma constante vivenciada na Grécia antiga, recriminada por Adam Smith e objeto de analogia ao servilismo e à escravidão nos tempos atuais. Na Grécia antiga, o trabalho, relacionado à subsistência, limitava-se à esfera privada; não era digno de se mostrar na esfera pública. Isto, porque o labor, como indispensável à sobrevivência humana, absorberia o homem no que ele teria de menos nobre – subsistência, relacionada aos sentidos – retirando-lhe a disponibilidade para o exercício da liberdade política, eminentemente pública, uma vez que a arena na qual se

realizaria a excelência da natureza humana.

A política libertaria o homem, mas o trabalho o escravizaria às necessidades materiais da subsistência. Ao passo que a política revelaria a razão na sua máxima expressão, uma vez que nela se realizaria a plena liberdade pelo discurso, o trabalho assemelharia o homem ao animal, apreendendo-o junto às suas demandas de sobrevivência:

[...] A liberdade situa-se no domínio do social, e a força e a violência tornam-se monopólio do governo.

O que todos os filósofos gregos tinham como certo, por mais que se ocupassem à vida da pólis, é que a liberdade situa-se exclusivamente na esfera política; que a necessidade é, primordialmente, um fenômeno pré-político, característico da organização do lar privado; e que a força e a violência são justificadas nesta última esfera por serem os únicos meios de vencer a necessidade – governando escravos, por exemplo – e tornar-se livre [...] (ARENDETT, 2010, p. 37).

Já nos gregos, a semente da relação entre necessidades materiais e heteronomia, que foi tão cara a Kant, ao compreender que o homem é livre à medida que age mediante a representação das leis da razão pura, sem encontrar-se compelido pelas demandas materiais. Mas o trabalho foi redimido desde os escritos liberais de Locke até a filosofia libertária de Marx. Ele sai dos recônditos privados e assume o protagonismo na sociedade moderna e contemporânea. No entanto, a precaução ao trabalho permaneceu sensível, ao menos, em um setor, o doméstico:

Ademais, tanto Smith quanto Marx estavam de acordo com a opinião pública moderna quando menosprezavam o trabalho improdutivo, por considerá-lo parasitário, realmente uma espécie de perversão do trabalho, como se fosse indigna desse nome toda atividade que não enriquecesse o mundo. Marx certamente compartilhava do desprezo de Smith pelos 'criados domésticos', que, como 'hóspedes preguiçosos (...), nada deixam atrás de si em troca do que consomem'. (ARENDETT, 2010, p. 106).

Aqui, o trabalho doméstico é desprezado não porque necessário à subsistência, o que aprisionaria o homem às necessidades do corpo, obstando-lhe a liberdade, apenas possível na vida política. Antes, o trabalho doméstico é criticado por ser supérfluo, uma vez que não contribuiria para a riqueza das nações e o desenvolvimento econômico. Mas a futilidade do labor doméstico denuncia, igualmente, a ociosidade da aristocracia e nobreza europeia, que se mostravam inaptas ao mais banal movimento ou atividade: o 'abrir e fechar' de uma porta, o 'arrumar' uma roupa, o 'preparar' uma refeição.

Nestas condições, o trabalho doméstico vai além da subsistência, explicando-se em uma ociosidade que espelha o abismo social entre o proletariado e o campesinato, de um lado,

e a nobreza e burguesia, de outro. Os primeiros alienavam sua liberdade não em prol da subsistência do outro, mas em razão de uma completa inapetência e futilidade.

Este confronto que se revela entre o empregador e empregado doméstico é retratado por Tolstói. Narra Rubens Figueiredo, na apresentação do Livro 'A ressurreição', que o romancista russo ouviu de seu amigo, Anatóli Kóni, também escritor, um caso que muito o interessou: um jovem aristocrático, após seduzir e engravidar uma criada, a abandona. Anos depois, ao integrar um júri, descobriu que a ré por roubo, que estava a julgar, era a criada que após dele ter engravidado, fora expulsa do emprego e se prostituía.

O rapaz consumiu-se em enorme culpa: contratou advogado para a ré e propôs-lhe casamento. Tal relato impressionou Tolstói, tanto porque ele próprio havia seduzido e engravidado uma camponesa, como porque, desde os seus romances anteriores e mais famosos, verificava-se o conflito nos personagens principais, com referências autobiográficas – Pedro, em 'Guerra e paz' e Lyovin em 'Anna Karenina' – entre os prazeres aristocráticos – bebida, jogos, festas – e a consciência social – servidão, terra, exploração.

Em 'Ressurreição', este conflito é a tônica do livro. Tolstói trabalha paralelo expresso entre a vida de sacrifícios e privações da personagem feminina e a vida fútil, ociosa e sem propósito do protagonista masculino:

KATIÚCHA	NEKHLIÚDOV
<p>Assim viveu até os dezesseis anos. Depois que fez dezesseis anos, um sobrinho das duas senhoras foi visitá-las, era estudante e príncipe rico, e katiucha, sem coragem de confessá-lo a ele e nem a si mesma, apaixonou-se pelo jovem. Dois anos depois, o mesmo sobrinho, a caminho da guerra, foi visitar as tias, ficou na casa delas durante quatro dias e na véspera da partida seduziu Katiucha, e depois de enfiar uma nota de cem rublos na mão da moça, foi embora. Cinco meses depois de sua partida, Katiucha teve a certeza de que estava grávida.</p> <p>[...]</p> <p>E as solteironas, muito desgostosas com ela, deixaram-na ir embora. De lá, foi trabalhar de arrumadeira na casa de um comissário de polícia rural, mas só pôde ficar três meses porque o comissário de polícia, um velho de cinquenta anos, começou a assediá-la e, certa vez, em que ele estava especialmente afoito, ela se enfureceu, chamou-o de imbecil, de diabo velho, e empurrou-o no peito com tanta força que o velho caiu. Puseram-na para fora por sua brutalidade[...]</p>	<p>De início, Nekhliúdob lutou, mas lutar era difícil demais porque tudo o que ele, acreditando em si, considerava bom, os outros consideravam ruim e, ao contrário, tudo o que ele, acreditando em si, considerava ruim, era considerado bom por todos à sua volta. E Nekhliúdob acabou rendendo-se, parou de acreditar em si e passou a acreditar nos outros[...]</p> <p>[...]</p> <p>O serviço militar corrompe as pessoas completamente, instala numa condição de total ociosidade os que nele ingressam, ou seja, suprime o trabalho racional e útil e os libera das obrigações humanas comuns, em lugar das quais institui apenas a honra convencional do regimento, do uniforme, da bandeira e, de um lado, um poder ilimitado sobre as demais pessoas e, de outro, a obediência servil aos superiores.</p> <p>Mas quando a essa degradação geral trazida pelo serviço militar, com sua honra do</p>

<p>A tia era dona de uma pequena lavanderia e com isso alimentava os filhos e sustentava o marido arruinado. A tia propôs a Máslova trabalhar com ela na lavanderia. Mas ao ver a vida dura das lavadeiras que moravam na lavanderia da tia, Máslova relutou e foi procurar um emprego de criada numa agência de empregos. Apareceu uma vaga na casa de uma senhora que vivia com dois filhos, alunos do liceu. Uma semana depois de começar a trabalhar, o mais velho, um bigodudo da sexta série do liceu, parou de estudar e não deu mais sossego a Máslova, a quem assediava. A mãe pôs a culpa de tudo em Máslova e a demitiu [...]</p>	<p>uniforme, da bandeira, com sua autorização da violência e do assassinato, vem unir-se ainda por cima a degradação da riqueza e a proximidade de relações com a família do Tsar, como ocorre nos regimentos seletos da guarda, em que só servem oficiais ricos e fidalgos, então essa degradação conduz as pessoas que ali se encontram a um estado de completa loucura egoísta. Nessa loucura egoísta estava Nekhliúdob, desde que ingressara no serviço militar e passara a viver como viviam os seus camaradas.</p>
<p>[...] ela foi procurada por uma agente que fornecia moças para casas de tolerância.</p>	<p>Não tinha o que fazer, exceto vestir uma farda lindamente costurada e escovada, não por ele, mas sim por outras pessoas, montar belos cavalos, domados, adestrados e alimentados também por outras pessoas, em exercícios ou em paradas, sempre</p>
<p>[...]</p>	<p>junto com as mesmas pessoas, e galopar, brandir o sabre, atirar e ensinar tudo isso a outras pessoas. Não havia mais nada o que fazer e os homens da mais alta posição social, jovens, velhos, o tsar e os que lhe eram próximos não só aprovavam aquela função, como ainda elogiavam e agradeciam por isso.</p>
<p>A agente serviu comes e bebes para a tia e, depois de embriagar Máslova, propôs que fosse trabalhar num bom, no melhor estabelecimento da cidade, expôs a ela todas as vantagens e os benefícios daquele emprego. Uma escolha se apresentou diante de Máslova: uma condição humilhante de criada, em que seguramente haveria assédio da parte dos homens, e adultérios secretos e temporários, ou uma condição abastada, tranquila, legalizada, e um adultério explícito, aprovado pelas leis, constante e bem remunerado, e Máslova escolheu este último [...]</p>	<p>Depois de tais atividades, considerava-se bom e importante desperdiçar o dinheiro recebido e que não se via de onde vinha, reunindo-se para comer e sobretudo para beber nos clubes de oficiais ou nas tabernas mais caras; depois, teatros, bailes, mulheres, e depois, de novo andar a cavalo, brandir os sabres, galopar e, de novo, desperdício de dinheiro, bebidas, cartas e mulheres. (p. 61)</p>

Ambos os personagens são arrastados, inexoravelmente, para a sua sorte: a da miséria e desonra (katiúcha) e a da ociosidade e opulência (Nekhliúdob). À personagem feminina, criada das tias, não é permitido, sequer, o amor romântico: mas apenas a satisfação física, que por isso foi remunerada. Já o personagem masculino vê-se compelido pelas pressões familiares e ainda que contrariamente à sua consciência inicial, a uma vida de aparência, de desfile, de despropósito, na qual a sua bela figura é lustrada pelo outro: quem lhe costura e escova a farda, quem adentra e alimenta o seu cavalo, quem trabalha nas suas terras e lhe permite a renda para dilapidar com farras, mulheres e jogos de azar. A completa ociosidade.

A vívida imagem fornecida por Tolstói persiste no imaginário das sociedades democráticas desenvolvidas: o trabalho doméstico, mais do que o de qualquer outra espécie, revelaria as diferenças sociais e degradaria o indivíduo, pois alienaria a sua força de trabalho à

ociosidade alheia. Nesta esteira de contrariedade ao trabalho doméstico, foi-se ele esvaziando em vários dos países desenvolvidos.

Ademais, mesmo nas sociedades desenvolvidas, persiste certo sentimento de perversão por entre os empregadores domésticos. A perspectiva de ter uma pessoa trabalhando para si, na intimidade, embota o estabelecimento de limites. Em algumas situações patológicas, chega-se ao sentimento da plena disponibilidade: o degradante assédio sexual à qual, há mais de um século, descreveu Tolstói de forma tão pungente.

3.0 A profissionalização e intermediação das tarefas domésticas

A ausência de limites decorrente da intimidade a que o empregado doméstico vê-se inserido, fez com que Katiúcha optasse pela profissionalização da tarefa mais íntima a qual se via assediada, a sexual. Entre uma “condição humilhante de criada, em que seguramente haveria assédio da parte dos homens, e adultérios secretos e temporários, ou uma condição abastada, tranquila, legalizada, e um adultério explícito [...] constante e bem remunerado”, katiúcha optou pela última. Preferiu a situação de prostituta, na qual é remunerada, especificamente, pelo sexo, mediante regras bem definidas e impostas pelos estabelecimentos aos clientes. Os clientes são do estabelecimento e ela é deste empregada, não daquele.

Esta passagem revelou-se, de certa forma, profética. O fato é que as demandas materiais não desapareceram com a evolução social, econômica e tecnológica. O homem permanece a ter necessidade referente à alimentação, vestuário e toalete. Mas ao invés de empregar uma pessoa e inseri-la na dinâmica da sua residência ou de assumir as tarefas de limpeza, cozinha e vestuário, ele passou a contratar os serviços de estabelecimentos que empregam pessoas para o cumprimento das mesmas tarefas que antes cabiam aos domésticos. Entra o intermediário: o trabalho que era realizado por empregados domésticos passa a ser prestado por estabelecimentos contratados, que intermedeiam o serviço. O, anteriormente, empregado doméstico, não obstante mantenha a mesma atividade, sai da residência para adentrar nas relações econômicas de mercado.

A opção pela intermediação e profissionalização foi a da protagonista feminina de Tolstói: preferiu disponibilizar-se sexualmente mediante uma casa de tolerância – agência – com regras e funções bem definidas. Após episódios incontáveis de miséria e desonra, não mais os serviços sexuais a atordoavam, mas a opção pela disponibilização sexual mediante a sua qualificação de criada.

Deste eloquente exemplo de Tolstói, se pode retirar a conclusão de que não é tanto a

função que repudia, mas a forma, qual seja, a contratação doméstica. E isso se dá pela ausência de limites que a intimidade dificulta impor, no contexto de uma tradição escravocrata e de servilismo, agravado por perversões de caráter que encontram seu ambiente mais propício na esfera doméstica.

Por isto, uma reação exacerbada ao trabalho doméstico, principalmente em seu simbolismo. Mesmo que direitos tenham sido reconhecidos, persiste o preconceito, que não se justifica, tanto, na função, mas no vínculo. Ser empregado doméstico continua a carregar, consigo, o *status* da servidão: subordinação não apenas do trabalho, mas da pessoa, ao outro. Talvez seja este um dos motivos pelo qual o assunto se impregna de ideologia, dificultando a sua análise racional.

4.0 Peculiaridades do emprego doméstico

No Brasil, o trabalho doméstico foi reconhecido constitucionalmente, como não poderia deixar de ser. Mas de início, com algumas restrições referentes a direitos enumerados nos art. 7º/CF .

O sentimento que persiste, ao olhar Europeu e norte Americano, é do emprego doméstico como coisificação: a alienação não apenas do trabalho, mas da pessoa ao empregador. Sob esta mentalidade, foi recebida a convenção internacional do trabalho n. 189, da OIT. Sob este espírito, o Brasil a ratificou, com a conseqüente promulgação da EC n. 72, cujo objeto é a equiparação entre os direitos dos empregados domésticos ao dos empregados econômicos.

Mas ao igualar os direitos das categorias, deixou-se de perceber outras singularidades, além da dificuldade de imposição de limites ao empregador: a relação de confiança e a difícil efetivação do vínculo de supervisão, posto que parte expressiva dos empregadores encontra-se desenvolvendo suas atividades econômicas ao tempo em que seus empregados estão trabalhando em suas residências. Ou seja, em muitos casos, não há possibilidade de efetivo controle sobre o tempo do trabalho.

Ademais, se a intimidade embota a estipulação de limites por parte do empregador, também o faz por parte dos empregados, o que dificulta, sobremaneira, a fixação de regras claras sobre jornada de trabalho e remuneração. Este último aspecto é, particularmente, espinhoso. O fato é que a equiparação entre empregado doméstico e econômico aplicou-se quando já vigentes vários contratos, no contexto da irretroatividade remuneratória.

Em virtude da inexistência de uma jornada máxima de trabalho diária ou semanal,

não era incomum que o empregado doméstico obtivesse um salário superior ao que exercesse função análoga junto a empregadores econômicos. Como também, a intimidade entre empregado e empregadores domésticos possibilitou, ao primeiro, benefícios *in natura*, tais como alimentação, roupas e medicamentos, que não eram descontadas do salário pecuniário. A remuneração foi, inicialmente, estabelecida dentro de um contexto jurídico em que não havia jornada máxima, que pressupõe um rigor de supervisão e um rearranjo logístico ao qual não estão acostumados nem o empregado e nem o empregador. Como modificar esta relação? O certo é que a aplicação dos novos direitos à remuneração estipulada em outro contexto jurídico pode gerar salários irrealmente elevados frente às possibilidades do empregador doméstico e, mesmo, do empregador econômico.

5.0 A importância social do emprego doméstico

Mas quanto ao trabalho doméstico, associado como algo improdutivo, indesejável, supérfluo, degradante e mesmo eliminável, não se guarda sensibilidade às dificuldades acima apontadas, que muito oneram o empregador. O foco, antes, consistiria no direito dos empregados. Mas não é bem assim. De primeiro, porque não se pode comparar a realidade do mercado, em uma economia em desenvolvimento ou subdesenvolvida, com a de uma sociedade economicamente desenvolvida. Naquelas sociedades, os postos de trabalho doméstico ainda são expressivos para a economia nacional e familiar, até porque, demandam pequeno grau de formação profissional.

Por outro lado, o grande número de postos de trabalho doméstico em sociedades subdesenvolvidas sócio economicamente é concomitante à carência de estrutura pública na prestação de serviços, que são indispensáveis ao exercício de liberdades básicas, tais quais: educação, saúde e assistência. Imagine-se o caso de profissionais, com filhos pequenos: para que trabalhem, é preciso que tenham local adequado ou pessoa responsável com quem deixar seus filhos. Da mesma forma, os idosos, que não mais tenham condições para o normal desempenho de suas atividades cotidianas, como doentes e portadores de debilidade física e mental, necessitam de assistência constante. Tais necessidades não passam despercebidas ao ordenamento jurídico constitucional brasileiro, que inclui dentre os serviços públicos o de creche, o de educação, o de assistência social e saúde, dedicando dispositivos específicos às crianças, ao idoso e à família.

A carência de estrutura pública adequada à assistência e educação de incapazes ou incapacitados leva as famílias a buscarem o trabalho de empregados domésticos, para que, no

âmbito de suas residências, desempenhem as tarefas necessárias à subsistência daqueles. Nestes casos, cai por terra a relação entre trabalho doméstico e a fútil ociosidade. Ao contrário, o trabalho doméstico apresenta matiz assistencialista que se confunde com função pública. Disto, o TST já se apercebeu, tendo decidido da seguinte forma:

Ementa:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. JORNADA ESPECIAL DE PLANTÃO (12X36 HORAS). PREVISÃO EM NEGOCIAÇÃO COLETIVA TRABALHISTA PARA A GENERALIDADE DOS EMPREGADOS (SÚMULA 444, TST), SALVO OS EMPREGADOS DOMÉSTICOS QUE SEJAM DE IDOSOS OU DOENTES DA FAMÍLIA EMPREGADORA, RECENTEMENTE ABRANGIDOS PELA EC Nº 72, PUBLICADA EM 03.04.2013, CASOS EM QUE PODE PREVALECER A MERA PACTUAÇÃO BILATERAL ESCRITA ENTRE AS PARTES, REALIZADA ANTES OU DESDE A EC Nº 72/2013. TRABALHO EM FERIADOS NÃO COMPENSADOS. PAGAMENTO EM DOBRO DEVIDO. SÚMULA 444/TST. DECISÃO DENEGATÓRIA. MANUTENÇÃO. A jurisprudência pacificou (Súmula 444, TST) que, no tocante ao mercado de trabalho no Brasil na área pública ou privada, considera-se válida, excepcionalmente, a jornada de trabalho de plantão denominada 12x36 horas, desde que prevista em lei ou em CCT ou ACT. No tocante à adoção dessa jornada de plantão (12x36 horas) no âmbito privado doméstico (Lei nº 5859/72), relativamente ao mister dos de doentes ou idosos da família empregadora, em conformidade com a nova EC nº 72/2013, não se aplica o rigor formalístico da Súmula 444 do TST, podendo tal jornada ser pactuada por mero acordo bilateral escrito entre as partes. É que, neste caso, a família não visa estrito interesse pessoal e familiar, mas realiza também funções de assistência social e de seguridade social, na forma do *caput* do art. 194 da Constituição (-...conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social- - grifos acrescidos). A família, nesta relação doméstica de caráter assistencial e de seguridade social, agrega ou até mesmo substitui função e dever do Estado (art. 194, *caput*; art. 197; art. 203, *caput* e seus incisos; art. 226, *caput*; art. 227, *caput*), ressaltando-se, ademais, que o amparo devido aos idosos- seu direito constitucional fundamental (art. 230, *caput*, CF/88) - deve preferencialmente, segundo o Texto Máximo da República (art. 230, §1º, CF/88), ser executado em seus lares. Sendo assim, não há como assegurar o processamento do recurso de revista quando o agravo de instrumento interposto não desconstitui os fundamentos da decisão denegatória, que subsiste por seus próprios fundamentos. Agravo de instrumento desprovido.

Processo: AIRR - 1861-53.2012.5.03.0111 Data de Julgamento: 22/05/2013, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, 3ª Turma, Data de Publicação: DEJT24/05/2013.

Referida decisão é eloquente, pois explica a relevância do emprego doméstico ao Brasil de forma racional e consistente, o que permite a superação dos preconceitos. O vínculo empregatício doméstico não é sem importância e nem fútil, no qual se pressupõe a ociosidade e capacidade econômica do empregador de arcar com hábitos luxuosos e descartáveis. Antes, a função doméstica, em não poucos casos, é utilizada para suprir carência estatal na prestação

de serviços educacionais e de assistência, que são fundamentais à dignidade. É esta uma peculiaridade importante da experimentação do emprego doméstico aqui no Brasil.

5.1 Empregador: pessoa física e jurídica

Embora não se possa diferenciar com absoluta precisão cada realidade, o emprego doméstico, no Brasil, frequentemente, supre carência de infraestrutura estatal na educação e assistência aos incapacitados, o que se revela de suma importância ao desenvolvimento e desempenho profissional dos pais e responsáveis. Tanto que mesmo famílias de hipossuficientes, que precisam trabalhar, mas não tem onde e nem com quem deixar as crianças durante a jornada integral, contratam os serviços de outras pessoas ou trazem parentes do interior para cuidar da casa e dos filhos. As regras trabalhistas não são observadas, em razão da ausência de aptidão econômica do empregador. Nada de supérfluo, de ociosidade ou de luxo: tão somente a infraestrutura assistencial necessária aos membros incapazes e incapacitados da família, ao tempo em que os que laboram se dedicam às atividades profissionais.

Ou seja, a realidade do emprego doméstico, no Brasil, não colhe, tão somente, quem apresenta condições financeiras para cumprir com as regras trabalhistas, mas também quem, embora disponha de escassa renda familiar, busca alternativas assistencialistas aos filhos e parentes incapazes de permanecerem sozinhos em casa. Não se trata de mero conforto; os dispêndios com emprego doméstico revelam-se necessários à estrutura familiar quando guarda, de um lado, incapazes e incapacitados, e de outro, profissionais. Sob este ângulo, se deve repensar a tributação da pessoa física empregadora doméstica: a equiparação entre empregado doméstico e empregado econômico deve ser acompanhada da equiparação entre pessoa física e jurídica para fins de tributação do Imposto de renda.

Isto, porque a equiparação gera custos trabalhistas ao empregador doméstico, semelhantes aos do empregador econômico, não obstante a diferença de regime tributário, que permite a este a dedutibilidade do referido custo, mas àquele não. A disparidade do regime tributário quanto à dedutibilidade das despesas com a contratação de empregados termina por gerar à pessoa física custos totais mais elevados ou próximos aos da pessoa jurídica – e os a ela equiparados – gerando desequilíbrio despido de qualquer razoabilidade. Referida disparidade, pelo viés do empregador, é tão e mais expressiva no contexto em que os recursos vertidos à contratação de empregados domésticos mostram-se relevantes à organização familiar, ao desenvolvimento profissional e à autonomia, qualificando-se como despesas necessárias.

A partir desta perspectiva – a do empregador doméstico – faz-se importante analisar os impactos da reforma trabalhista no regime tributário, de forma que ela seja introduzida, coerentemente, aos relevantes princípios que orientam a tributação.

6.0 Família, capacidade contributiva e neutralidade tributária

A família é instituto protegido pela constituição federal e que compõe a estrutura básica em uma democracia. A família é o núcleo central da intimidade e elementar à formação intelectual, física e psicológica do homem. Pelo primeiro aspecto, demanda abstenção do Estado em intervir nas formas de associação afetiva; em uma democracia, o Estado não deve dizer qual o modelo familiar a ser necessariamente seguido. Mas ao tratar do segundo quesito, cabe ao Estado obstar modelos familiares incompatíveis com uma democracia. Mas além de coibir modelos associativos incompatíveis com a igual liberdade que caracteriza uma democracia, o governo deve atuar para possibilitar à família o pleno desenvolvimento de cada um de seus membros, a justa oportunidade para que preencham os cargos e funções abertos a todos (RAWLS, 2000, p. 144) e para que vivenciem os seus projetos de vida.

A função do Estado é negativa – não interferência nas escolhas iminentes à individualidade do homem – mas também positiva: possibilitar-lhe uma justa oportunidade para desenvolver-se em conformidade com os seus projetos e interesses. Nesta linha tênue entre respeito e assistência, deve ser trabalhada a tributação sobre a família. Os tributos não devem intervir no planejamento familiar, que é protegido pela constituição de 1988. Para tanto, um primeiro passo consiste em considerar o contribuinte na dinâmica familiar:

[...] Em resumo, segundo as normas constitucionais de capacidade econômica, igualdade, proteção da família e incentivo ao casamento:

O Estado, por meio do Direito Tributário, tem de captar a real capacidade econômica do contribuinte, nisso devendo considerar os gastos efetivamente realizados e necessários na manutenção da família;

O princípio da neutralidade da lei diante do modelo ideal de casamento deve prevalecer, não podendo o Direito Tributário assumir o papel pedagógico de reconduzir a mulher ao lar, por meios de impostos mais agressivos à segunda renda familiar (em geral, a da mãe de família);

O Estado não pode prejudicar os casados em relação aos não casados, estimulando a constituição de famílias fora do casamento ou incentivando o divórcio, devendo, para isso, eliminar todas as normas que, economicamente, motivem a fuga do casamento ou levem ao divórcio (DERZI, 2006, p. 304).

Captar as necessidades familiares é fundamental para que se respeite a liberdade de planejamento familiar, ou, como trata a profa. Misabel Derzi, “o princípio da neutralidade da

lei diante do modelo de casamento”. O Estado deve colher o indivíduo na realidade da sua interação associativa, sem pretensões pedagógicas sobre o melhor modelo de vivência afetiva: todos os permissíveis são igualmente bons.

De referido tópico, a liberdade de planejamento familiar, que exige a consideração tributária às despesas e custos do indivíduo enquanto inserido na dinâmica familiar, também dá notícia a doutrina espanhola:

Las relaciones familiares y su incidencia en materia tributaria ha sido objeto de estudio, debate y recomendaciones en diversos foros científicos, y dieron motivo a declaraciones de inconstitucionalidad por parte de los tribunales constitucionales europeos. Calificada doctrina y numerosos congresos trataron el tema vinculado a la situación fiscal de la familia en el ámbito del impuesto a la renta. Así, el congreso de la Internacional Fiscal Association realizado en Ámsterdam en el año 1955, señaló que, constituyendo la familia el elemento básico de la vida social, resulta anormal y pernicioso que el simple hecho del matrimonio determine un aumento de la carga fiscal por la acumulación de rentas y la aplicación de alícuotas progresivas. El congreso de la IFA realizado en Madrid en el año 1972, aprobó las siguientes conclusiones: a) el régimen impositivo de la sociedad conyugal debe ser aplicado por cada país según sus particularidades y tradiciones; b) el hecho de contraer matrimonio no debe determinar un incremento de la carga fiscal; c) si se establece un sistema de declaración conjunta, deben adoptar-se correctivos tendentes a evitar una mayor onerosidad del gravamen; d) el tributo no debe desalentar a la esposa a aceptar un empleo retribuido; e) la no residencia en el país en que el contribuyente ejerce una actividad no debe determinar un sistema más oneroso que la residencia de la familia en el país. (SPISSO, 2009, p. 359).

Igualmente, a doutrina italiana mostra-se sensível à realidade familiar como condicionante à apuração da capacidade contributiva. Francesco Moschetti (1993, p. 27) convida a uma análise sistémica da capacidade contributiva, que não se revelaria em qualquer manifestação de riqueza, mas naquela que se mostra apta ao custeio dos gastos públicos à luz dos princípios constitucionais. Ou seja, a riqueza apenas seria susceptível ao dever de solidariedade, consubstanciado na tributação, se o ônus tributário que lhe onera não prejudica os princípios fundamentais, reconhecidos constitucionalmente. Disto, resulta a análise sistémica da Constituição na apuração da capacidade contributiva; o que fez a Corte Constitucional italiana, segundo dá notícias Moschetti (1993, p. 27):

Da prima, in tema di esenzione dei redditi minimi, há affermato che la capacità contributiva ‘non coincide affatto con la prestazione di un qualsiasi reddito e che vi è soggezione all’imposizione solo quando sussista una disponibilità di mezzi economici che consenta di farvi fronte’; successivamente, nella già citata sentenza del 1980 relativa all’imposta locale sui redditi, è andata oltre riconoscendo che a parità di ammontare è maggiore la capacità contributiva del reddito che ha una componente patrimoniale rispetto a quella dei redditi da lavoro.

La necessità di qualificare la capacità economica alla luce di fondamentali principi costituzionali è poi accolta anche nella sentenza del 1976 che ha dichiarato l’illecittimità del c.d. ‘cumulo dei redditi dei coniugi’

Nella parte motiva si sostiene infatti che “ se è consentita un’agevolazione fiscale delle famiglie, in base all’art. 31 Cost., non è certo consentita una disciplina fiscale che opererebbe in senso contrario alla loro formazione e al loro mantenimento, privilegiando le convivenze di fatto.

A parità di reddito, pertanto, la famiglia ha diritto ad una agevolazione fiscale e quindi manifesta capacità contributiva minore rispetto alle convivenze di fatto; e ciò per una scelta di valore affermata dalla Cost. All’art. 31 che non può non influire – in un quadro di interpretazione sistematica – sull’art. 53 e dunque sul concetto di capacità contributiva.

O problema que aflingiu a Itália, Espanha e ao qual a prof. Misabel Derzi se referiu nas notas de atualização do “Direito tributário Brasileiro”, de Aliomar Baleiro, refere-se ao tratamento tributário aos casados, mais oneroso do que o dispendido às sociedades de fato e aos solteiros. Falou-se na proteção à família, em um primeiro momento, como também da neutralidade do Estado perante o planejamento familiar: o Estado, em uma democracia, não deve ser o censor a indicar qual o modelo de associação familiar que se revela o melhor e mais valoroso.

Antes, a tributação se deve revelar neutra perante o planejamento familiar. As escolhas referentes ao modelo associativo – gênero, filiação, ocupação profissional, função incubida a cada ‘associado familiar’ – desde que nos limites do admissível em uma democracia, são da escolha de cada qual. O Estado, nisto, não deve intervir. Por consequência, a tributação sobre a pessoa física deve ser pensada, estruturada e realizada em consideração aos gastos essenciais que decorram do modelo familiar, efetivamente, adotado pelo contribuinte, sem juízos de valor por parte do Estado.

7.0 Mínimo vital familiar

O passo que se revela essencial à consecução da neutralidade do Estado face aos modelos familiares é a consideração, sem juízos de valor, aos gastos essenciais, que decorrem de cada modelo familiar. *A priori*, o Estado não deve guardar preferências quanto a um modelo familiar que opte pela procriação ou pela profissionalização – ou não – feminina. Mas, decorrendo do modelo que se adotou, gastos essenciais, eles devem ser levados em consideração no cálculo de tributos, de forma que a tributação não termine atuando como instrumento pedagógico nas mãos do Estado.

Ou seja: caso uma pessoa opte por ter filhos e dedicar-se a uma atividade profissional, os gastos necessários, decorrentes tanto de uma como de outra escolha, devem ser levados em conta pelo imposto de renda. Mas em relação às despesas e custos dedutíveis, enfrenta-se uma dificuldade: qual o critério que deve ser utilizado para se qualificar um gasto

como essencial? Há um parâmetro absoluto ou o parâmetro é relativo? Os gastos dedutíveis devem ser os essenciais à sobrevivência humana ou os indispensáveis à vida digna? O primeiro caso – gastos essenciais à subsistência humana – segue parâmetro absoluto ao passo que o último adequa-se a parâmetros relativos?

Ainda que se trate de meios indispensáveis à satisfação de necessidades elementares à subsistência digna, o parâmetro é o relativo, a depender da época e da sociedade. O questionamento, entretanto, que se revela deveras interessante, é acerca da qualificação do que se deve entender por gastos dedutíveis: seriam os relativos à subsistência ou a uma vida digna? Veja-se a diferença: ao se considerar por gastos dedutíveis apenas os elementares à subsistência, o legislador não estaria compelido a compreender como dedutíveis as despesas necessariamente decorrentes da profissionalização, como as dispendidas com graduação, pós-graduação etc..

Para responder a esta questão, deve-se analisar o campo de atuação destinado ao poder público na democracia brasileira. A Constituição de 1988 estende a atuação do Estado para além da garantia dos meios elementares à uma subsistência digna. Melhor dizendo: ao Estado, a Constituição atribuiu tanto funções referentes à subsistência, como relativas à justa oportunidade inicial, que é fundamental à igualdade que anima as democracias.

Daí que o Estado não apenas deve atuar mediante funções assistencialistas, tais como saúde, que são necessárias à existência, como também em áreas imprescindíveis para que se assegure justa oportunidade, a qualquer pessoa, independente de sua condição social ou familiar, para preencher os cargos e funções abertos a todos (RAWLS, 2000, P. 144). Ou seja, garantir oportunidade equânime para participação da vida econômica, política e social.

Veja-se, por exemplo, que a Constituição federal prevê a atuação estatal em todos os níveis da educação – do ensino fundamental ao superior – atribuindo-lhe o fomento à cultura, ao esporte, à ciência e à tecnologia... Ao imiscuir-se por tais setores, o poder público não apenas assume funções referentes à subsistência, como atinentes à justa oportunidade, o que significa: cabe ao poder estatal assegurar o mínimo existencial, como o mínimo vital que, além da digna subsistência material, também abrange os meios indispensáveis à justa oportunidade.

7.1 Mínimo vital e tributação

Mas o poder público, ao assumir funções relacionadas à garantia e promoção tanto do mínimo existencial como do mínimo vital, deve atuar de forma comissiva e omissiva.

Comissiva, ao efetivamente prestar serviços públicos que assegurem a subsistência e fomentem a justa oportunidade. Mas omissiva, no sentido de abster-se de prejudicar ao indivíduo os meios de que dispõe para satisfazer as suas necessidades relacionadas ao mínimo vital.

A atuação estatal é, eminentemente, subsidiária, e isto explica-se na liberdade, cuja outra face é a responsabilidade. A liberdade de escolhas, em ambiente de escassez de recursos e na realidade de alteridade relacional, implica a responsabilidade pelas suas consequências. De forma que uma política pública, ao retirar dos indivíduos a responsabilidade pelas consequências de suas escolhas, termina por privar-lhes da própria liberdade de escolhas. Outra não é a conclusão: políticas que não observam a responsabilidade pessoal pelas escolhas de vida estão a prejudicar o sistema de igualdade de liberdades básicas (RAWLS, 2000, p. 144), que são indispensáveis à individualidade e dignidade humana.

Por isto que o Estado deve respeitar ao indivíduo a responsabilização pela sua subsistência, sem obstar-lhe os meios de que dispõe para satisfazer o mínimo vital. A omissão estatal de que se está a tratar deve, por sua vez, corresponder, no mínimo, às áreas de atuação comissiva do Estado para promover a digna subsistência e justa oportunidade. Neste sentido, já se manifestou José Casalta Nabais (1998, p. 515):

Relativamente às transferências ou prestações sociais é de acrescentar que, o que se exige, é uma adequada harmonização entre o direito fiscal e o direito das prestações sociais, mormente em termos de partilharem de um conceito de mínimo de existência e, conseqüentemente, dum mesmo conceito de rendimento, de modo que o mínimo de existência, a furtar materialmente à tributação do(s) imposto(s) sobre o rendimento, seja idêntico ao do direito social *stricto sensu*. Com efeito, não excluir de tal tributação as prestações do estado ou de instituições particulares, destinadas a assegurar ao indivíduo e respectiva família a satisfação daquelas necessidades mínimas que vão implicadas na própria ideia de estado social, na específica concretização (legislativa) que este tiver adquirido, constituiria uma grosseira violação, tanto do princípio da capacidade contributiva, que não pode deixar de se referir apenas ao rendimento disponível, como das exigências do estado social, a reclamarem a realização das prestações sociais adequadas à satisfação daquelas necessidades que são inerentes à própria salvaguarda da dignidade humana. Para além de que, num estado fiscal, ancorado na ideia de que cabe a cada um a angariação dos seus próprios meios (económicos) de subsistência, angariação que constitui mesmo o pressuposto da oneração fiscal, hão-de ficar livres da tributação aquelas despesas que asseguram a própria existência (condigna) dos contribuintes e respectivas famílias, pois que, de contrário, verificar-se-ia uma total antinomia entre a primazia constitucional dada a essa autoresponsabilidade pelo ganha pão de cada um e a afectação fiscal do mínimo existencial.

Adiante, prossegue José Casalta Nabais (1998, p.516), na mesma linha de consideração:

Porém, como a mencionada harmonização continua longe de se realizar, assiste-se por toda a parte a uma falta de sintonia entre o conceito de rendimento nas leis dos imposto(s) sobre o rendimento, expressão de capacidade contributiva negativa, de

modo que o mínimo de existência das leis sociais apresenta, por via de regra, um valor superior ou mesmo bastante superior ao mínimo de existência fiscal, questionando-se, por conseguinte, se é este que deve ser elevado ou aquele diminuído [...] Daí que, ao contrário do que parecem dar a entender os autores, que versam este tema, mais do que concluir, face a uma total diversidade, pela tributação do excesso de prestações sociais, há que averiguar se, e até que ponto, não é o mínimo existencial consubstanciado nestas, que deve prevalecer e ser adaptado relativamente a todos os indivíduos, vivam estes de meios de vida próprios ou de prestações sociais.

À coerência do ordenamento jurídico, são em absoluto pertinentes as conclusões às quais chegou José Casalta Nabais: o mínimo vital, a ser levado em consideração pela tributação, não se limita à subsistência, alcançando os meios necessários à justa oportunidade. Ao menos, até o correspondente às atuações públicas. Isto é, ao ver-se, o Estado, compelido à garantia do mínimo vital, deve não apenas promovê-lo, o que faz subsidiariamente, como abster-se de obstar o mínimo vital ao contribuinte, quando ele se responsabilize pelo mesmo.

Aqui, ressaltam-se dois valores, a coerência e responsabilização, imanentes à democracia. O que significa, em relação à família: o direito tributário deve observar as despesas relacionadas ao mínimo vital, que decorram das opções dos contribuintes. Não lhes deve prejudicar a responsabilização pelos gastos decorrentes de escolhas relacionadas à associação afetiva, à procriação, à profissionalização. Ao tempo, portanto, em que o Estado assegure serviços públicos correlatos aos hipossuficientes, não deve prejudicar ao contribuinte os meios de que dispõe para satisfazer as mesmas necessidades por vias privadas.

Conclusão: dedutibilidade tributária das despesas vertidas na remuneração de empregados domésticos

A convenção 189 da OIT foi recebida com festa no Brasil, sob a concepção vigente nos países desenvolvidos da coisificação do empregado doméstico concomitante à ociosidade e futilidade do respectivo vínculo empregatício. Em um primeiro momento, não se desenvolveu sensibilidade para a situação do empregador doméstico e nem para as peculiaridades do vínculo de trabalho que se realiza dentro de uma dinâmica residencial, sem intuito econômico.

Mas a adequação brasileira aos reclames da justiça trabalhista burilada nas democracias desenvolvidas deve levar em consideração as peculiaridades do trabalho doméstico no Brasil, longe de preconceitos sedimentados que obscurecem uma análise racional do tema. Ao invés de uma relação supérflua à economia, o trabalho doméstico, aqui no Brasil, ainda é

de grande relevância, tanto porque possibilita emprego a quem não tenha formação profissional, como porque supre funções públicas.

É interessante o vínculo de concomitância entre ausência de estrutura pública e trabalho doméstico. Isto, porque na ausência de creches, educação pública de qualidade e assistência aos idosos e deficientes, as famílias brasileiras, em não raros os casos, dispõem do trabalho doméstico para satisfazer referidas necessidades assistencialistas. Longe de uma relação de futilidade e ociosidade, o que se tem é uma relação de necessidade, que supre demandas familiares essenciais, possibilitando a alguns membros da família a profissão e a outros a autonomia.

Neste cenário, a situação tributária do empregador doméstico, para fins de dedutibilidade das despesas com seus empregados, deve receber tratamento semelhante a do empregador econômico. Não se quer olvidar a distinta realidade entre a pessoa física e a pessoa jurídica para fins de imposto de renda. Misabel Derzi (2006, p. 320) leciona que 'enquanto as pessoas físicas apuram a renda pela singela diferença entre a soma dos rendimentos auferidos em um período anual e o total das despesas necessárias à manutenção do contribuinte e de sua família', a pessoa jurídica sujeita-se à teoria do balanço patrimonial, consubstanciada na "comparação entre o patrimônio líquido no final e no início do exercício" (DERZI, 2006, p. 321).

A diferença de tratamento tributário, que não se limitaria ao regime tributário brasileiro, se justificaria na proteção do "patrimônio, destinado à atividade produtiva, capaz de gerar renda [...] (DERZI, 2006, P. 290).

Mas a proteção a um patrimônio afetado à produção, de forma que se estimule o desenvolvimento econômico, explica-se, igualmente, na finalidade da pessoa jurídica exploradora de atividade econômica: ela é destinada a gerar lucros para os seus fundadores e investidores. O fim é o lucro; o patrimônio, o capital humano e material são estruturados e organizados de forma a assegurar uma atividade superavitária, que traga resultados positivos para aqueles que investem na atividade econômica. Neste contexto, o Estado não deve dizer como a empresa tem de alocar seus recursos, mediante uma lista de atividades prioritárias, passíveis de dedutibilidade na legislação tributária.

A iniciativa privada é quem possui liberdade para estruturar-se de forma a alcançar o melhor resultado possível. Em tal cenário, não se pode, de antemão, dizer qual atividade ou investimento ou recurso é necessário ou apto à maior lucratividade. É questão de estratégia, e não somente de necessidade, investir em determinadas atividades ao invés de outras, para que a empresa alcance o melhor resultado possível. Ademais o governo não é apto, nem nos

melhores prognósticos do planejamento estatal, de antever que investimento ou alocação de recursos responderá por uma maior lucratividade da atividade econômica.

A questão é, efetivamente, distinta em se tratando de pessoa física. Ela não possui por finalidade o lucro e nem a geração de riqueza. Como ente dotado de racionalidade, com múltiplas necessidades, ainda que o indivíduo tenha por objetivo importante em sua história de vida a obtenção de riqueza, não se pode dizer que ele tenha no resultado econômico a sua razão de ser. Desta feita, o mecanismo de tributação da pessoa física, como objeto diferente que é da pessoa jurídica, funciona de forma distinta à da sistemática do acréscimo patrimonial. A pessoa física é antes tributada mediante a técnica da renda fluxo, na qual se deduz das entradas (riqueza nova) ocorridas em determinado período de tempo, as despesas necessárias realizadas.

Mas aqui, o qualitativo de despesa necessária apta a ser deduzida da base de cálculo tributária possibilita maior discricionariedade ao legislador do que na tributação da pessoa jurídica. Não se está a tratar de questões estratégicas para a maior geração de lucros, mas da liberdade individual para construir, vivenciar e revisar um plano ou projeto de vida (RAWLS, 2000, p. 144). Referida liberdade, por sua vez, manifesta-se no planejamento familiar, ao consubstanciar-se na faculdade de escolha entre diversos modelos afetivo, associativo e familiar, sem que um seja, de antemão, considerado melhor do que outros.

Neste desafio, a tributação não pode ser estruturada e operacionalizada de forma a estimular ou prejudicar determinadas opções ou modelos de vida, já que todos, em uma democracia, são considerados com igual valor. Para tanto, a tributação deve considerar o contribuinte dentro da sua dinâmica familiar. Ou seja, deve-se mostrar sensível aos gastos e despesas efetivamente necessárias, decorrentes das opções de vida tomadas pelo contribuinte.

Mas que gastos necessários seriam esses? Neste casos, repita-se uma vez mais, não se está a tratar de estratégia para se alcançar a maior lucratividade, mas do que seja efetivamente necessário à pessoa no contexto que ela optou para si. Dentro desta problemática, a 'necessidade', em um país democrático, cujos princípios de justiça norteadores incorporam a justa oportunidade, engloba não apenas a existência, como os meios indispensáveis à equitativa oportunidade social, política e econômica.

É possível, a seguir, afirmar que a maior discricionariedade do poder público, para qualificar uma despesa como dedutível na legislação tributária da pessoa física, deve ter por parâmetro as despesas necessárias à subsistência e à justa oportunidade, resultantes das escolhas familiares de cada qual. Diante de tal conclusão, outra decorre: o empregado doméstico, na realidade brasileira, que é largamente deficitária em serviços públicos ora

elementares à subsistência, ora elementares à justa oportunidade, implica despesa necessária que deve ser dedutível.

A relação de futilidade e ociosidade, comumente vivenciada nos países capitalistas democráticos desenvolvidos, não responde pela realidade dos vínculos empregatícios domésticos aqui no Brasil. O empregado doméstico, a exercer funções, não raro, assistencialistas junto a idosos e crianças, permitindo àqueles a independência e aos pais destas o trabalho, responde por meio necessário à subsistência e justa oportunidade.

Desta feita, a igualação dos direitos entre empregado doméstico e empregado econômico deve resultar em uma equiparação, para fins tributários de dedutibilidade do IR, entre empregador doméstico e empregador econômico. Se os empregados, desde último, são custos/despesas operacionais dedutíveis sob a ótica da estratégia empresarial para se alcançar a maior lucratividade possível, na esfera doméstica, os custos/despesas com empregados domésticos, ao justificarem-se em dados objetivos – idade/deficiência do dependente e do contribuinte – e desde que dentro de limites razoáveis do que seria necessário para assistir a incapazes ou incapacitados, responde por funções assistencialistas necessárias à subsistência e justa oportunidade, o que lhe permite o qualitativo de dedutíveis.

Referências

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualização e complemento de Misabel Abreu Machado Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

DWORKIN, Ronald. *Justice for hedgehogs*. Cambridge: Harvard University Press, 2011.

MOSCHETTI, Francesco. Profili generali. . In: MOSCHETTI, Francesco (Org.). *La capacità contributiva*. Padova: Cedam, 1993, p. 3-51.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 2004.

OWENS, Patricia. 'How dangerous it can be to be innocent': war and the law in the thought of Hannah Arendt. In: GOSLDONI; Marco; McCORKINDALE; Christopher, Francesco (Org.). *Law and practical reason; Hannah Arendt and the law*. Oxford: Hart, 2012, p. 251-269.

RAWLS, John. *Justiça e democracia*. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

SPISSO, Rodolfo. *Derecho constitucional tributario*. 4. ed. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2009.

TOLSTÓI, Liev. *Ressureição*. São Paulo: Cosacnaif, 2010. ARENDT, Hannah. *A condição humana*. Trad. Roberto raposo. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense universitária, 2010.