

VOTO

O Senhor Ministro Dias Toffoli (Relator):

Os presentes embargos de declaração giram em torno de saber se: 1) a decisão embargada abrange os alimentos ou pensões alimentícias decorrentes do direito de família firmadas em escrituras públicas; 2) o afastamento da tributação em questão somente deve ser referir aos valores pagos a título de pensões ou alimentos dentro do piso de isenção do IRPF – hoje estabelecido no valor mensal de R\$ 1.903,98; 3) a Corte incidiu em omissão quanto à alegada necessidade de se declarar a inconstitucionalidade, por arrastamento, das hipóteses de dedução fiscal previstas nos arts. 4º, inciso II, e 8º, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 9.250/1995.

Também se discute, nestes embargos de declaração, a necessidade ou não de se modularem os efeitos do acórdão embargado.

Desde já, adianto que não acolho os embargos de declaração, rejeitando, inclusive, o pedido de modulação dos efeitos da decisão.

Dos alimentos ou pensões alimentícias decorrentes do direito de família firmadas em escritura pública

Verifica-se que, no acórdão embargado, a Corte, dando interpretação à Constituição Federal a diversos dispositivos, concluiu pela impossibilidade de o imposto de renda incidir sobre valores decorrentes do direito de família percebidos pelos alimentados a título de alimentos ou de pensões alimentícias.

Por ser esclarecedor, transcrevo trecho da ata relativa à sessão virtual de 27/5 a 3/6/22:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu, em parte, da ação direta e, quanto à parte conhecida, julgou procedente o pedido formulado, de modo a dar ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, ao arts. 4º e 46 do Anexo do Decreto nº 9.580/18 e aos arts. 3º, caput e § 1º; e 4º do Decreto-lei nº 1.301/73 interpretação conforme à Constituição Federal **para se afastar a incidência do imposto de renda sobre valores decorrentes do direito de família percebidos pelos alimentados a título de alimentos ou de pensões alimentícias**, nos termos do voto do Relator, vencidos parcialmente os Ministros Gilmar Mendes, Edson

Fachin e Nunes Marques, que conheciam em parte da ação e, no mérito, julgavam-na parcialmente procedente, nos termos de seus votos. Plenário, Sessão Virtual de 27.5.2022 a 3.6.2022” (grifo nosso).

Como se nota, **inexistiu**, no julgado embargado, qualquer limitação quanto à forma ou ao título jurídico que embasa o pagamento dessas verbas.

Nessa toada, é impertinente a alegada primeira obscuridade mencionada pela União.

Em **obiter dictum**, registro que, evidentemente, a decisão da Suprema Corte não beneficia condutas ilícitas nem retira a competência do Fisco de realizar a fiscalização tributária.

Nesse contexto, vale lembrar que o lançamento tributário é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando, **entre outras diversas hipóteses**, “se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória”, ou “se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação” (art. 149, IV e VII, do CTN).

Ainda cumpre recordar que o Tribunal Pleno, recentemente, reconheceu a constitucionalidade da LC nº 104/01, no que incluiu o parágrafo único no art. 116 do CTN. O dispositivo em questão, como se sabe, estipula a possibilidade de a autoridade administrativa desconsiderar “atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”.

O julgado foi assim ementado:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR N. 104/2001. INCLUSÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO AO ART. 116 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL: NORMA GERAL ANTIELISIVA. ALEGAÇÕES DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA LEGALIDADE ESTRITA EM DIREITO TRIBUTÁRIO E DA SEPARAÇÃO DOS PODERES NÃO

CONFIGURADAS. AÇÃO DIRETA JULGADA IMPROCEDENTE”
(ADI nº 2.446/DF, Tribunal Pleno, Relatora a Ministra **Cármem Lúcia**,
DJe de 27/4/22).

Passo a analisar o segundo ponto.

Da alegação de que o afastamento do imposto de renda deve se limitar ao piso de isenção

Tenho, para mim, que também é impertinente a alegação da União ora em análise.

Com efeito, igualmente se depreende do acórdão recorrido que o Tribunal Pleno, por maioria, assentou (reitere-se) a impossibilidade de o imposto de renda incidir sobre valores decorrentes do direito de família percebidos pelos alimentados a título de alimentos ou de pensões alimentícias.

Inexistiu, como se nota, qualquer limitação quanto ao montante recebido pelo alimentado a esse título.

De mais a mais, cumpre recordar que a Corte assentou a inconstitucionalidade da tributação destacando, por maioria de votos, que o imposto de renda tem por pressuposto acréscimo patrimonial, circunstância essa inexistente no recebimento de pensão alimentícia ou alimentos decorrentes do direito de família; que a manutenção da tributação questionada resultava em camuflado e injustificado bis in idem e em violação de direitos fundamentais; e que a exação impugnada acentuava a desigualdade entre gêneros. Trata-se, portanto, de verdadeira hipótese de não incidência tributária.

Nessa toada, fazer com que a tributação não incida apenas sobre os valores que se limitem ao piso de isenção previsto naquela tabela redundaria, de outro giro, em fazer com que ela incidisse sobre o restante, contrariando, no que diz respeito a essa incidência, tais compreensões do Tribunal Pleno.

Afora isso, atente-se que, no julgado embargado, ficou **vencida** a corrente a qual preconizava que deveria ser aplicada a cada alimentando, separadamente em relação aos rendimentos do responsável, a tabela progressiva do imposto de renda, ressalvada a possibilidade de o alimentando realizar isoladamente a declaração de imposto de renda. O

resultado dessa proposta, caso fosse acolhida, seria que o afastamento do imposto de renda se limitaria aos valores recebidos a título de pensão alimentícia ou alimentos que estivessem dentro da faixa de isenção prevista em tal tabela.

Parafraseando o que disse a Ministra **Cármen Lúcia** em outras ocasiões (vide ADI nº 2.908-ED), o acolhimento dos embargos de declaração, nesse ponto, importaria concessão de efeitos infringentes ao recurso e conversão, ao menos em parte, da corrente vencida em corrente vencedora.

Da alegação de que haveria omissão quanto à necessidade de se declarar a inconstitucionalidade das hipóteses de dedução fiscal previstas nos arts. 4º, II, e 8º, II, f, da Lei nº 9.250/1995

No julgado embargado, expressamente afastei a preliminar de que ação direta não poderia ser conhecida pela falta de impugnação da hipótese de dedução fiscal prevista no art. 4º, II, da Lei nº 9.250/95 (hipótese essa também prevista no art. 8º, II, f, da mesma lei).

Consignei que esse dispositivo não fazia parte do complexo normativo impugnado, realçando que ele estabelece um benefício fiscal em favor do **alimentante** e que a manutenção ou não desse benefício não modificava a tributação questionada (a qual tem como contribuinte de direito o **credor** da pensão alimentícia).

Na mesma direção foi o Ministro **Roberto Barroso** :

“29. No que se refere ao art. 4º, II, da Lei nº 9.250/1995, entendo que o dispositivo não faz parte do complexo normativo que se pretende impugnar. Como visto, ele não trata da incidência de imposto de renda sobre o recebimento da pensão alimentícia, mas da possibilidade de o alimentante deduzir os valores pagos a título de pensão alimentícia da base de cálculo do imposto”.

Vide, ainda, o voto do Ministro **Alexandre de Moraes** :

“Rejeito, ainda, as alegações deduzidas pela Advocacia-Geral da União e pela Procuradoria-Geral da República quanto à falta de impugnação de todo o complexo normativo relativo à incidência de

imposto de renda sobre pensão alimentícia, pois, segundo sustentam, não foram indicados os arts. 3º, § 1º, e 4º do Decreto-Lei 1.301/1973, bem como o art. 4º, II, da Lei 9.250/1995.

Em relação ao último dispositivo legal, verifico que seu conteúdo versa sobre a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda **do alimentante** os valores pagos a título de pensão alimentícia, o que não se adéqua exatamente à matéria debatida nos autos, relativamente à incidência de IR nos alimentos recebidos na forma de pecúnia **pelo alimentando**. Diante disso, o art. 4º, II, da Lei 9.250/1995 não precisa integrar o arcabouço normativo a ser enfrentado na presente ADI”.

Como se vê, inexistente omissão quanto às hipóteses de dedução fiscal previstas nos arts. 4º, II; e 8º, II, f, da Lei nº 9.250/95.

Da não modulação dos efeitos do acórdão embargado

Requer a União que sejam modulados os efeitos do acórdão embargado, estabelecendo-se que tenha ele eficácia ex nunc, a ser iniciada após o trânsito em julgado da presente ação ou, subsidiariamente, após o julgamento dos presentes embargos de declaração.

Para defender esse pedido, aduz a embargante, na essência, que: a) os credores dos alimentos que tenham sido atingidos pelos dispositivos invalidados no acórdão ora embargado durante o período de sua vigência poderão ingressar com pedidos de restituição dos valores, o que resultará em inúmeras pretensões e em oneração do erário; b) devem ser resguardados os atos até então praticados de forma legítima pela Administração Pública, tutelando-se o equilíbrio econômico e financeiro das contas públicas; c) deve ser assegurada a segurança jurídica à estrutura da tributação das pensões alimentícias, a qual teria sido abalada com o acórdão embargado; d) a decisão embargada frustra receitas; e) a estimativa de impacto com as repetições de indébito é de R\$ 6,5 bilhões, considerando o exercício atual e os cinco anteriores; e) a aplicação do julgado a fatos anteriores ainda provoca a necessidade de retificação e revisão de centenas de milhares de declarações.

Em meu modo de ver, as alegações da embargante (e os interesses e valores subjacentes a elas), são insuficientes para se acolher o pedido de modulação dos efeitos da decisão, ainda que se acrescente o dado de que

vários dos dispositivos mencionados na parte dispositiva do julgado embargado tenham vigido, com presunção de constitucionalidade, por longo tempo.

Com efeito, a tributação reconhecida como inconstitucional feria direitos fundamentais e, ainda, atingia interesses de pessoas vulneráveis. Basta se atentar para o fato de que um dos fundamentos da pensão alimentícia ou dos alimentos é a dignidade da pessoa humana e o de que um de seus pressupostos é a necessidade do sujeito que a reclama.

Certamente os valores devidos a tais pessoas, as quais não têm sustento próprio (ou, como disse o Ministro Roberto Barroso, não encontram “meios, ao menos imediatos, para atender às suas necessidades mais elementares”), a título de repetição de indébito são extremamente importantes para elas. Trata-se de recursos “a mais” que terão para custear suas próprias necessidade mais básicas.

Para além disso, note-se, costumeiramente, que há, nesse grupo de pessoas atingidas com a tributação inconstitucional, as que necessitam de tutela especial, como são as crianças e os adolescentes, os jovens, os idosos, as pessoas com deficiência etc.

No que diz respeito aos menores, o próprio texto constitucional prevê a necessidade de se observar o princípio do melhor interesse e o da proteção integral, estabelecendo que é dever não só da família, da comunidade e da sociedade em geral, mas também do poder público, assegurar, com absoluta prioridade, a efetivação dos direitos “à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária”.

Ainda nesse contexto, cumpre rememorar que o Código Civil contém diversos dispositivos dos quais se depreende o reconhecimento da acentuada vulnerabilidade dos menores. Recorde-se, v.g., que a legislação civil prevê que são eles, em regra, absoluta ou relativamente incapazes, conforme a idade, e que não corre a prescrição contra os primeiros. Na mesma direção, vale citar o próprio Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA).

Consoante a doutrina, o princípio do melhor interesse incide não apenas na interpretação das normas, mas também “na resolução (julgamento) dos conflitos que envolvem os direitos das crianças e adolescentes: as decisões judiciais devem sempre se orientar no sentido da satisfação integral de seus direitos no caso concreto”.

Na espécie, entendo que os valores devidos às crianças, aos adolescentes e aos jovens, a título de repetição de indébito tributário em razão do recolhimento indevido do imposto de renda, certamente servirão para se dar maior efetividade a seu melhor interesse.

Em relação aos idosos, insta anotar que o texto constitucional estabelecer, em seu art. 230, o dever do estado (além da família e da sociedade) de os amparar, “defendendo sua dignidade e bem-estar e garantindo-lhes o direito à vida”. Consoante a doutrina, o constituinte conferiu tratamento especial, de maneira semelhante com o que se fez com as crianças e os adolescentes. Aqui, há o reconhecimento “de uma fragilidade que necessita, demanda e merece o amparo da coletividade, estabelecendo-se a propiciação de um envelhecimento digno às pessoas humanas como um compromisso de caráter constitucional”.

O Estatuto do Idoso regulamentou o dispositivo, tendo previsto, entre outros importantes assuntos, o direito do idoso que se consubstancia “em condições materiais aptas a proporcionar uma velhice digna”, mediante o adimplemento da obrigação de prestar alimentos a eles. Também aqui é preciso deixar claro que os valores devidos aos idosos a título de repetição de indébito tributário a que se refere a União serão de extrema importância para eles. Não se esqueça, de mais a mais, que a velhice traz, usualmente, acréscimo de gastos com a própria saúde, no que se inclui o pagamento de tratamentos médicos e de remédios.

No que diz respeito às pessoas com deficiência, as quais ainda podem acumular a condição de crianças, adolescentes, jovens, adultas ou idosas, julgo que o quadro se mostra ainda mais acentuado.

Em suma, ponderando os valores e interesses em conflito, não acolho o pedido de modulação dos efeitos da decisão.

Por fim, cumpre rememorar que, no julgamento da ADI nº 5.583/DF, no qual a Corte concluiu que, “Na apuração do imposto sobre a renda de pessoa física, a pessoa com deficiência que supere o limite etário e seja capacitada para o trabalho pode ser considerada como dependente quando a sua remuneração não exceder as deduções autorizadas por lei”, não houve modulação de efeitos (a qual, como se sabe, pode a Corte estipular de ofício), inobstante a decisão ter (em tese) aberto possibilidade de repetições de indébito e provocado diminuição de arrecadação.

Note-se que lá, tal como aqui, estavam em jogo direitos com manifesta fundamentalidade.

Dispositivo

Ante o exposto, rejeito os embargos de declaração.

É como voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 23/09/2022 00:00