

VOTO

O Senhor Ministro Alexandre de Moraes: Trata-se de Ação Direta de Inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, ajuizada pelo INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO DE FAMÍLIA – IBDFAM em face do art. 3º, § 1º, da Lei 7.713/1988, bem como dos arts. 5º e 54 do Decreto nº 3.000/1999, que disciplinam a incidência de imposto de renda sobre a pensão alimentícia.

Eis o teor dos dispositivos normativos mencionados:

Lei nº 7.713/1988

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Decreto nº 3.000/1999

Art. 5º No caso de rendimentos percebidos em dinheiro a título de alimentos ou pensões em cumprimento de acordo homologado judicialmente ou decisão judicial, inclusive alimentos provisionais ou provisórios, verificando-se a incapacidade civil do alimentado, a tributação far-se-á em seu nome pelo tutor, curador ou responsável por sua guarda (Decreto-Lei nº 1.301, de 1973, arts. 3º, § 1º, e 4º).

Parágrafo único. Opcionalmente, o responsável pela manutenção do alimentado poderá considerá-lo seu dependente, incluindo os rendimentos deste em sua declaração (Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 35, incisos III a V, e VII).

(...)

Art. 54. São tributáveis os valores percebidos, em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

A requerente alega que a pensão alimentícia consiste em verba de subsistência, de modo que a sua natureza jurídica e os fins a que se destinam os alimentos desautorizam o enquadramento como se fosse renda ou proventos de qualquer natureza, os quais só abrangem os fatos que possam ser considerados como acréscimo patrimonial (art. 153, III, da CF c

/c art. 43, I e II, do Código Tributário Nacional). Além disso, acrescenta que a renda utilizada para a prestação da pensão alimentícia já foi devidamente tributada quando ingressou no acervo do devedor de alimentos, o que resulta na bitributação.

Desse modo, sustenta que os dispositivos impugnados, ao estabelecerem a tributação sobre alimentos, violam o direito fundamental à alimentação (art. 6º da CF) e ao mínimo existencial (art. 3º, III, da CF), bem como o princípio que veda a bitributação.

Instada a manifestar-se, a Presidência da República opina contrariamente ao pedido deduzido. Defende o não conhecimento da ação, pois haveria **(i)** mero conflito de legalidade, sendo certo que o imposto questionado é veiculado através de decreto expedido pelo Chefe do Poder Executivo, que não pode ser considerado um ato normativo autônomo geral e abstrato. Além disso, **(ii)** a requerente deixou de impugnar todo o complexo normativo existente sobre a matéria (faltou impugnar os artigos 3º, § 1º, e 4º, do Decreto-Lei n. 1.301/1973).

No mérito, pede a improcedência do pedido. Considera que a pensão alimentícia se adequa ao conceito de provento de qualquer natureza e que há, sim, acréscimo patrimonial ao alimentando. Rechaça o argumento da bitributação, pois haveria aqui dois fatos geradores diferentes, dois contribuintes diversos, duas bases de cálculos e momentos de incidência não coincidentes.

Afirma que a legislação já autoriza a dedução, da base de cálculo do imposto de renda devido pelo devedor dos alimentos, dos valores pagos a título de pensão; que a previsão constitucional (art. 6º) de que o alimento é direito social não acarreta em isenção tributária, mesmo porque há diversos outros direitos equivalentes para os quais não se assegura tal privilégio (p. ex., a educação, o trabalho, o lazer e a previdência social); que a CF reserva à lei específica a redução, isenção ou criação de subsídios e imunidades tributárias, não cabendo ao judiciário a função legislativa (Súm. 339 e SV 37); e que as quantias pagas e recebidas, a título de pensão alimentícia, não se restringem a custear despesas com a alimentação do pensionista.

O Presidente do Congresso Nacional pronuncia-se no mesmo sentido, acrescentando, quanto ao não conhecimento da ação, que a requerente representa apenas parcialmente a classe dos advogados e outros

profissionais afetados pelas normas; e que falta pertinência temática entre os seus objetivos estatutários (“relações de família e sucessões”) e a matéria em questão (direito tributário).

A Advocacia-Geral da União opina pelo não conhecimento da ação e, no mérito, pela improcedência do pedido, em peça assim ementada:

Tributário. Artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88 e artigos 5º e 54 do Decreto nº 3.000/99. Previsão de incidência do imposto de renda sobre pensões alimentícias. Preliminares. Ilegitimidade ativa do requerente. Ausência de poderes específicos para impugnar as normas mencionadas. Natureza regulamentar de parcela dos dispositivos hostilizados. Parcial inobservância do ônus da impugnação especificada. Mérito. Ausência de afronta ao artigo 153, inciso III, da Constituição, que não define, de modo imediato, os conceitos de renda e de proventos de qualquer natureza. Validade da incidência dessa espécie tributária sobre as pensões alimentícias, que se configuram como acréscimos patrimoniais. Inocorrência de violação ao princípio do mínimo existencial e ao direito social à alimentação (artigo 6º da Lei Maior), dado que a incidência tributária em questão não impede a obtenção, pelo alimentando, dos recursos necessários a alimentação e sustento adequados. Manifestação pelo não conhecimento da ação direta e, no mérito, pela improcedência do pedido.

A Procuradoria-Geral da República, por sua vez, manifesta-se apenas pelo não conhecimento da ação:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DISPOSIÇÕES DA LEI 7.713/1988 E DO DECRETO 3.000/1999. REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA SOBRE ALIMENTOS E PENSÕES, POR DECISÃO JUDICIAL OU ACORDO JUDICIAL, INCLUSIVE ALIMENTOS PROVISIONAIS. INESPECIFICIDADE DO INSTRUMENTO PROCURATÓRIO. POSSIBILIDADE DE REGULARIZAÇÃO. ILEGITIMIDADE ATIVA. ASSOCIAÇÃO CIVIL. REPRESENTAÇÃO DE PESSOAS VINCULADAS A ESTRATOS SOCIAIS E ECONÔMICOS DISTINTOS. COMPLEXO NORMATIVO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. DECRETO 3.000/1999. NATUREZA REGULAMENTAR. OFENSA REFLEXA OU INDIRETA À CONSTITUIÇÃO. 1. Não se deve conhecer ação direta de inconstitucionalidade ajuizada por associação civil instruída com procuração inespecífica, consoante jurisprudência do Supremo

Tribunal Federal. Em homenagem à economia processual, cabe abertura de prazo para sanar a irregularidade. 2. Não possui legitimidade para propor ações de controle concentrado de constitucionalidade associação civil que congregue pessoas vinculadas a estratos sociais e econômicos distintos, por não se caracterizar como entidade representativa de classe. 3. Não se deve conhecer ação direta de inconstitucionalidade que não impugne a integralidade do complexo normativo pertinente a seu objeto. Precedentes. 4. Não cabe ação direta contra ato de natureza regulamentar, que encontra fundamento em texto infraconstitucional. Hipótese em que possível ofensa à Constituição da República se daria de maneira reflexa ou indireta. Precedentes. 5. Parecer por não conhecimento da ação.

Intimada, a parte requerente apresentou nova procuração nos autos, com poderes específicos para a impugnação, nesta CORTE, das normas objeto da presente Ação Direta.

Submetida a controvérsia a julgamento no Plenário Virtual, o eminente Relator, Min. DIAS TOFFOLI, vota pelo conhecimento parcial da ação e, nessa parte, pela procedência do pedido, propondo a seguinte ementa:

Ação direta de inconstitucionalidade. Legitimidade ativa. Presença. Afastamento de questões preliminares. Conhecimento parcial da ação. Direito tributário e direito de família. Imposto de renda. Incidência sobre valores percebidos a título de alimentos ou de pensão alimentícia. Inconstitucionalidade. Ausência de acréscimo patrimonial. Ocorrência de bis in idem camuflado e sem justificação.

1. Consiste o IBDFAM em associação homogênea, só podendo a ele se associarem pessoas físicas ou jurídicas, profissionais, estudantes, órgãos ou entidades que tenham conexão com o direito de família. Está presente, portanto, a pertinência temática, em razão da correlação entre seus objetivos institucionais e o objeto da ação direta de inconstitucionalidade.

2. Afastamento de outras questões preliminares, em razão da presença de procuração com poderes específicos; da desnecessidade de se impugnar dispositivo que não integre o complexo normativo questionado e da possibilidade de se declarar, por arrastamento, a inconstitucionalidade de disposições regulamentares e de outras disposições legais que possuem os mesmos vícios das normas citadas na petição inicial, tendo com elas inequívoca ligação.

3. A inconstitucionalidade suscitada está limitada à incidência do imposto de renda sobre os valores percebidos a título de alimentos ou de pensões alimentícias oriundos do direito de família. Ação de que se

conhece parcialmente, de modo a se entender que os pedidos formulados alcançam os dispositivos questionados apenas nas partes que tratam da aludida tributação.

4. A materialidade do imposto de renda está conectada com a existência de acréscimo patrimonial, aspecto presente nas ideias de renda e de proventos de qualquer natureza.

5. Alimentos ou pensão alimentícia oriundos do direito de família não são renda nem proventos de qualquer natureza do credor dos alimentos, mas montante retirado dos acréscimos patrimoniais recebidos pelo alimentante para ser dado ao alimentado. Para esse, os alimentos ou a pensão alimentícia representam tão somente entrada de valores.

6. O recebimento de renda ou de provento de qualquer natureza pelo alimentante, de onde ele retira a parcela a ser paga ao credor dos alimentos, já configura fato gerador do imposto de renda. Submeter os valores recebidos pelo alimentado a título de pensão alimentícia ao imposto de renda representa nova incidência do mesmo tributo sobre a mesma realidade, o que resulta em bis in idem camuflado e sem justificação.

7. Ação direta de que se conhece em parte, a qual é julgada procedente.

Na mesma linha, o voto do Min. ROBERTO BARROSO, assim ementado:

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE PENSÃO ALIMENTÍCIA FUNDADA NO DIREITO DE FAMÍLIA. INCONSTITUCIONALIDADE. 1. Ação direta de inconstitucionalidade proposta para que se declare a inconstitucionalidade da incidência do imposto de renda sobre verbas pagas a título de pensão alimentícia. 2. Os alimentos se destinam a assegurar a manutenção da dignidade da pessoa humana, com base na solidariedade, sendo considerados como direito social. O adimplemento da obrigação alimentar é tão caro à Constituição que seu descumprimento configura exceção à impossibilidade de prisão civil por dívida. 3. Do arcabouço normativo civil-constitucional, extraem-se as seguintes premissas: (i) o direito aos alimentos protege o mínimo existencial e sua prestação será devida a pessoa que, incapaz de prover o seu próprio sustento, não encontra meios, ao menos imediatos, para atender às suas necessidades mais elementares; (ii) para que surja a obrigação de pagar os alimentos, deve existir ou ter existido um vínculo familiar, seja a filiação, o parentesco ou o

conjugal; e (iii) a obrigação alimentar deverá ser fixada conforme a necessidade de quem a recebe e a possibilidade de quem a paga e sempre levar em consideração a proporcionalidade. 4. Diante disso, é incompatível com a Constituição considerar os alimentos como acréscimo patrimonial, uma vez que se destinam ao sustento e à subsistência do alimentando. 5. Na maioria dos casos, após a dissolução do vínculo conjugal, a guarda dos filhos menores é concedida à mãe. A incidência do imposto de renda sobre pensão alimentícia acaba por afrontar a igualdade de gênero, visto que penaliza ainda mais as mulheres. Além de criar, assistir e educar os filhos, elas ainda devem arcar com ônus tributários dos valores recebidos a título de alimentos, os quais foram fixados justamente para atender às necessidades básicas da criança ou do adolescente. 6. Conhecimento parcial da ação direta de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, procedência do pedido, de modo a conferir ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/1988; aos arts. 4º e 46 do Anexo do Decreto nº 9.580/2018; e aos arts. 3º, caput e § 1º; e 4º do Decreto-lei nº 1.301/1973, interpretação conforme a Constituição Federal para afastar a incidência do imposto de renda sobre alimentos ou pensões alimentícias quando decorrentes do direito de família. 7. Fixação da seguinte tese de julgamento: “É inconstitucional a incidência de imposto de renda sobre os alimentos ou pensões alimentícias quando fundadas no direito de família”.

Pedi vista dos autos para melhor análise da controvérsia.

É o relatório do essencial.

I – DA COGNOSCIBILIDADE DA AÇÃO DIRETA

Preliminarmente, cumpre enfrentar os diferentes óbices ao conhecimento da presente demanda suscitados pelas autoridades intimadas para manifestação nos autos. São eles: (i) Inespecificidade do instrumento procuratório; (ii) a heterogeneidade do requerente como entidade representativa de classe, porque congregaria pessoas vinculadas a estratos sociais e econômicos distintos; (iii) ausência de impugnação de todo o complexo normativo; (iv) natureza regulamentar do ato questionado, a caracterizar ofensa meramente reflexa à constituição; (v) representação parcial das categorias afetadas pela norma impugnada; (vi) falta de pertinência temática entre os seus objetivos estatutários (“relações de família e sucessões”) e a matéria em questão (direito tributário); (vii) parcial inobservância do ônus da impugnação especificada.

Desde logo, reconheço prejudicada a primeira alegação, diante da nova procuração juntada aos autos pelo requerente, com poderes específicos para a impugnação das normas questionadas na inicial.

Reconheço a legitimidade do IBDFAM para a instauração deste processo de controle abstrato, na medida em que o instituto foi constituído para “ *atuar como força representativa nos cenários nacional e internacional e instrumento de intervenção político-científica, **ajustados aos interesses da família** (...)*” (art. 3º, inciso II), bem como para “ *atuar na defesa, promoção e proteção de direitos humanos, **em especial ao direito de crianças, adolescentes e idosos** à convivência familiar e comunitária* (art. 3º, inciso XII).

Desse modo, embora possua associados de diferentes classes profissionais, todas elas têm as relações de família como objeto de estudo ou trabalho, na conformidade do capítulo II de referido estatuto jurídico, não subsistindo a alegada heterogeneidade de sua composição como argumento para afastar a legitimidade ativa.

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 adequa 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.

Os arts. 3º, § 1º, e 4º do Decreto-lei 1.301/1973, por sua vez, ao considerarem os alimentos ou pensões dessa natureza percebidos em dinheiro como rendimento tributável, de fato cuidam do mesmo tema enfrentado na inicial. No entanto, na linha do que defendido pelo eminente Relator, entendo que remanesce a possibilidade de se declarar a inconstitucionalidade, por arrastamento, desses mesmos dispositivos, especialmente por considerar que o decreto em questão possui conteúdo semelhante ao art. 3º, caput e §1º, da Lei 7.713/1988.

No mesmo sentido, os arts. 5º e 54 do Decreto 3.000/1999, também contestados na presente demanda, os quais foram revogados posteriormente pelo Decreto 9.580/2018, tendo sido mantida a mesma redação desses dispositivos nos arts. 4º e 46, respectivamente, do novo provimento. Tratando-se de normas que correspondem ao que estabelece o art. 3º, caput e §1º, da Lei 7.713/1988, apenas regulamentando ou mesmo reproduzindo, na essência, aquilo que dispõe a lei, eventual declaração de inconstitucionalidade do diploma legal deverá incidir, por arrastamento, também sobre esses atos normativos editados pelo Poder Executivo, de modo que a falta de impugnação específica dessas normas secundárias não constitui óbice ao conhecimento da presente Ação Direta.

Afasto, com base nas mesmas razões, o argumento de ofensa meramente reflexa à Constituição, na medida em que o art. 3º, caput e §1º, da Lei 7.713/1988 é ato revestido de indiscutível conteúdo normativo autônomo, geral e abstrato, tendo sido confrontado, pela parte requerente, em face do art. 6º da Constituição Federal, que considera o alimento como um direito social, bem como dos ditames constitucionais que fundamentam a incidência tributária e os princípios fundamentais do alimentando, notadamente o da dignidade da pessoa humana e do direito ao mínimo existencial (art. 3º, III, da CF).

Por fim, entendo pela necessidade de delimitação do objeto desta ADI à incidência do imposto de renda sobre pensões alimentícias tuteladas pelo Direito de Família, considerando, aqui, os próprios fundamentos apresentados pelo requerente, que se voltaram tão somente a esse específico tema, e a pertinência temática entre seu objetivo social e os interesses defendidos em juízo, que dizem respeito às relações de família.

Diante do exposto, ACOMPANHO o Relator quanto ao conhecimento parcial da presente Ação Direta.

II – DO MÉRITO

A questão constitucional posta a julgamento é de extrema relevância, e reside em definir se a pensão alimentícia proveniente da obrigação familiar, quando prestada na forma de pecúnia, insere-se na concepção de *renda ou provento de qualquer natureza*, em ordem a admitir a incidência, ou não, do imposto de renda.

A Constituição de 1988, ao permitir a tributação de “ *renda e proventos de qualquer natureza* ” (art. 153, III), não especifica expressamente o que significam tais conceitos constitucionais nem os fatos econômicos que a ele se adequam, reservando à lei complementar, no âmbito de normas gerais em matéria de legislação tributária, a definição dos rendimentos passíveis de incidência do tributo, ou seja, dos fatos geradores, das bases de cálculo e dos contribuintes (CF, art. 146, caput, inciso III, alínea “a”) tanto do imposto de renda como de outros impostos discriminados no art. 153 da Constituição.

No entanto, em que pese competir ao legislador a definição dos fatos que ensejarão o nascimento dessa obrigação tributária, a sua discricionariedade fica condicionada aos pressupostos e limites estabelecidos pela própria Constituição, quais sejam, as hipóteses de rendimentos imunes previstas no art. 150, VI, “a”, “b” e “c”, e as limitações decorrentes do princípio constitucional da capacidade contributiva de cada cidadão (art. 145, §1º), que decorre dos direitos e garantias inerentes à noção de dignidade da pessoa humana, devendo ser respeitado o mínimo necessário para garantir a existência digna do contribuinte.

Nesse sentido, tal como qualquer outra atividade estatal, o exercício do poder de tributar outorgado ao Estado deve ocorrer de tal forma que não comprometa a fruição dos direitos fundamentais dos cidadãos em sua plenitude, incidindo apenas sobre aqueles valores que revelem alguma manifestação de riqueza, ou seja, sobre os ingressos que guardam relação com a ideia de acréscimo ou ganho patrimonial, excluídos aqueles destinados à sobrevivência e garantia das necessidades básicas do sujeito passivo da obrigação tributária.

Esse é, portanto, o limite da tributação: a não obstância do exercício de direitos fundamentais, como princípio inerente à atividade tributante do Estado, conforme amplamente reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência.

Observe-se, nesse sentido, a valiosa lição da eminente Ministra do Superior Tribunal de Justiça REGINA HELENA COSTA, em obra doutrinária de sua autoria (“ *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional* ”, 9ª Ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2019), a respeito do princípio da não obstância do exercício de direitos fundamentais por via da tributação:

Esse princípio, que se encontra implícito no texto constitucional, é extraído das normas que afirmam que os diversos direitos e liberdades nele contemplados devem conviver harmonicamente com a atividade tributante do Estado.

Em outras palavras, **se a Lei Maior assegura o exercício de determinados direitos, que qualifica como fundamentais, não pode tolerar que a tributação, também constitucionalmente disciplinada, seja desempenhada em despreço a esses mesmos direitos.** E uma das maneiras pelas quais, indesejavelmente, pode o exercício de direitos vir a ser amesquinhado é por intermédio da tributação, porquanto o tributo, necessariamente, interfere com o direito de liberdade e o direito de propriedade dos cidadãos.

O princípio da não obstância do exercício de direitos fundamentais por via da tributação projeta seus efeitos, inicialmente, no próprio Texto Fundamental. Todas as normas constitucionais vedatórias da tributação em determinadas situações ou em relação a determinadas pessoas, bem como aquelas garantidoras do exercício de direitos, representam sua aplicação, tais como as imunidades e os princípios.

Portanto, o princípio em foco tem sua eficácia manifestada não somente **mediante a instituição de situações de intributabilidade**, mas igualmente mediante a observância de outros princípios constitucionais, tais como o da vedação da utilização de tributo com efeito de confisco (art. 150, IV), o da função social da propriedade (arts. 5º, XXIII, e 170, III) e o da liberdade de profissão (arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único).

Endereça-se também ao legislador infraconstitucional que, ao instituir os tributos, não pode embaraçar o exercício de direitos considerados fundamentais . Ao eleger os fatos que serão apreendidos pelas hipóteses de incidência tributária, o legislador infraconstitucional deve considerar os direitos cujo exercício eventualmente poderá ser afetado pela exigência fiscal, de modo a não obstaculizar seu exercício. A concessão de isenções, por exemplo, pode constituir-se num valioso instrumento de viabilização da eficácia desse princípio. (...)

O direito à saúde, direito de todos e dever do Estado, assegurado pelo art. 196, CR, deve ser tutelado pela tributação, não cabendo, por exemplo, que os valores referentes às despesas médicas e ao seguro-saúde sejam considerados renda tributável para efeito de Imposto sobre a Renda. A educação, por sua vez, "direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o

trabalho” (art. 205, CR). Do mesmo modo, as despesas com a educação, do contribuinte e seus dependentes, não podem integrar a renda tributável, sob pena de violar-se direito fundamental.

O respeito ao mínimo existencial e à capacidade contributiva dos cidadãos, como limites ao exercício da competência tributária do Estado, são igualmente percebidos na definição legal de renda e de proventos de qualquer natureza adotada pelo art. 43 do Código Tributário Nacional, vigente quando da promulgação da Constituição de 1988 e por ela confirmada, ainda que não de maneira expressa, a partir da interpretação de seus princípios. Veja-se:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza **tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica :**

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos ;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais** não compreendidos no inciso anterior.

Pelo que se depreende da legislação de regência, tanto na concepção de renda quanto na de provento, tem-se o *acréscimo patrimonial* como condição imprescindível para a incidência do imposto de renda, conforme reconhecem diversos precedentes do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 201465, Red. p/ Acórdão NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, DJ de 17/10/2003; RE 582525, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, DJe de 7/2/2014; ARE 694076 AgR, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, DJe de 2/10/2012):

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDA - CONCEITO. Lei n. 4.506, de 30.XI.64, art. 38, C.F. /46, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV. CTN, art. 43. I. - **Rendas e proventos de qualquer natureza: o conceito implica reconhecer a existência de receita, lucro, proveito, ganho, acréscimo patrimonial que ocorrem mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso.** C.F., 1946, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV. CTN, art. 43. II. - Inconstitucionalidade do art. 38 da Lei 4.506/64, que institui adicional de 7% de imposto de renda sobre lucros distribuídos. III. - R.E. conhecido e provido.

(RE 117887, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, DJ de 23/4/1993 – grifos aditados)

Nessa linha, também, orienta-se a jurisprudência do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, quando acentua que não se ajustam à hipótese de incidência tributária do imposto de renda a percepção de determinadas verbas como o auxílio pré-escolar ou auxílio-creche (RMS 51628, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe de 20/03/2017), alimentação, transporte e uniformes ou vestimentas especiais de trabalho (REsp 1177624-AgR, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe de 23/04/2010), e o pagamento de verbas recebidas a título de *lay-off* (REsp 1854404, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe de 21/08/2020), na medida em que não correspondem à aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza.

Dessa compreensão ainda resulta a exclusão, da base de cálculo do IRPF, das verbas de caráter indenizatório que se destinam a compensar gastos, como é o caso das diárias e ajudas de custo pagas ao trabalhador, uma vez que não constituem acréscimo patrimonial, em ordem a afastar a incidência do tributo descrito no art. 153, III, da CF.

Com apoio nessas mesmas razões, e tendo por base o princípio implícito de não obstância do exercício de direitos fundamentais por via da tributação, entendo que os valores recebidos a título de pensão alimentícia decorrente das obrigações familiares de seu provedor não podem integrar a renda tributável do *alimentando*, sob pena de violar-se a garantia ao mínimo existencial, constituindo verba necessária à manutenção de sua existência digna.

Isso porque o montante pago a título de alimentos expressa uma capacidade econômica do alimentante, e não do alimentando, que já era sustentado pelo primeiro antes mesmo da constituição do dever formal de arcar com a pensão, justamente por não possuir bens suficientes e/ou por não poder prover, pelo seu trabalho, à própria manutenção.

A incidência de imposto de renda sobre os valores pagos à título de alimentos configura verdadeiro *bis in idem*, pois haverá dupla tributação incidente sobre o mesmo montante, uma vez que, após o devedor de alimentos já ter recolhido o correspondente IR sobre a totalidade de seus rendimentos, o credor de alimentos precisará recolher – novamente – o IR sobre a parcela daqueles rendimentos que lhe foram transferidas à título de alimentos.

Trata-se, ostensivamente, de bitributação, como bem salientado pelo eminente Ministro relator, DIAS TOFFOLI:

“O recebimento de renda ou de provento de qualquer natureza pelo alimentante, de onde ele retira a parcela a ser paga ao credor dos alimentos, já configura fato gerador do imposto de renda. Submeter os valores recebidos pelo alimentado a título de pensão alimentícia ao imposto de renda representa nova incidência do mesmo tributo sobre a mesma realidade, o que resulta em bis in idem camuflado e sem justificação”.

A prestação de alimentos é dever que decorre dos princípios da dignidade da pessoa humana e da solidariedade social e familiar, previstos nos arts. 1º, III, e 3º da Constituição Federal, sendo o valor fixado a partir do binômio necessidade/possibilidade do alimentante. Em se tratando de crianças, adolescentes e jovens menores de idade, os alimentos constituem uma responsabilidade dos pais (art. 229 da CF), da família, da sociedade e do Estado, devendo ser cumprida “com absoluta prioridade” (art. 227 da CF).

Como fundamento legal, as pensões alimentícias advindas do poder familiar – considerados os limites de cognoscibilidade da presente ação – estão resguardadas nos arts. 1.566, III e IV, e 1.694 do Código Civil, bem como no art. 22, caput, do Estatuto da Criança e do Adolescente, os quais têm o seguinte teor:

Código Civil

Art. 1.566. São deveres de ambos os cônjuges: (...)

III - **mútua assistência** ; (...)

IV - **sustento** , guarda e educação dos filhos;

(...)

Art. 1.694. Podem os parentes, os cônjuges ou companheiros pedir uns aos outros os alimentos **de que necessitem para viver de modo compatível com a sua condição social** , inclusive para atender às necessidades de sua educação.

§ 1º Os alimentos devem ser fixados na proporção das necessidades do reclamante e dos recursos da pessoa obrigada.

§ 2º Os alimentos serão apenas **os indispensáveis à subsistência**, quando a situação de necessidade resultar de culpa de quem os pleiteia.

Art. 1.695. **São devidos os alimentos quando quem os pretende não tem bens suficientes, nem pode prover, pelo seu trabalho, à própria manutenção** , e aquele, de quem se reclamam, pode fornecê-los, sem desfalque do necessário ao seu sustento.

Estatuto da Criança e do Adolescente

Art. 22. Aos pais incumbe **o dever de sustento**, guarda e educação dos filhos menores, cabendo-lhes ainda, no interesse destes, a obrigação de cumprir e fazer cumprir as determinações judiciais.

A essencialidade da prestação de alimentos é tamanha que sua inadimplência voluntária e inescusável constitui a única hipótese de prisão civil decretada pelo Poder Judiciário, nos termos do art. 5º, inciso LXVII, da Constituição, valendo rememorar que a prisão civil do depositário infiel foi declarada inconstitucional por esta CORTE, de que resultou na edição da Súmula Vinculante n. 25 do STF.

Assim, a obrigação alimentícia nasce, justamente, em face da falta de condições da parte hipossuficiente em prover o próprio sustento, de modo a assegurar-lhe os recursos necessários para uma sobrevivência digna, o que desautoriza o enquadramento como “renda” ou “provento de qualquer natureza”.

Não faz sentido deduzir o valor equivalente da base de cálculo do IRPF *do devedor*, o qual possui capacidade contributiva comprovada – justamente o que autoriza, em primeiro lugar, a exigência da verba alimentar –, para submeter *o alimentando*, a parte mais frágil da relação familiar, à incidência desse imposto em seu desfavor.

Nem se diga que o reconhecimento da pensão alimentícia recebida pelo alimentando como rendimento não tributável equivale à diferenciação tributária entre bens e serviços em razão de sua procedência ou destino, vedada pelo art. 152 da Constituição, uma vez que não é a origem do pagamento da verba que justifica a isenção do imposto, mas a sua finalidade constitucional, voltada à garantia do mínimo existencial de indivíduo que não possui capacidade econômica para tanto.

A obrigação de arcar com os custos de subsistência da família, agora a título formal de pensão alimentícia, pode ser paga de diversas formas que não necessariamente em pecúnia, e, repito, já era um dever legal do mantenedor antes de qualquer separação judicial. Evidentemente, não é o divórcio ou a extinção da união estável que irão descaracterizar esse montante necessário para garantir a existência digna e transformá-lo em acréscimo patrimonial de quem o recebe.

A atual legislação do Imposto sobre a Renda, no que se refere à sua incidência sobre a verba alimentícia recebida pelo alimentando em virtude

da disparidade de sua capacidade econômica em relação ao familiar devedor, não vem atendendo adequadamente às exigências constitucionais impostas pelo princípio da dignidade humana, vetor fundamental da República brasileira (art. 3º, III, CF), e pelo princípio constitucional da capacidade contributiva de cada cidadão (art. 145, §1º); além de configurar ostensiva bitributação.

Diante do exposto, ACOMPANHO o Relator e CONHEÇO PARCIALMENTE da presente Ação Direta, para, na parte conhecida, JULGAR PROCEDENTE o pedido, em ordem a conferir interpretação conforme a Constituição ao art. 3º, § 1º, da Lei 7.713/1988, bem como aos arts. 4º e 46 do Decreto nº 0.580/18 e aos arts. 3º, caput e §1º, e 4º do Decreto-lei nº 1.301/73, **para afastar a incidência do imposto de renda sobre alimentos e pensões alimentícias decorrentes de obrigações fundadas no Direito de Família.**

É como voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/02/2022