

Estando presentes os pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo e não havendo necessidade de produção de outras provas, passo ao julgamento **antecipado** (*rectius*: imediato) do mérito, nos termos do art. 355, I, do Código de Processo Civil.

O art. 165 do Código Tributário Nacional disciplina as hipóteses autorizadas de repetição do indébito tributário. Confira-se:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à **restituição total ou parcial do tributo**, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

- I - cobrança ou pagamento espontâneo de **tributo indevido ou maior que o devido** em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
- II - **erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento**; III - **reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória**.

Quanto à hipótese de inexigibilidade do tributo, vale destacar que, de acordo com o art. 3º da Lei nº 6.830/1980, os créditos fiscais (tributários ou não tributários) constituídos e regularmente inscritos na dívida ativa gozam da **presunção de certeza e liquidez**. Por tal motivo, a impugnação, pelo contribuinte, da validade do crédito pressupõe, para o seu êxito, que seja evidenciada ilegalidade no procedimento adotado pela Fazenda Pública para sua constituição, por meio de prova **inequívoca** (documental e/ou pericial).

No caso concreto, a pretendida declaração de inexigibilidade do Imposto sobre a Renda, com a consequente anulação dos lançamentos fiscais até então empreendidos mediante retenção em seus proventos de aposentadoria e condenação à repetição do indébito, se funda em alegada quebra da isonomia no tratamento de brasileiros residentes no exterior.

Com razão a parte autora.

Em primeiro lugar, verifico que a incidência de Imposto sobre a Renda, retido na fonte, sobre os proventos de aposentadoria da parte autora, à alíquota de 25%, no ano de 2016, violou, a um só tempo, os princípios da **legalidade** e da **irretroatividade** tributária.

Quanto à legalidade, a Constituição da República, em seu art. 150, I, dispõe ser vedado à União "**exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça**". E, no caso concreto, depreendo que a fixação da alíquota de **25%** sobre proventos de aposentadoria equivalente ao **salário mínimo**, em período anterior à publicação da Lei nº 13.315/2016 (**março a junho**), se deu à míngua de qualquer **ato normativo primário** nesse sentido – com o qual não se confundem os Regulamentos do Imposto sobre a Renda, sucessivamente editados pelo Poder Executivo na forma do art. 84, IV, *in fine*, da Constituição da República.

Com efeito, antes da publicação da Lei nº 13.315/2016, o art. 7º da Lei nº 9.979/1999, ao tratar da tributação diferenciada de brasileiros residentes no exterior, se limitava aos fatos geradores consistentes nos "*rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviço*", nada dispondo sobre os **proventos** de qualquer natureza (caso das aposentadorias). Desse modo, à tributação sobre as aposentadorias pelo RGPS usufruídas no exterior deveria ser aplicada a **regra geral**, com observância da faixa de isenção e das alíquotas progressivas (art. 1º, IX, da Lei 11.482/07). Não fosse assim, não haveria sentido na alteração legislativa empreendida pela Lei nº 13.315/2016, que nada mais fez no referido artigo da Lei nº 9.979/1999 que acrescentar as expressões "*aposentadoria*" e "*pensão*".

No tocante à irretroatividade, é sabido que à União não é dado cobrar tributos "*em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado*" (art. 150, III, *a*, da CRFB). Não obstante, verifico no caso concreto que, mesmo a Lei nº 13.315/2016 tendo estabelecido o início da vigência de seu art. 3º em **1º de janeiro de 2017** (art. 5º, I), restou efetuada a incidência do IRPF, retido na fonte, à alíquota de 25%, já no mês de **julho de 2016**.

Em segundo lugar, ainda que considerado o período de vigência da alteração legislativa (Lei 13.315/16), tenho que a incidência do IRPF nos moldes praticados pelo Fisco sobre a parte autora **carece de amparo constitucional**.

Da leitura do art. 3º da Lei nº 13.315/2016, no trecho pertinente à matéria em exame, verifico que o único *discrímen* utilizado pelo legislador para justificar a taxação diferenciada do IRPF foi o do **local de residência**. Nada tratou sobre capacidade contributiva ou qualquer um dos atributos que, ainda que de forma mediata, integram um dos elementos do aludido tributo sobre a renda.

Desse modo, a tributação efetuada afronta diretamente o que disposto no art. 150, II, da Constituição da República, o qual trata do princípio da isonomia no plano tributário. Segundo o aludido dispositivo legal, é vedado à União *"instituir **tratamento desigual** entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos"*. O simples fato de o contribuinte residir nos Estados Unidos da América (ou em qualquer outro país de qualquer continente) não traduz, por si só, qualquer circunstância juridicamente relevante para fins de tributação diferenciada de sua renda.

Mas há mais.

Ao prever a taxação dos aposentados em **alíquota única**, no elevado patamar de 25%, olvidou o legislador da necessidade de observância do caráter **progressivo** do Imposto sobre a Renda, de modo a abarcar, com maior espectro, o princípio constitucional da capacidade contributiva. Nesse sentido é expresso o art. 153, § 2º, I, da Constituição da República, ao prever que o Imposto sobre a Renda *"será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da **progressividade**, na forma da lei"*.

O caso concreto, aliás, é sintomático e bem representa a nulidade do ato praticado pelo Fisco mês a mês.

É que a parte autora auferiu benefício previdenciário no valor de **um salário mínimo**. Assim, o mero fato de residir em país distinto fez com que seus proventos mensais fossem retirados da faixa de **isenção tributária (art. 1º, IX, da Lei 11.482/07)**, aplicável a todos os brasileiros e também aos **estrangeiros** aqui residentes, para serem glosados à **alíquota de 25%**.

Beira, pois, a situação de **confisco**, visto que o salário mínimo, como diz a própria nomenclatura, destina-se a garantir um mínimo de dignidade à pessoa humana. Tolher-se **um quarto** de tais valores, sem que se tenha uma justificativa amparada normativamente para a efetuação do *discrímen* em relação aos demais brasileiros na mesma situação socioeconômica, carece totalmente de razoabilidade, desnaturando por completo a própria noção de capacidade contributiva em matéria tributária.

Sobre o tema, colaciono o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. INCIDÊNCIA SOBRE OS VALORES DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO DO RGPS PAGO A PESSOA RESIDENTE NO EXTERIOR. ALÍQUOTA DE 25%. AUSÊNCIA DE PREVISÃO NO ART. 7º DA LEI 9.779/99. ILEGALIDADE DE SUA COBRANÇA POR ATO NORMATIVO INFERIOR. INCLUSÃO DOS PROVENTOS DE APOSENTADORIA E PENSÃO PELA LEI 13.313/2015. INCONSTITUCIONALIDADE. APLICAÇÃO DAS MESMAS REGRAS TRIBUTÁRIAS AOS RESIDENTES NO BRASIL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO DAS DIFERENÇAS DEVIDAS.

1. É **ilegal** a retenção do Imposto de Renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o valor do benefício de aposentadoria previdenciária do RGPS pago a pessoa residente no exterior **antes do início da vigência do artigo 3º da Lei n. 13.315/2015, ocorrido em 01-01-2017**, que alterou o artigo 7º da Lei n. 9.779/99, porque a sua cobrança foi estabelecida por meio de ato normativo inferior, infringindo, desta forma, o princípio da legalidade tributária insculpido no artigo 150, I, da Constituição Federal.
2. A **alteração efetuada no artigo 7º da Lei n. 9.779/99 pela Lei n. 13.315/2015**, que submeteu os rendimentos de aposentadoria e pensão à sua cobrança é **inconstitucional**, porque contraria os princípios da isonomia, da progressividade do Imposto de Renda, da garantia da não confiscatoriedade e da proporcionalidade (150, II e IV, 153, III, e § 2º, I, da Constituição Federal).
3. Declaração de ilegalidade e inconstitucionalidade *incidenter tantum* parcial do artigo 7º da Lei n. 9.779/99, com a redação da Lei n. 13.315/2015, no ponto relativo à cobrança do Imposto de Renda na fonte sobre os proventos de aposentadoria e pensão dos residentes e domiciliados no exterior à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 01-01-2017, por ofensa aos artigos 150, II e IV, 153, III, e § 2º, I, da Constituição Federal.
4. **Aplicação das mesmas regras tributárias aos residentes no Brasil. Repetição de indébito das diferenças devidas.**
5. Recurso provido.
(3ª TR/JEF/SJSC, Rec 5005608-96.2016.4.04.7205, Rel. Juiz Federal João Batista Lazzari, julg. 20/09/2017)

Nesse ponto, destaco, em deferência ao processo legislativo, que não há interpretação possível de ser atribuída ao dispositivo legal em exame (art. 3º da Lei 13.315/16), de modo a garantir-lhe validade jurídica sob algum aspecto. Cogitar-se interpretação conforme à Constituição, no sentido de se ter a alíquota fixada (25%) como máxima, observada a progressividade estabelecida em ato normativo a todos aplicada em território nacional, implicaria nova afronta ao princípio da isonomia

tributária, vez que, invertendo a situação, trataria de modo privilegiado os residentes no exterior em detrimento dos demais, sujeitos à alíquota máxima de **27,5%**.

Reconhecida a **ilegalidade** (antes da vigência da Lei 13.315/16) e a **inconstitucionalidade** (após a vigência da Lei 13.315/16) da incidência de IRPF sobre os proventos de aposentadoria auferidos pela parte autora à alíquota única de 25%, de rigor o acolhimento de seu pedido de natureza declaratória e desconstitutiva, de modo que a tributação sobre sua renda se dê **independentemente** do local de sua residência permanente, segundo a lei vigente a todos os brasileiros e estrangeiros aqui domiciliados – no caso, o art. 1º, IX, da Lei nº 11.482/2007.

Quanto à pretensão condenatória, no entanto, o acolhimento é parcial.

Embora o reconhecimento da inexigibilidade da taxaço empreendida pelo Fisco na forma do art. 3º da Lei nº 13.315/2016 e a anulação dos lançamentos até então praticados sob essa sistemática acarrete a **restituição do indébito**, nos termos do art. 165, I, do Código Tributário Nacional, não se pode olvidar da metodologia de arrecadação própria do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física.

Sabido que as retenções mensais na fonte consistem em mera **antecipação** do tributo a ser recolhido no ano-calendário seguinte, após o preenchimento de declaração anual de rendimentos **globalmente considerados** (art. 7º da Lei 9.250/95), o reconhecimento da inexigibilidade das aludidas retenções não pode acarretar em restituição pura e simples das glosas efetuadas. É preciso que as declarações, relativas aos anos-calendário 2016 a 2018, sejam ajustadas pelo Fisco, mediante a taxaço (ou reconhecimento da isenção) dos proventos de aposentadoria da parte autora, **em conjunto com os demais rendimentos auferidos nos respectivos anos**, observada a faixa de isenção e as alíquotas progressivas fixadas em lei, a fim de que sejam apurados os tributos **efetivamente (ou eventualmente)** devidos naqueles anos – e, se for o caso, efetuada a restituição de valores em juízo, mediante a quitação de RPV/precatório.

Por fim, acolho o pleito autoral de antecipação dos efeitos da tutela.

A probabilidade do direito da parte autora (*fumus boni iuris*) restou evidenciada ao longo da fundamentação anteriormente exposta. Já o perigo de dano (*periculum in mora*) decorre dos efeitos nefastos imediatamente provocados pela continuidade da incidência do IRPF, à alíquota de 25%, sobre prestação **alimentar** no

valor de um salário mínimo. Por fim, ante a natureza do provimento jurisdicional, não há falar em risco de irreversibilidade da medida ora concedida.

II – DISPOSITIVO

<#Ante o exposto, **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE A PRETENSÃO** formulada por [REDACTED] e, com isso, resolvo o mérito da causa, nos termos do art. 487, I, do Código de Processo Civil, para:

(I) declarar a **inexigibilidade** do Imposto sobre a Renda retido na fonte, apurado na forma do art. 3º da Lei nº 13.315/2016, sobre os proventos de aposentadoria auferidos mensalmente pela parte autora, de modo que, nos próximos lançamentos, seja observada pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) a tabela progressiva de alíquotas prevista no art. 1º, IX, da Lei nº 11.482/2007;

(II) **anular os lançamentos fiscais** promovidos pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) desde março de 2016, a título de Imposto sobre a Renda retido na fonte, apurado na forma do art. 3º da Lei nº 13.315/2016, sobre os proventos de aposentadoria auferidos mensalmente pela parte autora;

(III) determinar à UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) que proceda ao **ajuste das declarações anuais de rendimento da parte autora**, referentes aos anos calendário 2016 a 2018, mediante a taxação (ou reconhecimento da isenção) dos proventos de aposentadoria da parte autora, **em conjunto com os demais rendimentos auferidos nos respectivos anos**, observada a faixa de isenção e as alíquotas progressivas fixadas em lei, a fim de que sejam apurados os tributos **efetivamente (ou eventualmente)** devidos naqueles anos – e, se for o caso, efetuada a restituição de valores em juízo, mediante a quitação de RPV/precatório.

Sobre os valores a restituir, incidirão **correção monetária e juros de mora**, desde a data do(s) pagamento(s) indevido(s) e pela taxa SELIC, até a efetiva restituição (STJ, tema RR-905, 11/11/2014).

ANTECIPO OS EFEITOS DA TUTELA ora concedida, determinando a imediata cessação dos lançamentos fiscais promovidos pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), a título de Imposto sobre a Renda retido na fonte, apurado na forma do

art. 3º da Lei nº 13.315/2016, sobre os proventos de aposentadoria auferidos mensalmente pela parte autora.

Sem custas e honorários advocatícios nesta instância (art. 55 da Lei 9.099/95).

Concedo à parte autora os benefícios da **gratuidade da justiça** (art. 98 do CPC).

1. Expeça-se ofício à Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Sorocaba/SP, comunicando-lhe o teor da presente sentença para fins de cumprimento do que deferido em sede de tutela de urgência e **posterior comprovação nos autos**.

2. Certificado o trânsito em julgado da presente sentença e demonstrado o cumprimento da(s) obrigação(ões) fixada(s), arquivem-se os autos, com baixa na distribuição.

Registrada eletronicamente. Publique-se. Intimem-se. Cumpra-se.#>

PEDRO HENRIQUE MEIRA FIGUEIREDO Juiz(a)
Federal