

A MAGISTRATURA E O IMPÔSTO DE RENDA

EDGAR DE TOLEDO MALTA
Juiz de Direito aposentado

SUMÁRIO: *Tributação dos vencimentos da magistratura. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Vencimentos e rendas; alimentos. Generalidade do impôsto de renda. Incidência de impostos sôbre os vencimentos dos magistrados.*

E' notório que, durante a vigência das Constituições de 1891 e de 1934, o Supremo Tribunal, invariável e uniformemente, sempre decidiu que os vencimentos dos magistrados não podiam ser tributados. Veio a Constituição de 1937, a qual estabelecia, no art. 90, c, que os vencimentos dos juizes eram irredutíveis, mas ficavam sujeitos a impostos. Pois bem, mesmo durante a vigência dessa Constituição, o Supremo Tribunal jamais vacilou em fulminar de inconstitucionalidade o impôsto de renda sôbre os vencimentos dos magistrados. De fato, assim decidiu o Supremo Tribunal em acórdãos proferidos em 5 de maio e em 23 de junho de 1937; em 29 de janeiro, 28 de abril e 5 de maio, todos do ano de 1938. Diante dessas decisões de 1938, o Poder Executivo expediu o Decreto ditatorial n.º 1.564, de 5 de setembro de 1939, tornando sem efeito essas decisões do Supremo Tribunal, com fundamento no art. 180 da Constituição de 1937, aliás capciosamente interpretado. Últimamente, porém, por decisão de 25 de novembro de 1954, decidiu o Supremo Tribunal, postergando a sua jurisprudência pacífica e uniforme, firmada numa torrente de acórdãos desde a Constituição de 1891, que os Magistrados não estão isentos do pagamento do impôsto de renda sôbre os seus vencimentos. Esta mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal, não deixou de causar verdadeira surpresa no seio da Magistratura. Pois, oferecendo-se ao Supremo Tribunal uma oportunidade para manter e confirmar a sua consuetudinária jurisprudência, retrocedeu nela, restaurando o Decreto ditatorial de 5 de setembro de 1939.

Na decisão acima referida, um dos julgadores, ao justificar o seu voto, assim se manifestou:

"O que (o art. 95, c, n.º III, da Constituição atual) quis evitar foi a possibilidade de uma tributação que, não sendo geral, viesse por via oblíqua amesquinhar os vencimentos dos Magistrados, anulando-lhes a garantia da irredutibilidade, essencial à independência que o Judiciário deve ostentar frente aos demais poderes".

Conseqüentemente, nesse voto se declara que sômente a tributação, por não ser geral, e recair por via oblíqua sôbre os vencimentos dos juizes, é que os ames-

quinha. Logo, a tributação, sendo geral e não recaindo obliquamente sobre os vencimentos dos juizes, não os amesquinha, isto é, não os diminui, porque, segundo nos parece foi neste sentido que se empregou o verbo amesquinhar. Mas, se a questão é de a tributação não amesquinhar os vencimentos dos juizes, tanto os amesquinha a tributação que não é geral como a que o é, por ser evidente que qualquer tributação que incida sobre os vencimentos dos juizes, fatalmente há de reduzi-los, isto é, amesquinhá-los. Em seguida, entende o egrégio julgador que a tributação, não sendo geral e recaindo por via oblíqua sobre os vencimentos dos juizes, anularia a garantia da irredutibilidade dos seus vencimentos, irredutibilidade esta que o respeitável voto reconhece ser essencial à independência do Judiciário, frente aos demais poderes. Segundo nos parece não existe diferença alguma entre o imposto geral e o não geral, sob o ponto de vista da irredutibilidade dos vencimentos dos juizes.. Esta é que é a realidade.

Não será demais, nem fora de propósito, recordar o célebre aforismo de Marshall, o maior luminar da jurisprudência americana, segundo o qual “o poder de taxar envolve o de destruir”. Pedimos vênia para fazer estas considerações porque, por enquanto, não há jurisprudência firmada no sentido da decisão que acabamos de comentar e outras poderão advir de modo diferente, pois trata-se de uma decisão, por enquanto, isolada.

A prevalecer a referida decisão, o Executivo e o Legislativo ficariam armados com o poder de taxar, por meio do imposto de renda, os vencimentos dos juizes, anulando-lhes a garantia da irredutibilidade dos seus vencimentos, princípio constitucional que visa, exatamente, a assegurar a independência do Poder Judiciário. De fato, a Constituição federal estatui no seu art. 36:

“São poderes da União o Legislativo, o Executivo e o Judiciário, independentes e harmônicos entre si”.

Mas, a que fica reduzida essa independência e harmonia, se os Poderes Executivo e Legislativo podem destruir a independência do Poder Judiciário por meio de impostos sobre os vencimentos dos juizes? A este respeito são muito de citar-se os seguintes ensinamentos de Barbalho, o mais notável comentador da Constituição de 1891. Comentando o art. 57, § 1.º, desta Constituição, que declara que os vencimentos dos juizes não podem ser diminuídos, ensina Barbalho:

“Nem mesmo por meio de imposto tal redução se consente, desde que, inequivelmente, redunde isso em diminuir a quantia que constitui os vencimentos. Por leve que seja a taxa, ela dá lugar a que o juiz receba menos que o vencimento fixado, isto é, sofra diminuição que a Constituição não quer.

E, se fôsse lícita a diminuição por via de imposto, não havendo, na faculdade de impor um limite legal a que esteja adstrito o Congresso, êle poderia estabelecer a taxa que lhe parecesse, *v.g.*, 5, 10, 20 50%, quanto quisesse. Isto é, ficava com o poder de, exagerando a imposição, suprimir uma das mais valiosas garantias da independência da Magistratura”.

Não obstante a Constituição vigente declarar que os vencimentos dos juizes são irredutíveis mas sujeitos aos impostos gerais, a lição de Barbalho continua tendo inteira plausibilidade. Porque não se concebe que vencimentos já declarados irredutíveis, venham a ficar sujeitos a impostos, como se o legislador ignorasse que é consubstancial, inerente à índole do imposto, tenha êle a denominação que tiver, a função redutiva. Demais, a irredutibilidade de vencimentos e, concomitantemente, a imposição de impostos sobre êles, são coisas inconciliáveis, que

se repelem, que aberram da lógica porque uma coisa não pode ser e não ser ao mesmo tempo. Em segundo lugar, a prevalecer a decisão do Supremo Tribunal, o impôsto de renda, sendo progressivo, aconteceria o que muito bem disse Barbalho: o Poder Legislativo, de agora em diante, poderá ir aumentando o impôsto de renda, com o seu poder ilimitado de taxar, como já está acontecendo, a ponto de reduzir os vencimentos dos Magistrados a proporções irrisórias, insuficientes para a sua subsistência e para a conservação da dignidade das suas funções, ficando, assim, o Poder Judiciário debaixo da dependência do Executivo e do Legislativo, subordinado a ambos.

Vejam, porém, quais são esses impostos gerais a que ficam sujeitos os vencimentos dos juizes. Para a elucidação deste assunto, é necessário remontar à reforma da Constituição de 1891, ao ser reformada em 1926. A Constituição federal de 1891, no seu art. 57, referente às garantias do Poder Judiciário, no seu § 1.º dizia simplesmente: “Os seus vencimentos (dos juizes) serão determinados por lei e não poderão ser diminuídos”.

Pois bem, quando se procedeu à reforma da Constituição, em 1926, foi introduzido no seu art. 72 um novo parágrafo, que tomou o n.º 32, assim redigido:

“As disposições constitucionais assecuratórias da irredutibilidade de vencimentos civis e militares, não eximem da obrigação de pagar os impostos gerais criados por lei”.

Este dispositivo, manifestamente supérfluo e intempestivo, porque os civis e militares nunca se recusaram a pagar os impostos gerais criados por lei, só teve uma finalidade: gerar dúvidas quanto à irredutibilidade dos vencimentos dos juizes, assegurada pelo § 1.º do art. 57 já citado.

Anteriormente à reforma da Constituição de 1891, jamais se questionou sobre a irredutibilidade dos vencimentos dos juizes.

Foi depois da reforma da Constituição de 1891, com o malfadado enxerto do § 32, no art. 72, que começaram a surgir dúvidas sobre a irredutibilidade dos vencimentos dos juizes, dúvidas estas fariscadas pelo Fisco com os seus cem olhos de Argus.

O Supremo Tribunal foi então solicitado a dirimir as dúvidas levantadas em virtude do conflito manifesto entre o § 1.º do art. 57, e o § 32 do art. 72. Passando, pois, o Supremo Tribunal a dirimir essa controvérsia, teve ele oportunidade de fixar a exata inteligência da expressão “impostos gerais”, exemplificando quais os impostos gerais a que os juizes estão sujeitos. E assim decidiu o Supremo Tribunal:

“São impostos gerais a que os juizes estão sujeitos os que recaem sobre: o capital empregado em ações, obrigações e quaisquer títulos de empréstimos de sociedades comerciais ou civis; sobre o depósito do dinheiro a juro; sobre empréstimos remunerados; sobre títulos da dívida pública; sobre venda, aforamento, arrendamento da propriedade imóvel”.

Esta enumeração, é bem de ver, não é taxativa, é apenas exemplificativa, pois o Supremo Tribunal poderia acrescentar outros impostos a que os juizes estão sujeitos, como o impôsto predial, sobre veículos, etc. Assim sendo, põe-se de manifesto que a expressão “impostos gerais” refere-se aos impostos acima enumerados, impostos que o juiz é obrigado a pagar como cidadão e não como magistrado, não podendo invocar a garantia da irredutibilidade dos seus vencimentos para se eximir do pagamento deles.

Mas, quanto aos seus vencimentos, decidiu o Supremo Tribunal que nenhum imposto pode recair diretamente sobre eles, tanto mais que a isenção de impostos sobre os vencimentos dos juizes não constitui um privilégio pessoal, mas um privilégio inerente à função.

Quando se elaborou a Constituição de 1934, que revogou a de 1891, o legislador constituinte de então pondo de lado a jurisprudência do Supremo Tribunal e os ensinamentos dos nossos constitucionalistas, indaadvertidamente englobou o § 1.º do art. 57 e o § 32 do art. 72 da Constituição de 1891, fazendo dêsses dois dispositivos um só, dando em resultado o n.º III do art. 95 da Constituição de 1934, dispositivo este reproduzido nas Constituições de 1937 e 1946 com a mesma redação defeituosa, com flagrante violação das regras da hermenêutica, que não permitem nas leis disposições absurdas e contraditórias. De fato, como já ficou dito atrás, há uma manifesta contradição na redação do n.º III do art. 95 da Constituição de 1946, porque, uma vez que a Constituição já declarou que os vencimentos dos juizes são irredutíveis, não podem eles ficar sujeitos a impostos de espécie alguma, e, se ficarem sujeitos a impostos, deixam de ser irredutíveis. De forma que, a prevalecer, a redação do citado dispositivo, a irredutibilidade dos vencimentos dos juizes fica reduzida a uma burla, a uma farsa, a uma irrisão, coisas que não se toleram numa lei, porque uma lei deve ser coisa muito séria, principalmente em se tratando da lei magna de um povo, a qual deve ser a expressão da sua mais alta sabedoria jurídica.

Ninguém nega que o Legislativo tem liberdade de decretar impostos, mas o exercício desta liberdade não quer dizer que ele tem o poder de fazer leis contendo disposições contraditórias, e absurdas, ao arrepio das regras da hermenêutica, da lógica e do bom-senso.

Ao disposto no n.º III do art. 95 da Constituição federal tem, pois, inteira aplicação a inteligência que o Supremo Tribunal já deu à expressão “impostos gerais”, ao dirimir o conflito entre o § 1.º do art. 57 e o § 32 do art. 72 da Constituição de 1891. De conformidade com a inteligência dada pelo Supremo Tribunal, à expressão — “impostos gerais” — quem fica sujeito aos impostos gerais não são os vencimentos dos juizes, de vez que a Constituição já declarou que eles são irredutíveis, mas o próprio juiz como cidadão, como membro da sociedade. E os impostos gerais, a que os juizes estão sujeitos como membros da sociedade, são os impostos exemplificados no memorável acórdão do Supremo Tribunal já citado. Interpretar a irredutibilidade dos vencimentos dos juizes em face da imposição dos impostos gerais, de outro modo, equivale a cair no absurdo, no ilogismo e na insensatez.

II

Não se deve também perder de vista a circunstância de serem os vencimentos dados a título de alimentos e, portanto, a quantia mínima de que o servidor do Estado necessita para as necessidades da sua vida. E, assim sendo, em última análise, todo o imposto sobre vencimentos vem a ser, na realidade, sobre alimentos, sobre a vida do funcionário, seja público ou judiciário.

Esta é a razão pela qual o Código de Processo proíbe, terminantemente, a penhora de vencimentos, por mínima que seja a parte penhorada. E, no entanto, os efeitos da penhora são muito menos onerosos do que os da taxaço, porque, uma vez pago o exequente, cessam os efeitos da penhora, enquanto o imposto grava os vencimentos em caráter permanente. Por conseguinte, se os vencimen-

tos não podem ser penhorados porque constituem alimentos, com mais forte razão não podem ser tributados em virtude da parêmia: “onde existe a mesma razão, deve existir o mesmo direito”.

Eis a razão pela qual o Supremo Tribunal já decidiu pelo voto do saudoso Ministro Pedro dos Santos:

“Uma das razões principais pelas quais não se deve considerar renda a paga dos funcionários, é por ter ela caráter de alimentos e, como tal, a lei cercá-la sempre de privilégios especiais”.

No mesmo sentido manifestou-se Amaro Cavalcânti:

“Qualquer impôsto sobre vencimentos é uma redução. Ele não grava lucros ou rendimentos, propriamente ditos, mas retoma uma parte da quantia, aliás, arbitrada como justa compensação de serviços recebidos, ou mesmo como indispensável à subsistência do funcionário”.

Do exposto resulta, manifestamente, que não se pode confundir renda com vencimentos.

Nenhum economista, por mais controvertida que seja entre êles a conceituação da palavra renda, admite tal confusão.

No seu *Tratado de Impostos*, ensina Viveiros de Castro:

“Renda são as vantagens da mobilização do capital ou do exercício da atividade industrial” (pág. 219).

Por sua vez, Ives de Guyot, na obra *L'Impôt sur le Revénu*, se manifesta no mesmo sentido:

“Renda tem sido sempre considerada como a soma de utilidades que derivam do dinheiro que o indivíduo coloca, dos imóveis que possui, das especulações que realiza, das indústrias e do comércio que explora” (pág. 211).

Em face, pois, da genuína conceituação da palavra renda, através dos ensinamentos dos economistas e da jurisprudência, só falseando, adulterando e corrompendo a acepção da palavra renda, é que se pode considerar vencimento como renda tributável. Nestas condições tributar vencimentos, vem a ser o mesmo que tributar o estômago, o vestuário, a habitação, a saúde, os meios de condução do funcionário.

O art. 5.º da Lei de Introdução ao Código Civil estatui que:

“Na aplicação da lei o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum”.

Ora, se é assim que o juiz deve agir na aplicação da lei, e se é manifesto que os vencimentos constituem alimentos e não renda, nada pode haver de mais anti-social e contrário às exigências do bem comum do que privar-se o funcionário dos seus meios de subsistência reduzindo-os por meio de impostos.

Por outro lado, o Estado, diante do clamor dos seus funcionários em virtude do encarecimento sempre crescente do custo da vida, tem-se visto colocado na contingência de aumentar-lhes os vencimentos para reajustá-los ao custo da vida. Assim sendo, como se justifica que o Estado, ao mesmo tempo que eleva os vencimentos dos seus funcionários por se tornarem insuficientes para as necessidades da vida, por outro lado os diminua com o impôsto de renda?

O Estado, assim procedendo, coloca-se numa situação insustentável e incongruente consigo mesmo, porque realiza com os vencimentos dos seus funcionários duas operações aritméticas antagônicas: adiciona de um lado e do outro subtrai o que adicionou.

III

Vejamos agora a questão da generalidade do imposto de renda, isto é, a questão de saber se o imposto de renda é de fato geral. A Constituição federal, como já vimos, declara que os vencimentos dos juizes são irredutíveis, mas ficam sujeitos aos impostos gerais.

No entanto, a verdade vem a ser que o imposto de renda não é geral. Se é verdade que toda regra que admite exceções não é geral, *ipso facto*, todo imposto que admite isenções, também, não é geral.

Ora, a Constituição federal isenta três classes de pessoas do pagamento do imposto de renda: o autor, pelos seus direitos, e os professores e jornalistas, pelos seus vencimentos (art. 203).

Além destas três pessoas, a lei ordinária contém outras isenções. Uma dessas isenções merece ser destacada, por ser por demais edificante. As sociedades, sejam lá da espécie que fôrem, pela Constituição, não gozam de garantia alguma no tocante aos seus rendimentos.

No entanto, a lei do imposto de renda declara que as sociedades de quaisquer espécies, que não tenham renda bruta superior a 150.000 cruzeiros, estão dispensadas do pagamento do imposto de renda. Ora, Estados há em que os magistrados não chegam a ganhar 150.000 cruzeiros por ano e, apesar da garantia da irredutibilidade dos seus vencimentos, estarão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, no caso de prevalecer a decisão do Supremo Tribunal, de 25 de novembro de 1954.

A questão da generalidade do imposto de renda sobre os vencimentos dos magistrados foi perfeitamente elucidada pelo Sr. Oto Prazeres, em artigos publicados no *Jornal do Comércio* de 13 de março, e no *Correio da Manhã* de 4 de junho de 1955, deixando cabalmente demonstrado que o imposto de renda não é geral, não podendo, portanto, recair sobre os vencimentos dos Magistrados.

IV

Acode-nos, ainda, um fato que não pode passar despercebido, relativamente à incidência de impostos sobre os vencimentos dos Magistrados. E vem a ser o seguinte: por portaria do Ministério da Fazenda, os magistrados que possuem automóveis estão dispensados do pagamento do imposto da Petrobrás. Este fato não deixa de constituir uma prova de que a Fazenda Federal reconhece que os vencimentos dos juizes não estão sujeitos a impostos.

Finalmente, aos interessados pelo assunto deste trabalho, que desejarem se esclarecer melhor sobre o mesmo, recomendamos a leitura dos acórdãos do Supremo Tribunal, que se encontram no vol. 1.º, 1.ª parte, pág. 198; 2.ª parte, págs. 199-207; vol. 4.º, 1.º semestre, 1928; 2.ª parte, págs. 121-137; vol. 7.º, 2.º semestre, 2.ª parte, págs. 261-290, todos das *Pandectas* de Eduardo Espínola, *Revista Forense*, n.º 168, com um magistral trabalho do Ministro Abner de Vasconcelos.