



## ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO

Excelentíssimo Senhor Ministro DIAS TOFFOLI, Relator da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5422

*Tributário. IRPF. Exclusão da incidência do tributo sobre valores percebidos a título de alimentos ou pensão alimentícia. Acórdão recorrido que concluiu pela interpretação conforme a Constituição Federal aos artigos 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/1988; 4º e 46 do Anexo do Decreto nº 9.580/2018; e 3º, caput e § 1º; e 4º do Decreto-lei nº 1.301/1973. Presença de vícios na decisão. Obscuridades relativas à aplicabilidade do julgado a pensões definidas por escritura pública, bem como à previsão de limites para a exclusão da incidência do IRPF, tendo em vista a potencial violação aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da progressividade na tributação da renda. Omissão quanto ao pedido de declaração de inconstitucionalidade, por arrastamento, do artigo 4º, inciso II, da Lei nº 9.250/1995, que permite a dedução da pensão alimentícia da base de cálculo do IRPF. A existência desse dispositivo somente se justificava diante da possibilidade de cobrança do imposto pelo alimentando. Problemas de segurança jurídica decorrentes do acórdão. A ausência de tributação nas pensões alimentícias gerará perda de arrecadação estimada em R\$ 1,05 bilhões de reais anuais, podendo acarretar impacto financeiro da ordem de cerca de R\$ 6,5 bilhões de reais, levando em conta a retroação aos cinco exercícios anteriores. Presença dos moderadores normativos do artigo 27 da Lei nº 9.868/1999. Pedido de modulação temporal dos efeitos do acórdão, com atribuição de eficácia prospectiva (ex nunc), de modo a prevenir a responsabilização da União pela restituição das verbas recolhidas a título de IRPF em exercícios anteriores ao trânsito em julgado.*

O Advogado-Geral da União, no exercício de suas prerrogativas constitucionais (artigos 103, § 3º; e 131 da Constituição), vem, respeitosamente, opor **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** em face do acórdão proferido nos autos da mencionada ação direta, cujo inteiro teor veio a ser publicado no 23 de agosto de 2022, fazendo-o pelos fundamentos a seguir expostos.

## I – DO CASO DOS AUTOS

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pelo Instituto Brasileiro de Direito de Família – IBDFAM, tendo por objeto a declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e dos artigos 5º e 54 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Eis o teor dos dispositivos impugnados:

### **Lei nº 7.713/88.**

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 3.000/99.**

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).

O requerente sustenta que as normas questionadas, ao possibilitarem a incidência do imposto de renda sobre pensões alimentícias, afrontariam o princípio do mínimo existencial, o direito constitucional à alimentação (artigo 6º

da Constituição Federal<sup>1</sup>) e o disposto no artigo 153, inciso III, do Texto Constitucional<sup>2</sup>, que confere à União competência para instituir imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza.

No entendimento do autor, o imposto previsto pelo artigo 153, inciso III, da Lei Maior somente deveria incidir sobre as alterações positivas do patrimônio, uma vez que “*renda, na definição do artigo 43 do Código Tributário Nacional, é acréscimo patrimonial.*” (fl. 12 da petição inicial).

A prestação alimentícia, por sua vez, seria verba destinada à subsistência do alimentando, de modo que não lhe propiciaria acréscimo patrimonial. Assim, tendo em vista o disposto no mencionado artigo 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), o requerente afirma que a natureza e os fins dos alimentos impediriam seu enquadramento nos conceitos legais de renda, proventos e rendimentos.

Nessa toada, o autor alega haver um paradoxo, na medida em que as pessoas que recebem alimentos estão submetidas ao pagamento do imposto de renda e aquelas que fornecem a prestação alimentar gozam do benefício da dedução da base de cálculo do imposto pago.

Na sessão virtual do Plenário de 27 de maio a 03 de junho de 2022, essa Suprema Corte finalizou a apreciação da causa, tendo, por maioria, conhecido, em parte, da presente ação direta e, quanto à parte conhecida, julgado procedente o pedido formulado, “*de modo a dar ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, ao[s] arts. 4º e 46 do Anexo do Decreto nº 9.580/18 e aos arts. 3º, caput*

---

<sup>1</sup> “Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.”

<sup>2</sup> “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:  
I - importação de produtos estrangeiros;  
II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;  
III - renda e proventos de qualquer natureza;”

*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<sup>3</sup>”, nos termos do voto condutor do acórdão proferido pelo Ministro DIAS TOFFOLI. A decisão restou assim sumariada:*

**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. Igualdade de gênero. Mínimo existencial.**

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 possuam 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 da qual 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 se configuram como renda nem proventos de qualquer natureza do credor dos alimentos, mas montante retirado dos acréscimos patrimoniais recebidos pelo alimentante para ser dado ao alimentado. A percepção desses valores pelo alimentado não representa riqueza nova, estando fora, portanto, da hipótese de incidência do imposto.

---

<sup>3</sup> “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”.

6. Na esteira do voto-vista do Ministro Roberto Barroso, “[n]a 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”.

7. Consoante o voto-vista do Ministro Alexandre de Moraes, a tributação não pode obstar o exercício de direitos fundamentais, de modo 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”.

8. Vencidos parcialmente os Ministros Gilmar Mendes, Edson Fachin e Nunes Marques, que sustentavam que as pensões alimentícias decorrentes do direito de família deveriam ser somadas aos valores de seu responsável legal aplicando-se a tabela progressiva do imposto de renda para cada dependente, ressalvando a possibilidade de o alimentando realizar isoladamente a declaração de imposto de renda.

9. Ação direta da qual se conhece em parte, relativamente à qual ela é julgada procedente, de modo a dar ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, ao[s] 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.

A análise do inteiro teor do acórdão publicado revela a existência de obscuridade quanto à aplicação do julgado às pensões definidas em escritura pública, visto que a decisão, ao se referir às pensões em geral, não esclareceu se o julgado alcançará apenas as pensões determinadas por decisão judicial ou se abarcará também as pensões definidas em escritura pública.

Outrossim, pode-se apontar a existência de obscuridade quanto aos limites da isenção e a potencial violação aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da progressividade na tributação da renda.

Em outra vertente, o acórdão embargado foi omissivo quanto ao pedido de declaração de inconstitucionalidade, por arrastamento, do artigo 4º, inciso II, da Lei nº 9.250/1995, vício que reclama saneamento em prol da defesa do interesse público no âmbito do direito tributário.

De igual modo, faz-se necessária a modulação temporal dos efeitos da decisão transcrita, a fim de evitar a responsabilização da União pela restituição das verbas deduzidas pelo alimentando, dentro do prazo prescricional, a título de Imposto de Renda de Pessoa Física.

É com o desiderato de colaborar para a consolidação normativa da supremacia da Constituição, mediante a integração do conteúdo do julgado, que são opostos os presentes embargos declaratórios.

## **II – DAS OBSCURIDADES PRESENTES NO ACÓRDÃO EMBARGADO**

Conforme destacado, o conteúdo do acórdão embargado ostenta dois pontos de obscuridade.

O primeiro deles se refere à aplicabilidade da sua conclusão às pensões definidas em escritura pública. Ao delimitar o conhecimento parcial da demanda, o voto-condutor do Ministro DIAS TOFFOLI observou que o julgamento deveria se restringir a avaliar a tributação de alimentos e pensões motivados por obrigações jurídicas decorrentes do direito de família, ficando excluídas da análise prestações pagas por outras causas jurídicas, como a reparação civil.

Apesar de ter feito essa distinção sobre a causa jurídica dos alimentos e pensões, o restante do acórdão não fez nenhuma consideração individualizada sobre a forma ou o título jurídico a embasar o pagamento dessas verbas. Por essa razão, não houve juízo específico quanto à possibilidade de tributação de pensão devida por escritura pública (conforme previsto no artigo 46 do Decreto nº 9.580/2018).

A ausência de deliberação específica sobre esse ponto é problemática por um aspecto consequencialista muito importante, que vem a ser a possibilidade de uso de escrituras públicas como instrumento de dissimulação, para fins de evasão fiscal.

De acordo com as informações prestadas pela Coordenação-Geral de Atuação Judicial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através da Nota SEI nº 13/2022/CASTF/PGAJUD/PGFN-ME (documento em anexo), o quantitativo de pensões judiciais reconhecidas por escrituras públicas remonta a 95.211 (noventa e cinco mil, duzentos e onze) declarações que passariam a ser isentas de IRPF, conforme se infere a seguir:

3. Atualmente, e de acordo com informações prestadas pela RFB, o quantitativo de pensões judiciais (807.155) **será acrescido de 95.211 prestações alimentícias que passarão a estar isentas do IRPF – as quais, pelo fato de não se submeterem ao exame e chancela do Poder Judiciário, possuem um potencial ainda maior de planejamento tributário fraudulento.**

4. Desse quantitativo de pensões judiciais e por escritura pública, 13% e 14% estão na faixa de isenção, respectivamente (104.903 e 13.329), e 58% e 61% (468.149 e 58.078), respectivamente, acima da faixa mais alta dos rendimentos líquidos tributáveis. Em números absolutos, isso significa que das 807.155 pensões alimentícias judiciais pagas, 468.149 pensões foram fixadas em valores acima da faixa de renda mais alta do IRPF (valores anuais acima de R\$ 55.976,16), e **das 95.211 pensões acordadas em escritura pública – as quais, por definição legal, não envolvem interesse de incapaz – 58.078 estão acima da referida faixa mais alta.**

5. Necessário, portanto, o esclarecimento acerca do alcance do julgado, no tocante às pensões firmadas via escritura pública. (Grifou-se)

Conforme observado na manifestação da PGFN, essas prestações não se submetem ao crivo do Poder Judiciário, o que as torna conseqüentemente mais vulneráveis a fraudes. Ademais, aproximadamente 60% das pensões formalizadas em escrituras públicas veiculam pagamentos que superam a faixa mais alta de tributação. Tendo em vista essa possibilidade de instrumentalização indevida, portanto, cumpre afastar do alcance do julgado as pensões decorrentes de escrituras públicas.

Além disso, há uma obscuridade adicional na decisão recorrida que diz respeito aos limites da exclusão da incidência do IRPF. Se mantida a forma como proferido o acórdão embargado, há, *data venia*, possibilidade de concretização de graves violações aos princípios da isonomia tributária, da

capacidade contributiva e da progressividade na tributação da renda.

Isso pode ser ilustrado pela comparação entre situações familiares que receberão tratamentos tributários diferenciados. Enquanto famílias separadas ficarão isentas de recolhimentos de IRPF, podendo se valer, ainda, das deduções aplicadas às obrigações alimentícias, outros tipos de unidade familiar sofrerão tributação mais aguda.

É o que ocorrerá, por exemplo, com (i) famílias que mantêm a coesão familiar sem o pagamento de pensões; (ii) famílias monoparentais que arcam sozinhas com o sustento dos seus dependentes; (iii) mães e pais viúvos que percebam pensões. Todas essas formações familiares terão seus rendimentos tributados, em contraste com às famílias beneficiadas pelo acórdão embargado.

Esta assimetria não é a única consequência prática questionável da solução ministrada pelo acórdão recorrido. Além dela, a exclusão de toda e qualquer pensão alimentícia do raio de incidência do imposto sobre a renda, independentemente do valor recebido a esse título, acarretará como impacto a violação aos princípios da progressividade, da capacidade contributiva e da pessoalidade, excluindo da base de cálculo tributária valores muitas vezes astronômicos de percepção de renda.

Ressalte-se que os beneficiários da decisão não serão os mais necessitados. Apenas aqueles que ganharem acima de R\$ 1.903,98 é que irão ser excluídos do pagamento do referido tributo a partir do julgamento recorrido (informação extraída da Nota SEI nº 13/2022/CASTF/PGAJUD/PGFN-ME).

Sobre o tema, o Ministério da Economia<sup>4</sup> destacou que “*segundo dados da RFB, os 40 maiores pagadores de alimentos dispendem cerca de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) ao ano para o beneficiário, de sorte que a*

---

<sup>4</sup> Nota SEI nº 13/2022/CASTF/PGAJUD/PGFN-ME.



*não incidência tributária sobre todo e qualquer valor recebido a título de pensão, ainda que milionária, é medida que atenta contra a progressividade do tributo, prevista expressamente no texto constitucional”. Para a referida Pasta, “a questão de gênero é fundamental, mas deve ser examinada em conjunto com a discussão da progressividade, sob pena de se permitir graves distorções em decorrência da decisão”.*

Acerca desse aspecto, o Ministro GILMAR MENDES teceu, em seu voto, as seguintes ponderações:

Nesse sentido, **isentar ilimitadamente os valores recebidos a título de pensão alimentícia, como parece ser a consequência inexorável da inconstitucionalidade, nos atuais limites propostos pelo eminente relator, além de atender apenas à parcela mais rica da população, pode causar uma incongruência no sistema e uma ofensa ainda maior à isonomia.**

(...)

A despeito das judiciosas preocupações manifestadas no voto do relator, Ministro Dias Toffoli, a sua consequência prática é a geração de uma maior regressividade no sistema tributário, ofendendo os princípios da progressividade e da capacidade contributiva, tão caros ao imposto de renda.

Assim, ainda que prevaleça o criterioso voto do eminente relator, penso ser possível e recomendável a colocação de algum limite na não tributação das pensões alimentícias. Por essa razão, avanço em algumas considerações adicionais para, ao final, propor solução que, a meu ver, mostra-se conciliatória entre a constatação, por um lado, de um efeito inconstitucional da aplicação prática da norma de incidência e, por outro, da manutenção da coerência do sistema com relação à capacidade contributiva, isonomia e combate à regressividade

(...)

Alerto, contudo, que devemos ter o devido cuidado para, a pretexto de buscar a isonomia, **não criarmos uma situação igualmente antiisonômica e incompatível com a lógica da tributação da renda.** Ainda neste último aspecto, de manutenção da lógica do sistema, convém destacar ponto relevante que não pode ser desprezado. Refiro-me aos impactos financeiros da eventual prevalência da inconstitucionalidade na amplitude em que se desenhava em seu julgamento no plenário virtual.

(...)

O decréscimo é relevante às contas públicas, em todos os níveis governamentais, considerando a escala já mencionada anteriormente, em que os números dão conta de 15,67 bilhões de reais de deduções com pensão alimentícia declaradas no imposto de renda pessoa física 2021 e o rateio de recursos do imposto de renda a outros entes

federados.

(...)

Assim, efetivamente, parece-me ofensivo ao mínimo existencial a forma como a tributação se encontra atualmente desenhada. Entretanto, penso que a solução que melhor atende a isonomia não se encontra na isenção pura e simples de quaisquer rendimentos recebidos a título de pensão alimentícia. Afinal, não obstante a pensão alimentícia, efetivamente, ter como objetivo principal prover o mínimo existencial, não se deve ignorar que ela é fixada de acordo com binômio necessidade/possibilidade, além de ter como objetivo manter, dentro do possível, o padrão de vida anterior do dependente.

(...)

Considero que esse é um elemento de extrema importância para o deslinde da presente controvérsia, a qual, relembro, é uma discussão de direito tributário. Assim, **não me parece coadunar com a legalidade e até com a justiça tributária permitir que quaisquer valores pagos a título de pensão alimentícia sejam totalmente isentos de tributação.**

(...)

**Não ignoro a diferença entre mínimo existencial e mínimo vital, além da intrínseca natureza relativa e dinâmica do primeiro, já que necessariamente depende das condições factuais a quem dirigido. Entretanto, não nos distanciemos do fato que a discussão aqui é, repito, de direito tributário e que os recursos são naturalmente escassos. Desse modo, a concessão de isenções ilimitadas gera vácuos orçamentários que terão de ser preenchidos por meio de outros tipos de receitas, seja por meio da revogação de uma isenção até então existente (e relembro aqui a discussão atual sobre a revogação da dedução com despesas médicas), seja pelo aumento de tributos. Conforme bem pontuado por Stephen Holmes e Cass Sunstein, “levar a sério os direitos significa levar a sério a escassez”. (HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass. *The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*. W. W. Norton & Company: New York, 1999).**

**Temos que ter consciência que os recursos públicos são finitos e que a isenção tributária é uma espécie de rendimento, vista por outro ângulo, representa um financiamento público àquela situação. Então questiono: parece coadunar com o princípio da isonomia a dupla isenção tributária de forma ilimitada (relembro que quem paga a pensão também deduz de sua base de cálculo a totalidade dos valores pagos)? Imaginemos uma pensão de 100 mil reais mensais. Será que podemos afirmar que uma pensão mensal de 100 mil reais se presta a atender o mínimo existencial da mesma maneira que uma pensão mensal de 2 mil reais?**

**Se mantido o entendimento do eminente relator, estaremos criando uma isenção dupla ilimitada e, com todas as vênias ao entendimento contrário, gerando uma distorção no sistema, uma vez que fere o princípio da capacidade contributiva. Reitero que há de haver algum limite. E tenho para mim que esse limite já existe no ordenamento jurídico tributário. Trata-se da tabela progressiva do imposto de renda. Afinal, a que se presta a tributação progressiva**

do imposto de renda? Justamente a garantir que os valores considerados essenciais a uma existência digna não sejam tributados. Ademais, até determinado patamar de renda, a tributação será menor, só alcançando uma tributação mais elevada de valores igualmente maiores. Cumpre-se, assim, o princípio da capacidade contributiva. Temos o instrumento já previsto e aplicável a todos os contribuintes para fazer valer o princípio da isonomia, sem criar maiores distorções no ordenamento jurídico. Devemos aplicar, portanto, a tabela progressiva ao caso concreto, que trata da tributação das pensões alimentícias.

Nesse sentido, a mim me parece que manteremos a coerência do sistema tributário e atenderemos ao princípio da isonomia se permitirmos a tributação dos valores recebidos a título de pensão alimentícia de acordo com a tabela progressiva do imposto de renda. Assim, em vez de simplesmente somarmos acumuladamente os valores do dependente aos valores de seu responsável, sugiro que façamos essa soma aplicando a tabela progressiva do imposto de renda. Afinal, trata-se, efetivamente, de pessoas diferentes. Esclareço desde logo que considero que deve ser aplicada isoladamente a tabela do imposto de renda a cada dependente eventualmente existente. Nem se alegue que essa sugestão está inovando demasiadamente no sistema jurídico tributário. Não está! Afinal, esse procedimento já pode ser realizado atualmente, desde que o alimentando faça isoladamente a declaração de imposto de renda. Ao proceder dessa maneira, contudo, o alimentando não pode ser incluído como dependente na declaração de imposto de renda de responsável legal. **A minha sugestão, portanto, permite a aplicação da tabela progressiva de forma isolada aos valores recebidos a título de pensão alimentícia, com a manutenção da possibilidade de fruição das deduções atualmente existentes com o dependente. Supera-se, assim, o modelo atual, em que a soma dos recursos ocorre de forma cumulada, para só então ser aplicada a tabela progressiva, levando a que o beneficiário da pensão e a sua responsável passem a figurar em patamar superior da tabela progressiva, como se fossem uma única pessoa. A presente proposta, portanto, respeita a individualidade das rendas.** (Grifou-se).

Destarte, percebe-se que a não incidência ampla e ilimitada de imposto de renda sobre os alimentos acaba por prestigiar justamente aquelas famílias que estão nas mais altas classes sociais, em afronta à justiça fiscal.

Para evitar a concretização desse efeito regressivo, resguardando, ao mesmo tempo, a garantia do mínimo existencial, postula-se que somente os valores pagos a título de pensões ou alimentos correspondentes ao piso de isenção do IRPF – hoje estabelecido no valor mensal de R\$ 1.903,98 – sejam considerados insuscetíveis de tributação.

### III- DA OMISSÃO PRESENTE NO ACÓRDÃO EMBARGADO

Segundo a linguagem do Código de Processo Civil, a omissão que viabiliza o acionamento dos embargos de declaração corresponde à ausência de manifestação sobre ponto ou questão sobre a qual o julgador deveria ter se pronunciado, de ofício ou a requerimento (artigo 1.022, inciso II).

De maneira inovadora, o ordenamento processual de 2015 apontou algumas hipóteses em que a decisão judicial há de ser considerada omissa, como aquelas em que o Judiciário: *“I - deixe de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento; II - incorra em qualquer das condutas descritas no art. 489, § 1º”* (artigo 1.022, § único).

Trata-se, porém, de uma enumeração exemplificativa. Além dessas hipóteses, a oposição de embargos de declaração pode ser necessária para suplantar omissões detectadas de forma superveniente ao julgamento, como ocorre ordinariamente na jurisdição concentrada em relação à necessidade de modulação de efeitos, nos termos do que estabelecido pelos artigos 27 da Lei nº 9.868/1999 e 11 da Lei nº 9.882/1999.

A viabilidade de oposição de embargos de declaração nessa situação é justificada não apenas pela inexistência de outro instrumento apto a subsidiar essa importante avaliação, mas pelo interesse público existente na avaliação de consequências práticas da decisão em controle concentrado.

Afinal, o instituto processual de modulação de efeitos adveio da percepção de que a declaração de nulidade ou a fixação de nova interpretação de determinada norma, com efeitos retroativos, poderia causar consequências sociais e jurídicas disruptivas, revelando-se mais deletérias para bens jurídicos constitucionalmente protegidos do que a própria manutenção do dispositivo,

ofendendo a Constituição, assim, em maior grau do que se os efeitos da legislação anulada fossem temporariamente ressalvados.

Na espécie, verifica-se que uma questão essencial deixou de ser apreciada pelo acórdão aqui embargado, qual seja: diante da impossibilidade de cobrança do imposto de renda sobre valores decorrentes do direito de família auferidos pelos beneficiários de alimentos, é preciso, *data venia*, esclarecer se haveria inconstitucionalidade, por arrastamento, dos artigos 4º, inciso II; e 8º, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 9.250/1995, que preveem a possibilidade de deduções motivadas pelo pagamento de obrigações alimentares, no seguinte sentido:

Art. 4º Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

[...]

II – às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil; (Redação dada pela Lei no 11.727, de 2008)

(...)

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

II - das deduções relativas:

(...)

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

Embora os dispositivos acima referidos enunciem uma espécie de benefício fiscal que, no plano estritamente formal, guarda autonomia jurídica em relação às normas impositivas interpretadas pelo acórdão recorrido, não se pode negar que há, entre eles, uma inegável conexão ontológica.

Isso porque a causa eficiente da instituição do benefício fiscal, a sua razão de ser, reside na premissa da tributabilidade das importâncias pagas a título de pensão alimentícia. Sem a tributação pelo IRPF, a possibilidade de dedução deixa de funcionar como um benefício legítimo para se constituir em um privilégio injustificado, voltado a dar tratamento favorecido ao mero fato da separação familiar.

No limite, quando conglobada com a não incidência do IRPF sobre pensões alimentícias, a dedução da base de cálculo oferecida pelas normas supracitadas acaba por se converter em uma inusitada espécie de desestímulo fiscal à continuidade de casamentos e uniões estáveis.

Assim, considerando que o acórdão embargado concluiu pela inconstitucionalidade da exação que determina a cobrança do imposto de renda sobre alimentos, essa Suprema Corte também deveria ter declarado a inconstitucionalidade da possibilidade de dedução do valor correspondente da base de cálculo do imposto de renda do devedor/pagador (artigos 4º, II; e 8º, II, alínea “F”, da Lei nº 9.250/1995).

Acerca do tema, cumpre ainda destacar que, segundo informações encaminhadas pela Receita Federal na Nota Cetad/Coest nº 034/2021 (em anexo), procurou-se estimar o impacto, consubstanciado em perda de arrecadação, que a eventual procedência do pedido poderia ter sobre a União.

Considerou-se, para tanto, os termos do voto do Ministro Relator, ou seja, a não-incidência do IRPF sobre alimentos sem a respectiva declaração de inconstitucionalidade da possibilidade de dedução pelo alimentante.

Com base nessas premissas, a referida nota estima em **R\$ 1,05 bilhões de reais anuais** a perda de arrecadação advinda com a prolação da decisão de procedência do pedido. Rememora-se, ainda, que, a princípio, valores pagos a título de IRPF sobre pensões seriam repetíveis dentro do prazo prescricional, o

que resulta, ainda segundo a nota, **em cerca de R\$ 6,5 bilhões de impacto financeiro**, levando em conta o exercício atual e os cinco anteriores.

Ao prolatar seu voto, o Ministro GILMAR MENDES destacou a perda anual de arrecadação decorrente da eventual declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos questionados. Nesse sentido, cumpre rememorar o seguinte trecho da referida decisão:

No formato atual, há uma incidência única (e não dupla), apenas por quem recebe a pensão. Hei de concordar que há dúvida razoável a respeito de essa incidência única, do formato atual, ser constitucional, mas fato é que não há dupla tributação.

Veja-se o que dispõe o art. 4º, II, da Lei 9.250/1995:

“Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

(...)

II – as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)”

Assim, porque excluída da determinação da base de cálculo do devedor de alimentos, essa fração de seus rendimentos não experimentará tributação. A mesma fração destacada de sua base de cálculo, entretanto, experimentará tributação por quem a percebe.

Para não haver dúvidas a respeito da inexistência de dupla tributação, colaciono simulação da alíquota efetiva realizada no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil.

A situação hipotética A é a do pai que recebe rendimentos tributáveis no valor de R\$ 50.000,00, não havendo deduções a serem realizadas.

(...)

Nessa situação, percebe-se que a base de cálculo é o total dos rendimentos, isto é, R\$ 50.000,00, o que gera um imposto de renda a recolher de R\$ 12.880,64 e uma alíquota efetiva de 25,76%.

Vejam agora a situação hipotética B, na qual o mesmo pai recebe rendimentos tributáveis no valor de R\$ 50.000,00, mas paga R\$ 10.000,00 a título de pensão alimentícia:

(...)

Nessa situação, percebe-se que, da base de cálculo total, são deduzidos os valores pagos a título de pensão alimentícia. Ou seja, não há pagamento de imposto de renda por parte do alimentante sobre tais valores. Tal dedução faz com que só sejam considerados rendimentos tributáveis o valor de R\$ 40.000,00, o que acarreta um imposto de renda a recolher de R\$ 10.130,64 e uma alíquota efetiva de 20,26%.

A escolha do legislador atual, portanto, faz com que os valores pagos a título de pensão alimentícia sejam tributados apenas por parte de quem

recebe esses valores. De regra, é a mulher que tem essa obrigação tributária.

Ainda não avancei na discussão se a tributação no formato atual é justa ou não, mas é fato que não gera *bis in idem*.

**Menciono, por relevante, que a Advocacia-Geral da União, reverberando estimativa da Receita Federal, dá conta de que a inconstitucionalidade declarada, na atual amplitude, conduzirá a uma perda anual de arrecadação de cerca de R\$ 1,05 bilhão de reais. O impacto tem aptidão a alcançar 6,5 bilhões, considerando-se o atual exercício e os cinco anteriores. Despiciendo lembrar que o imposto de renda, nos termos do art. 159 da Constituição Federal, constitui importante parcela (50%) a ser rateada pela União a estados, Distrito Federal e municípios.**

Do que foi exposto até agora, penso que o sistema tributário, da forma como foi desenhado, é tecnicamente justificável e, em tese, aparentemente coerente com a discricionariedade conferida ao legislador para escolher as despesas que serão deduzidas do imposto de renda. Isso porque não vislumbro, aprioristicamente, incompatibilidade da pensão alimentícia com o conceito de renda como acréscimo patrimonial. (Grifou-se)

Ressalte-se, ainda, que a procedência do pedido sem a respectiva declaração de inconstitucionalidade da dedução do valor pago a título de alimentos pode gerar a instituição de várias obrigações alimentares por parte dos genitores perante os filhos com a finalidade única de excluir a incidência do IRPF sobre seus rendimentos.

Note-se que não se trata propriamente de um ilícito fiscal. Isso porque os alimentos podem ser instituídos independentemente da condição de casados dos genitores. Isto é, não há necessidade de rompimento do vínculo matrimonial ou de dissolução de união estável para que sejam estabelecidos alimentos em favor dos filhos. Ou seja, o desfalque para os cofres públicos pode ser bem maior do que aquele indicado pela Receita Federal do Brasil.

Não se pode olvidar que a ausência de incidência do referido imposto beneficiará aqueles que mais têm recursos, haja vista que os mais humildes se encontram na faixa de alíquota zero do IRPF e que se declaram isentos de prestar declaração.



Ante o exposto, requer que esse Supremo Tribunal Federal se pronuncie sobre a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 4º, inciso II; e 8º, inciso II, alínea “F”, da Lei nº 9.250/1995.

#### **IV – DA NECESSIDADE DE MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO**

A possibilidade de modulação dos efeitos de uma decisão consiste em técnica que tem por objetivo a preservação do interesse social e da segurança jurídica. Referido mecanismo de conformação dos efeitos da decisão encontra previsão legal no artigo 27 da Lei nº 9.868/1999. Veja-se:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

No caso em tela, o Supremo Tribunal Federal conheceu em parte da presente 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”*.

A tese fixada decorre do acolhimento parcial da argumentação contida na petição inicial, tendo essa Suprema Corte declarado a impossibilidade de incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos pelo alimentando a título de pensão alimentícia, sem qualquer ressalva quanto aos efeitos da decisão.

Assim, a partir da interpretação conforme à Constituição atribuída aos artigos 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/1988; 4º e 46 do Anexo do Decreto nº

9.580/1918 e 3º, *caput* e § 1º; e 4º do Decreto-lei nº 1.301/1973, os credores de 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 deduzidos a título de imposto de renda, desde que dentro do prazo prescricional.

Esse tipo de responsabilização tardia certamente resultará na formalização de inúmeras pretensões de restituição em face da União, o que seria um contrassenso jurídico, provocando a oneração injustificada do erário federal.

No intuito de evitar tal comportamento, postula-se que esse Supremo Tribunal Federal module os efeitos da declaração de inconstitucionalidade veiculada no acórdão recorrido para o futuro, mediante atribuição de eficácia *ex nunc*, a partir da publicação da ata do acórdão.

A propósito, em casos recentes, esse Supremo Tribunal concluiu pela necessidade da modulação em virtude do substancial impacto orçamentário da decisão e em hipóteses, tal como a presente, em que a ausência de limitação dos efeitos da decisão proferida na ação direta teria o condão de afrontar a segurança jurídica, um dos pilares do Estado Democrático de Direito. Veja-se:

Direito constitucional e administrativo. Ação direta de inconstitucionalidade. Prazo decadencial para o exercício do poder de autotutela pela Administração Pública estadual. 1. Ação direta contra o art. 10, I, da Lei nº 10.177/1998, do Estado de São Paulo, que estabelece o prazo decadencial de 10 (dez) anos para anulação de atos administrativos reputados inválidos pela Administração Pública estadual. 2. Lei estadual que disciplina o prazo decadencial para o exercício da autotutela pela administração pública local não ofende a competência da União Federal para legislar sobre direito civil (art. 22, I, CF/1988) ou para editar normas gerais sobre licitações e contratos (art. 22, XXVII, CF/1988). Trata-se, na verdade, de matéria inserida na competência constitucional dos estados-membros para legislar sobre direito administrativo (art. 25, § 1º, CF/1988). 3. O dispositivo impugnado não viola os princípios constitucionais da segurança jurídica e da razoabilidade. O prazo decenal não é arbitrário e não caracteriza, por si só, instabilidade das relações jurídicas ou afronta às legítimas expectativas dos particulares na imutabilidade de situações jurídicas consolidadas com o decurso do tempo. Esse é, inclusive, o prazo

prescricional geral do Código Civil (art. 205) e de desapropriação indireta (Tema 1.019, STJ), dentre outros inúmeros exemplos no ordenamento jurídico brasileiro. 4. Sem embargo, o prazo quinquenal consolidou-se como marco temporal geral nas relações entre o Poder Público e particulares (v., e.g., o art. 1º do Decreto nº 20.910/1932 e o art. 173 do Código Tributário Nacional), e esta Corte somente admite exceções ao princípio da isonomia quando houver fundamento razoável baseado na necessidade de remediar um desequilíbrio entre as partes. 5. Os demais estados da Federação aplicam, indistintamente, o prazo quinquenal para anulação de atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis aos administrados, seja por previsão em lei própria ou por aplicação analógica do art. 54 da Lei nº 9.784/1999. Não há fundamento constitucional que justifique a situação excepcional do Estado de São Paulo, impondo-se o tratamento igualitário nas relações Estado-cidadão. 6. A presente ADI foi ajuizada somente em 2018 e o art. 10, I, da Lei nº 10.177/1998 vem sendo aplicado há décadas pela Administração Pública paulista, tendo servido de base à anulação de diversos atos administrativos. **A declaração de nulidade, com efeitos ex tunc, do dispositivo ora impugnado acarretaria enorme insegurança jurídica no Estado de São Paulo, com potencial de (i) refazimento de milhares de atos administrativos cuja anulação já se consolidou no tempo, (ii) ampla e indesejável litigiosidade nas instâncias ordinárias e (iii) provável impacto econômico em momento de grave crise financeira que assola o país, tendo em vista que os atos anulados haviam produzido efeitos favoráveis aos administrados** 7. Desse modo, impõe-se a modulação dos efeitos desta decisão (art. 27 da Lei nº 9.868/1999), para que (i) sejam mantidas as anulações já realizadas pela Administração até a publicação da ata do julgamento de mérito desta ação direta (23.04.2021), desde que tenham observado o prazo de 10 (dez) anos; (ii) seja aplicado o prazo decadencial de 10 (dez) anos aos casos em que, em 23.04.2021, já havia transcorrido mais da metade do tempo fixado na lei declarada inconstitucional (aplicação, por analogia, do art. 2.028 do Código Civil); e (iii) para os demais atos administrativos já praticados, seja o prazo decadencial de 5 (cinco) anos contado a partir da publicação da ata do julgamento de mérito desta ação (23.04.2021). 8. Procedência do pedido, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 10, I, da Lei nº 10.177/1998, do Estado de São Paulo, modulando-se os efeitos na forma acima descrita.

(ADI nº 6019, Relator(a) p/ Acórdão: Ministro ROBERTO BARROSO, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Julgamento em 12/05/2021, Publicação em 06/07/2021; grifou-se)

CONSTITUCIONAL. REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIAS LEGISLATIVAS. LEI 21.720/2015 DO ESTADO DE MINAS GERAIS. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS FINANCEIROS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS JUDICIAIS PARA UTILIZAÇÃO PELO PODER EXECUTIVO. COMPETÊNCIA DA UNIÃO PARA LEGISLAR PRIVATIVAMENTE SOBRE DIREITO PROCESSUAL E NORMAS GERAIS DE DIREITO FINANCEIRO. CONTRARIEDADE AO REGRAMENTO DA LEI

COMPLEMENTAR FEDERAL 151/2015. MEDIDA CAUTELAR REFERENDADA PELO PLENÁRIO. DECISÕES CAUTELARES POSTERIORES QUE AUTORIZARAM A UTILIZAÇÃO DE FUNDO DE RESERVA PARA RECOMPOSIÇÃO DOS VALORES TRANSFERIDOS E GARANTIA DOS LEVANTAMENTOS. CONFIRMAÇÃO DAS MEDIDAS CAUTELARES. PROCEDÊNCIA DA AÇÃO. MODULAÇÃO DE EFEITOS. 1. Proposta de conversão de referendo de medida cautelar em julgamento definitivo de mérito, considerando a existência de precedentes da CORTE quanto à matéria de fundo e a instrução dos autos, nos termos do art. 12 da Lei 9.868/1999. 2. Leis estaduais que regulam a transferência de depósitos judiciais para o Poder Executivo são formalmente inconstitucionais por violação à competência da União para legislar privativamente sobre direito processual (art. 22, I, da CF) e para editar normas gerais de direito financeiro (art. 24, I, da CF). Precedentes: ADI 4.163, Rel. Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, DJe de 1º/3/2013; ADI 4.925, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, DJe de 10/3/2015; ADI 5.253, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, DJe de 1º/8/2017; ADI 4.788 AgR, Rel. Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, DJe de 8/8/2017; ADI 6.083, Rel. Min. ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 29/11/2019, DJe de 18/12/2019; e ADI 6031, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 27/3/2020, DJe de 16/4/2020. 3. A legislação impugnada, além disso, é inconstitucional por contrariar a norma nacional editada pela União, Lei Complementar 151/2015, especialmente no que diz respeito ao montante provisionado como Fundo de Reserva e à limitação de transferência apenas de depósitos realizados em ações nas quais a Fazenda Pública é parte. 4. **Necessidade de modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, em razão do estado atual das finanças públicas estaduais, a demonstrar que a restituição imediata dos valores transferidos teria impacto sobre a continuidade de ações governamentais de interesse social.** 5. Medidas Cautelares confirmadas e Ação Direta conhecida e julgada procedente, para declarar a inconstitucionalidade da Lei Estadual 21.720/2015, com eficácia prospectiva a partir da data do presente julgamento.

(ADI nº 5353, Relator: Ministro ALEXANDRE DE MORAES, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Julgamento em 11/05/2020, Publicação em 06/07/2020; grifou-se)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI DO ESTADO DO PARÁ N. 7.621/2012. PEDIDO DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS. EMBARGOS PROVIDOS. 1. Satisfeitos os requisitos para a modulação dos efeitos da decisão que declara a inconstitucionalidade de ato normativo, tem o Supremo Tribunal Federal o dever constitucional de, independentemente de pedido das partes, aplicar o art. 27 da Lei nº 9.868/99. Precedentes. 2. In casu, a norma julgada inconstitucional dispunha, sem que se observassem os requisitos formais estabelecidos pela Constituição Federal, que reserva à lei complementar de iniciativa do Supremo Tribunal Federal a disciplina

acerca da promoção e remoção de magistrados. 3. **Hipótese em que a declaração de inconstitucionalidade com eficácia retroativa apresenta inegável risco à segurança jurídica, em vista do tempo em que vigeu a norma e das inúmeras decisões proferidas pelos magistrados que foram promovidos ou removidos sob seu auspício.**

4. Embargos declaratórios conhecidos e providos para esclarecer que a decisão de declaração de inconstitucionalidade da Lei do Estado do Pará n. 7.621/2012 tem eficácia a partir da data da publicação do acórdão embargado.

(ADI nº 4788 AgR-ED, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Relator: Ministro EDSON FACHIN, Julgamento em 07/02/2018, Publicação em 02/04/2018; grifou-se)

Conforme destacado por esta Advocacia-Geral da União em manifestação produzida nos autos, a concessão de isenção do imposto de renda ao alimentando que recebe pensão de seu genitor não apenas fragiliza o orçamento público, como cria incentivos à judicialização excessiva.

Esses efeitos nocivos podem vir a se concretizar com especial intensidade na espécie, caso a União seja responsabilizada retroativamente pela devolução dos valores tributados pelos alimentandos em função da declaração de inconstitucionalidade *ex tunc* dos dispositivos anulados no acórdão embargado.

Esse cenário, portanto, recomenda que se adote a **modulação dos efeitos da decisão embargada, conferindo-lhe efeitos prospectivos**, em atendimento ao que preceitua o artigo 27 da Lei nº 9.868/1999, para que **a decisão somente tenha eficácia após a conclusão do julgamento**. Tal providência é imprescindível para que se resguardem os atos até então praticados de forma legítima pela Administração Pública, considerada a necessidade de se tutelar o equilíbrio econômico e financeiro das contas públicas.

De igual sorte, deve ser assegurada a segurança jurídica à estrutura da tributação das pensões alimentícias, cuja racionalidade sistêmica foi abalada pelo afastamento da tributação do alimentando com a simultânea manutenção, até o presente momento, da dedução dos valores pagos pelo alimentante.

Como se sabe, o arcabouço de austeridade fiscal constituído no interior do ordenamento brasileiro demanda que renúncias fiscais sejam acompanhadas de medidas compensatórias para equilibrar as perdas de receita (nesse sentido, a previsão do artigo 14, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>5</sup>).

Por efeito do acórdão embargado, o Estado brasileiro terá de arcar com uma significativa frustração de receitas, sem a possibilidade de dispor de nenhuma contrapartida imediata. Embora as decisões judiciais não se submetam aos mesmos condicionamentos compensatórios aplicáveis às renúncias de receita em geral, a eficácia dessas decisões também deve deferência ao princípio estruturante da segurança jurídica.

Isso é ainda mais necessário em casos como o que se tem em apreço, em que uma nova conclusão interpretativa alterou o conceito de renda tributável que vinha sendo praticado dentro do ordenamento brasileiro há décadas.

Portanto, também por um imperativo constitucional de segurança jurídica e orçamentária, cumpre ao Poder Judiciário limitar os efeitos de suas decisões de modo a permitir que o Estado brasileiro reorganize os seus meios de tributação, construindo soluções arrecadatórias aptas a suprir, a curto prazo, as perdas decorrentes da declaração judicial de uma nova hipótese de desoneração.

Semelhante preocupação é constatada nos seguintes julgados dessa Suprema Corte:

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. LEIS 10.052/2014 E 7.461/2001 DO ESTADO DE MATO GROSSO. ANALISTA

---

<sup>5</sup> “Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

(...)

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.”

ADMINISTRATIVO. EMISSÃO DE PARECERES JURÍDICOS. INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA DOS VÍCIOS APONTADOS. **MODULAÇÃO DE EFEITOS EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VIABILIDADE. DEMONSTRAÇÃO DE SITUAÇÃO DE EXCEPCIONALIDADE. EFICÁCIA PROSPECTIVA À DECLARAÇÃO DE INVALIDADE DA NORMA.** (...) 4. Tendo em vista o considerável intervalo de tempo transcorrido desde a promulgação das leis estaduais atacadas (2001 e 2014) e os incontáveis atos de representação judicial e de consultoria ou assessoramento jurídicos praticados por servidores investidos nos cargos de analista administrativo da área jurídica, **surge, inevitavelmente, o interesse em resguardar as atividades desenvolvidas, bem como suas consequências para a efetividade do funcionamento do Estado.** 5. Modulam-se os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, para atribuição de eficácia *ex nunc*, a partir da data de publicação da ata de julgamento dos presentes embargos declaratórios. 6. Embargos de Declaração parcialmente acolhidos. (ADI nº 5108 ED-terceiros, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Relator: Ministro ALEXANDRE DE MORAES, Julgamento em 12/11/2018, Publicação em 23/11/2018; grifou-se);

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PEDIDO DE MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO DE MÉRITO. POSSIBILIDADE. AÇÕES PENAIS E DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA CONTRA OCUPANTES E EX-OCUPANTES DE CARGOS COM PRERROGATIVA DE FORO. PRESERVAÇÃO DOS ATOS PROCESSUAIS PRATICADOS ATÉ 15 DE SETEMBRO DE 2005. 1. A proposição nuclear, em sede de fiscalização de constitucionalidade, é a da nulidade das leis e demais atos do Poder Público, eventualmente contrários à normatividade constitucional. **Todavia, situações há que demandam uma decisão judicial excepcional ou de efeitos limitados ou restritos, porque somente assim é que se preservam princípios constitucionais outros, também revestidos de superlativa importância sistêmica.** 2. Quando, no julgamento de mérito dessa ou daquela controvérsia, o STF deixa de se pronunciar acerca da eficácia temporal do julgado, é de se presumir que o Tribunal deu pela ausência de razões de segurança jurídica ou de interesse social. Presunção, porém, que apenas se torna absoluta com o trânsito em julgado da ação direta. O Supremo Tribunal Federal, ao tomar conhecimento, em sede de embargos de declaração (antes, portanto, do trânsito em julgado de sua decisão), de razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social que justifiquem a modulação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade, não deve considerar a mera presunção (ainda relativa) obstáculo intransponível para a preservação da própria unidade material da Constituição. 3. **Os embargos de declaração constituem a última fronteira processual apta a impedir que a decisão de inconstitucionalidade com efeito retroativo rasgue nos horizontes do Direito panoramas caóticos, do ângulo dos fatos e relações sociais. Panoramas em que a não**

**salvaguarda do protovalor da segurança jurídica implica ofensa à Constituição ainda maior do que aquela declarada na ação direta.**

4. Durante quase três anos os tribunais brasileiros processaram e julgaram ações penais e de improbidade administrativa contra ocupantes e ex-ocupantes de cargos com prerrogativa de foro, com fundamento nos §§ 1º e 2º do art. 84 do Código de Processo Penal. Como esses dispositivos legais cuidavam de competência dos órgãos do Poder Judiciário, todos os processos por eles alcançados retornariam à estaca zero, com evidentes impactos negativos à segurança jurídica e à efetividade da prestação jurisdicional. 5. Embargos de declaração conhecidos e acolhidos para fixar a data de 15 de setembro de 2005 como termo inicial dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do Código de Processo Penal, preservando-se, assim, a validade dos atos processuais até então praticados e devendo as ações ainda não transitadas em julgado seguirem na instância adequada.

(ADI nº 2797 ED, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Relator: Ministro MENEZES DIREITO, Relator para o Acórdão: Ministro AYRES BRITTO, Julgamento em 16/05/2012, Publicação em 28/02/2013; grifou-se).

Insta destacar que o Plenário desse Supremo Tribunal Federal tem afirmado a viabilidade da modulação puramente prospectiva. Veja-se:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI FEDERAL Nº 11.516/07. CRIAÇÃO DO INSTITUTO CHICO MENDES DE CONSERVAÇÃO DA BIODIVERSIDADE. LEGITIMIDADE DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES DO IBAMA. ENTIDADE DE CLASSE DE ÂMBITO NACIONAL. VIOLAÇÃO DO ART. 62, *CAPUT* E § 9º, DA CONSTITUIÇÃO. NÃO EMISSÃO DE PARECER PELA COMISSÃO MISTA PARLAMENTAR. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 5º, *CAPUT*, E 6º, *CAPUT* E PARÁGRAFOS 1º E 2º, DA RESOLUÇÃO Nº 1 DE 2002 DO CONGRESSO NACIONAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DA NULIDADE (ART. 27 DA LEI 9.868/99). ACÇÃO DIRETA PARCIALMENTE PROCEDENTE. (...) 7. A segurança jurídica, cláusula pétreia constitucional, impõe ao Pretório Excelso valer-se do comando do art. 27 da Lei 9.868/99 para modular os efeitos de sua decisão, evitando que a sanatória de uma situação de inconstitucionalidade propicie o surgimento de panorama igualmente inconstitucional. 8. Deveras, a proteção do meio ambiente, direito fundamental de terceira geração previsto no art. 225 da Constituição, restaria desatendida caso pudessem ser questionados os atos administrativos praticados por uma autarquia em funcionamento desde 2007. Na mesma esteira, em homenagem ao art. 5º, *caput*, da Constituição, seria temerário admitir que todas as Leis que derivaram de conversão de Medida Provisória e não observaram o disposto no art. 62, § 9º, da Carta Magna, desde a edição da Emenda nº 32 de 2001, devem ser expurgadas com efeitos *ex tunc*. 9. **A modulação de efeitos possui variadas modalidades, sendo adequada ao caso *sub judice* a denominada *pure prospectivity*, técnica de superação da**



**jurisprudência em que “o novo entendimento se aplica exclusivamente para o futuro, e não àquela decisão que originou a superação da antiga tese”** (BODART, Bruno Vinícius Da Rós. Embargos de declaração como meio processual adequado a suscitar a modulação dos efeitos temporais do controle de constitucionalidade. RePro, vol. 198, p. 389, ago/2011). 10. Não cabe ao Pretório Excelso discutir a implementação de políticas públicas, seja por não dispor do conhecimento necessário para especificar a engenharia administrativa necessária para o sucesso de um modelo de gestão ambiental, seja por não ser este o espaço idealizado pela Constituição para o debate em torno desse tipo de assunto. Inconstitucionalidade material inexistente. 11. Ação Direta julgada improcedente, declarando-se incidentalmente a inconstitucionalidade dos artigos 5º, *caput*, e 6º, *caput* e parágrafos 1º e 2º, da Resolução nº 1 de 2002 do Congresso Nacional, postergados os efeitos da decisão, nos termos do art. 27 da Lei 9.868/99, para preservar a validade e a eficácia de todas as Medidas Provisórias convertidas em Lei até a presente data, bem como daquelas atualmente em trâmite no Legislativo.

(ADI nº 4029, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Relator: Ministro LUIZ FUX, Julgamento em 08/03/2012, Publicação em 27/06/2012; grifou-se);

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 79 e 85 DA LEI COMPLEMENTAR N. 64, DE 25 DE MARÇO DE 2002, DO ESTADO DE MINAS GERAIS. REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI COMPLEMENTAR N. 70, DE 30 DE JULHO DE 2003. REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA E ASSISTÊNCIA SOCIAL DOS SERVIDORES DO ESTADO DE MINAS GERAIS. APOSENTADORIA E BENEFÍCIOS ASSEGURADOS A SERVIDORES NÃO-TITULARES DE CARGO EFETIVO. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 40, §13, E 149, §1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AÇÃO DIRETA JULGADA PARCIALMENTE PROCEDENTE, DECLARANDO-SE INCONSTITUCIONAIS AS EXPRESSÕES “COMPULSORIAMENTE” e “DEFINIDOS NO ART. 79”. INEXISTÊNCIA DE “PERDA DE OBJETO” PELA REVOGAÇÃO DA NORMA OBJETO DE CONTROLE. PRETENSÃO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS. PROCEDÊNCIA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS PARCIALMENTE. (...)

3. *In casu*, a concessão de efeitos retroativos à decisão do STF implicaria o dever de devolução por parte do Estado de Minas Gerais de contribuições recolhidas por duradouro período de tempo, além de desconsiderar que os serviços médicos, hospitalares, odontológicos, sociais e farmacêuticos foram colocados à disposição dos servidores estaduais para utilização imediata quando necessária.

4. Embargos de declaração acolhidos parcialmente para (i) rejeitar a alegação de contradição do acórdão embargado, uma vez que a revogação parcial do ato normativo impugnado na ação direta não prejudica o pedido original; (ii) **conferir efeitos prospectivos (eficácia *ex nunc*) à declaração de inconstitucionalidade proferida pelo**

**Supremo Tribunal Federal no julgamento de mérito da presente ação direta, fixando como marco temporal de início da sua vigência a data de conclusão daquele julgamento (14 de abril de 2010) e reconhecendo a impossibilidade de repetição das contribuições recolhidas junto aos servidores públicos do Estado de Minas Gerais até a referida data.**

(ADI nº 3106 ED, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Relator: Ministro LUIZ FUX, Julgamento em 20/05/2015, Publicação em 13/08/2015; grifou-se)

De mais a mais, segundo dados do Ministério da Economia<sup>6</sup>, *“eventual aplicação do julgado aos fatos anteriores ao julgamento, provocaria não somente a repetição de indébito dos valores recolhidos a esse título, estimada em R\$ 6,5 bilhões de impacto financeiro, levando em conta o exercício atual e os cinco anteriores mas, também, a necessidade de retificação e revisão das centenas de milhares de declarações de contribuintes e as respectivas faixas de incidência do imposto”*.

Por fim, importante pontuar que a modulação preserva a base tributável e o complexo normativo tributário para o passado, diante da existência da dedução dos valores pagos pelo alimentando prevista nos artigos 4º, II; e 8º, II, alínea “b”, da Lei nº 9.250/1995, capaz de impedir o completo esvaziamento da base de cálculo da renda para os anos que já transcorreram, em plena concretização da segurança jurídica, prevista no art. 27 da Lei nº 9.868/99.

Por todo o exposto, os fundamentos expendidos são bastantes para demonstrar a presença de razões de segurança jurídica e de excepcional interesse social aptos a afastar a eficácia retroativa do julgamento, motivo pelo qual **a decisão embargada somente deve ter eficácia após o seu trânsito em julgado.**

## **V – DO EFEITO SUSPENSIVO**

O Código de Processo Civil admite que, excepcionalmente, seja atribuído efeito suspensivo aos embargos de declaração, caso demonstrada a

---

<sup>6</sup> Nota SEI nº 13/2022/CASTF/PGAJUD/PGFN-ME.

relevância na fundamentação e houver risco de dano grave ou de difícil reparação. Eis o teor do § 1º do artigo 1.026 do referido diploma:

Art. 1.026. Os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo e interrompem o prazo para a interposição de recurso.  
§ 1º **A eficácia da decisão monocrática ou colegiada poderá ser suspensa pelo respectivo juiz ou relator se demonstrada a probabilidade de provimento do recurso ou, sendo relevante a fundamentação, se houver risco de dano grave ou de difícil reparação.** (Grifou-se).

Na espécie, a possibilidade de ajuizamento de inúmeras demandas judiciais com o objetivo de requerer a restituição de valores pagos a título de imposto de renda, ou ainda de outros pleitos para questionar medidas já tomadas pela Administração Pública com base nas normas sob investiva, implicaria risco de danos de difícil reparação ao erário, bem como para o equilíbrio econômico e financeiro das contas públicas.

À luz deste apanhado, que bem caracteriza a verossimilhança das alegações e o perigo de dano irreparável ao interesse público e à segurança jurídica, desponta premente a concessão de efeito suspensivo aos declaratórios, para que o acórdão ora embargado não opere efeitos antes do trânsito em julgado do processo.

## **VI – PEDIDOS**

Em face do exposto, o Advogado-Geral da União postula:

- (i) **a atribuição de efeito suspensivo ao recurso**, tendo em vista, especialmente, as razões de segurança jurídica e de excepcional interesse público declinadas na fundamentação;
- (ii) sejam acolhidos os presentes embargos de declaração, para:
  - a) integração do acórdão embargado**, a fim de que essa Corte supra as obscuridades apontadas, definindo que (a.i) a

conclusão do acórdão recorrido não alcança as obrigações firmadas em escrituras públicas; e (a.ii) somente os 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 – devem ser considerados insuscetíveis de tributação;

- b) integração do acórdão embargado**, de modo que essa Suprema Corte reconheça, por arrastamento, a inconstitucionalidade das hipóteses de dedução fiscal previstas nos artigos 4º, inciso II, e 8º, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 9.250/1995;
- c) modulação dos efeitos da decisão embargada, conferindo-lhe efeitos prospectivos**, em atendimento ao que preceitua o artigo 27 da Lei nº 9.868/1999, para que **o acórdão somente tenha eficácia *ex nunc*, a ser iniciada após o trânsito em julgado da presente ação ou, subsidiariamente, após o julgamento dos presentes embargos de declaração.**

Termos em que espera deferimento.

Brasília, de agosto de 2022.

BRUNO BIANCO LEAL  
Advogado-Geral da União

IZABEL VINCHON NOGUEIRA DE ANDRADE  
Secretária-Geral de Contencioso

CAROLINE BULHOSA DE SOUZA NUNES  
Advogada da União