



**UNIPAC**  
Barbacena

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS- UNIPAC**  
**CURSO DE DIREITO**

**KLEUBER RAILTON ALMEIDA NOGUEIRA**

**TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE PENSÃO ALIMENTÍCIA:**  
**ANÁLISE A PARTIR DA ADI 5.422/DF**

**BARBACENA**

**2024**

**KLEUBER RAILTON ALMEIDA NOGUEIRA**

**TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE PENSÃO ALIMENTÍCIA:  
ANÁLISE A PARTIR DA ADI 5.422/DF**

Artigo científico apresentado ao curso de Direito do Centro Universitário Presidente Antônio Carlos-UNIPAC, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Me. Ciro di Benatti Galvão

**BARBACENA**

**2024**

**KLEUBER RAILTON ALMEIDA NOGUEIRA**

**TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE PENSÃO ALIMENTÍCIA:  
ANÁLISE A PARTIR DA ADI 5.422/DF**

Artigo científico apresentado ao curso de Direito do Centro Universitário Presidente Antônio Carlos-UNIPAC, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Me. Ciro di Benatti Galvão

Aprovado em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof.  
Centro Universitário Presidente Antônio Carlos-UNIPAC

---

Prof.  
Centro Universitário Presidente Antônio Carlos-UNIPAC

---

Prof.  
Centro Universitário Presidente Antônio Carlos-UNIPAC

## **TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE PENSÃO ALIMENTÍCIA: ANÁLISE A PARTIR DA ADI 5.422/DF**

**RESUMO:** A temática deste estudo diz respeito às mudanças na tributação do imposto de renda sobre "pensão alimentícia", após a decisão do Supremo Tribunal Federal ao julgar a "Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 5.422". O principal objetivo é analisar a pertinência da modulação de efeitos vinculada à ADI nº 5.422 para o Estado e, conseqüentemente, para a sociedade, mesmo que isso implique, eventualmente, na desconsideração de eventuais beneficiários da decisão que reconhecesse a inconstitucionalidade da norma discutida no processo. Trata-se de estudo teórico, caracterizado pela abordagem qualitativa e método dedutivo, realizado por meio da pesquisa bibliográfica e documental a partir de bases de dados eletrônicas e físicas. Quanto aos resultados, constatou-se que o entendimento consolidado pelo STF é no sentido de que a "pensão alimentícia" não possui natureza de acréscimo patrimonial e, portanto, não pode ser considerada base de incidência do imposto de renda. Além disso, verificou-se que a incidência deste imposto sobre a pensão alimentícia consiste em dupla tributação no Brasil, hipótese vedada constitucionalmente. Por outro lado, verificou-se que a não modulação dos efeitos da decisão tomada pelo STF pode acarretar danos e prejuízos não só para os cofres públicos, mas especialmente para a sociedade, já que haveria o enfraquecimento dos investimentos em políticas públicas importantes na área da saúde e educação, por exemplo, por causa das inúmeras ações judiciais que poderiam existir com a pretensão da restituição dos valores já pagos indevidamente ao longo dos últimos 5 anos. Esse pensamento pode ser sustentado levando em consideração o instituto do consequencialismo decisório, aqui utilizado como referencial teórico principal para sustentar a busca de uma solução para a problematização identificada. Assim, conclui-se que a modulação de efeitos na ADI 5.422 mostra-se como uma medida coerente para promover a equidade tributária e o bem-estar social, respeitando os princípios constitucionais, evitando injustiças fiscais.

**Palavras-chave:** ADI. pensão alimentícia. modulação de efeitos. consequencialismo decisório

**ABSTRACT:** The theme of this study concerns changes in the taxation of income tax on "alimony", after the decision of the Federal Supreme Court in judging the "Direct Action of Unconstitutionality – ADI nº 5,422". The main objective is to analyze the relevance of the modulation of effects linked to ADI No. 5,422 for the State and, consequently, for society, even if this eventually implies the disregard of possible beneficiaries of the decision that recognized the unconstitutionality of the rule discussed in the process. This is a theoretical study,

characterized by a qualitative approach and deductive method, carried out through bibliographic and documentary research based on electronic and physical databases. Regarding the results, it was found that the understanding consolidated by the STF is that the "alimony" does not have the nature of an asset increase and, therefore, cannot be considered a basis for income tax. Furthermore, it was found that the incidence of this tax on alimony consists of double taxation in Brazil, a hypothesis constitutionally prohibited. On the other hand, it was found that failure to modulate the effects of the decision taken by the STF could cause damage and losses not only to public coffers, but especially to society, as there would be a weakening of investments in important public policies in the area of health and education, for example, because of the numerous legal actions that could exist with the claim of refunding amounts already unduly paid over the last 5 years. This thought can be supported taking into account the institute of decision-making consequentialism, used here as the main theoretical reference to support the search for a solution to the identified problem. Thus, it is concluded that the modulation of effects in ADI 5,422 appears to be a coherent measure to promote tax equity and social well-being, respecting constitutional principles, avoiding tax injustices.

**Keywords:** ADI. alimony. effects modulation. decisional consequentialism

## SUMÁRIO

<b>Introdução .....</b>	<b>7</b>
<b>1 Considerações gerais acerca do imposto de renda no direito brasileiro .....</b>	<b>9</b>
<b>2 A natureza jurídica do instituto dos alimentos .....</b>	<b>12</b>
<b>3 ADI nº 5.422 e a mudança na tributação do imposto de renda sobre pensão alimentícia .....</b>	<b>14</b>
<b>3.1 Considerações sobre a discussão principal da ADI nº 5.422 .....</b>	<b>14</b>
<b>3.2 Da compreensão do consequentialismo jurídico-decisório .....</b>	<b>18</b>
<b>3.3 Da necessidade e da importância da modulação dos efeitos à luz do consequentialismo jurídico-decisório .....</b>	<b>21</b>
<b>Considerações finais .....</b>	<b>26</b>
<b>Referências .....</b>	<b>28</b>

## INTRODUÇÃO

A tributação do imposto de renda sobre a pensão alimentícia tem sido objeto de intensos debates. Diversas argumentações são levantadas, destacando-se a preocupação com a possibilidade de dupla tributação, visto que tanto o pagador quanto o beneficiário da pensão seriam obrigados a declarar o imposto sobre o mesmo montante pago e recebido em termos de pensão alimentícia. Além disso, questiona-se se os valores destinados a alimentos e pensões alimentícias deveriam ser considerados como acréscimo patrimonial, configurando, portanto, um fato gerador para a incidência do referido imposto.

Gradualmente, essas discussões estão sendo encerradas com o afastamento da incidência do imposto de renda sobre a pensão alimentícia, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, na data de 03 de junho de 2022, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 5.422, ajuizada em 2015 pelo Instituto Brasileiro de Direito de Família – IBDFAM. Assim, a partir de 2022, as verbas recebidas a título de pensão alimentícia, no contexto do Direito de Família, não estão sujeitas ao imposto de renda.

Contudo, outros questionamentos relacionados à incidência do imposto de renda no pagamento da pensão alimentícia estão surgindo, especialmente no que diz respeito aos efeitos práticos da decisão da ADI nº 5.422. A ausência de modulação dos efeitos na decisão da ADI nº 5.422 do STF, levanta preocupações jurídicas e sociais. Isso porque, uma decisão que declare a inconstitucionalidade de dispositivos legais, quais sejam, o artigo 3º, §1º, da Lei nº. 7.713/1988 e os artigos 5º e 54 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº. 3.000/1999 – Revogado pelo Decreto nº. 9.580/2018), sem a devida modulação pode gerar retroatividade, levando à necessidade de restituição de valores pagos indevidamente em situações reais anteriores, causando instabilidade e desequilíbrio econômico e financeiro para os cofres da União Federal. Portanto, torna-se fundamental analisar esta temática, a qual visa discutir se esta ausência de modulação é compatível com os princípios constitucionais do direito tributário, da justiça fiscal e da proteção dos direitos envolvidos, fornecendo *insights* para operadores do direito e a sociedade.

Diante do contexto apresentado por essa ADI, emerge a seguinte problematização: a modulação de efeitos é justificável diante da decisão proferida quando do julgamento da ADI nº 5.422, considerando o equilíbrio entre a proteção de direitos fundamentais e a segurança jurídica? Se, sim, como sustentar a sua utilidade em razão das implicações práticas da decisão de inconstitucionalidade em razão do contexto social?

Nesse sentido, o objetivo geral estabelecido para este estudo é analisar o benefício da modulação de efeitos vinculada a ADI nº 5.422 para o Estado e, conseqüentemente, para a sociedade. Paralelamente, tem-se os seguintes objetivos específicos: demonstrar os principais conceitos e características sobre o imposto de renda e o instituto dos alimentos no Brasil; pontuar os efeitos da não modulação de efeitos a partir da perspectiva da proteção do interesse público-social; tratar do impacto da decisão tomada pelo STF no julgamento da referida ADI, no mundo prático, a partir da teoria do consequencialismo jurídico.

Para responder ao problema de pesquisa, será demonstrado<sup>1</sup> os impactos danosos ao interesse público em geral e o eminente desequilíbrio nas contas públicas, caso o STF, no exercício de sua competência, não leve em consideração as conseqüências danosas que a não modulação de efeito pode causar para a sociedade.

Portanto, o tema revela a discussão sobre a necessidade de se moldar os efeitos de uma decisão de inconstitucionalidade para a garantia de valores e interesses coletivos e públicos, contrapondo-se ao interesse individual de que se beneficiaria com a retroatividade dos efeitos da inconstitucionalidade declarada.

A presente pesquisa é teórica, tendo como base revisão bibliográfica que se justifica pela necessidade de uma análise aprofundada e fundamentada sobre o tema da modulação de efeitos em razão de sua utilização no julgamento da ADI nº 5.422. Optou-se por uma abordagem qualitativa e método dedutivo, utilizando pesquisa bibliográfica e documental para explorar o conhecimento acumulado sobre o assunto em fontes confiáveis da área jurídica, como livros, artigos científicos e jurisprudências. A inclusão de legislações e jurisprudências relacionadas, especialmente à ADI em questão, é essencial para contextualizar o debate.

Em primeiro momento será traçado os aspectos gerais e compreensivos do imposto de renda no contexto nacional para situar melhor o leitor. Em seguida será feita a exposição teórica sobre o instituto dos alimentos com o fim de trazer a discussão se este será ou não base de incidência para o imposto de renda. Posteriormente haverá as considerações sobre a mudança na tributação do imposto de renda sobre pensão alimentícia a partir da ADI nº 5.422, também buscando situar melhor o leitor. No tópico seguinte, será abordado a compreensão do instituto do consequencialismo jurídico-decisório, a forma como o consequencialismo foi positivado na LINDB e o processo de tomada de decisão baseado em conseqüências. Por fim, expor a compreensão do instituto da modulação de efeitos, além da necessidade e importância da modulação dos efeitos à luz do consequencialismo jurídico-decisório, evitando assim,

---

<sup>1</sup>Essa demonstração se dará justamente quando for tratar do consequencialismo e da fundamentação a ele vinculada.

enfraquecimento do orçamento público e comprometimento da capacidade do Estado no investimento em políticas públicas essenciais em áreas sensíveis.

## **1 Considerações gerais acerca do imposto de renda no direito brasileiro**

Apesar de ser popularmente conhecido apenas como Imposto de Renda, esta modalidade tributária é formalmente intitulada Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, representando um tributo fundamental para a efetivação dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, uma vez que incide sobre o acréscimo patrimonial. Entretanto, os termos "renda" e "proventos de qualquer natureza" suscitam dúvidas e questionamentos devido às suas diferentes definições. A Constituição de 1988, por sua vez, destacou esses termos e delegou à lei complementar a tarefa de defini-los.

Segundo Amaro (2012), no âmbito do Direito Tributário, a lei complementar desempenha duas funções. Primeiramente, regula os conflitos de competência entre os entes políticos, conforme o artigo 146, inciso I da Constituição, e estabelece as limitações constitucionais sobre o poder de tributar, conforme o inciso II do mesmo dispositivo. Em segundo lugar, a lei complementar tem a responsabilidade de disciplinar o sistema tributário, isto é, estabelecer as normas gerais sobre os tributos, conforme o inciso III do artigo 146 da Constituição.

Portanto, é evidente que, embora a Constituição Federal estabeleça as diretrizes gerais sobre o tributo, no caso do imposto de renda, é a lei complementar que tem a incumbência de estabelecer as normas gerais que irão regê-lo.

Para melhor compreender esse tributo, é relevante explorar a definição do termo "renda", conforme explicado por Cassone (2010, p. 246-255):

Renda é termo constitucional que, em teoria econômica, expressa conteúdo de riqueza, revela incremento, acréscimo, algo de conteúdo econômico passível de tributação. Proventos de qualquer natureza é expressão constitucional que pode ser dividida em: proventos em 'sentido estrito' (de aposentadoria, de pensões, de infortúnio); e proventos 'de qualquer natureza' (ganho de capital, ganhos ilícitos, prêmios de loteria).

É perceptível, pelo pensamento transcrito, a clara distinção entre renda e proventos de qualquer natureza, destacando que são categorias que, embora complementares, não devem ser tratadas de maneira idêntica em termos conceituais.

A compreensão de renda demanda uma visão abrangente, que vai além do simples resultado líquido entre receitas e despesas em um determinado período. O Código Tributário Nacional-CTN assume a responsabilidade de fornecer definições precisas sobre esses termos no artigo 43, incisos I e II:

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

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

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

Dessa maneira, o CTN forneceu definições distintas, evidenciando a separação entre os conceitos em questão. Desse modo, o universo dos acréscimos patrimoniais foi subdividido, considerando que o termo "acrécimo patrimonial" é tratado como um gênero, no qual renda e proventos são espécies distintas. Estes podem ser compreendidos da seguinte forma: a renda como resultado do capital, do trabalho e de sua combinação, enquanto os proventos representam acréscimos patrimoniais que não derivam do trabalho ou do capital (Castellani, 2009).<sup>2</sup>

O imposto em questão é um tributo de caráter direto e pessoal, levando em consideração a situação específica de cada indivíduo. Segundo o artigo 145, §1º da Constituição, deve ser cobrado de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, conforme destacado por Costa (2012), que define a capacidade contributiva como a possibilidade econômica de pagar tributos, seja de forma subjetiva, considerando a situação econômica real da pessoa, ou objetiva, considerando suas manifestações econômicas.<sup>3</sup>

Portanto, o imposto de renda, espécie tributária que incide sobre o aspecto patrimonial, pode ser aplicado tanto a pessoas físicas quanto a pessoas jurídicas. No entanto, para este estudo, o foco será no imposto de renda das pessoas físicas.

---

<sup>2</sup>É relevante ressaltar que o conceito constitucional de renda tem sido interpretado como um acréscimo patrimonial pela jurisprudência. Isso foi estabelecido pelo Ministro Napoleão Nunes Maia Filho no RESP 1.606.234/RJ, julgado em 05/12/2019, no qual ele afirmou que "renda, para fins de incidência tributária, pressupõe acréscimo patrimonial ao longo de determinado período, ou seja, riqueza nova agregada ao patrimônio do contribuinte". (Brasil, 2019). Nesse contexto, Castellani (2009, p. 168) explica que o Imposto sobre a Renda se centra no acréscimo patrimonial. Ele esclarece que isso não se refere ao acúmulo de patrimônio, pois a renda consumida também é tributável. O acréscimo patrimonial é definido como qualquer ingresso de patrimônio que resulte em nova riqueza, distinta das posses anteriores. Tecnicamente, toda renda tributável pode ser considerada como qualquer acréscimo apurado em um determinado período, descontadas as despesas necessárias para sua geração e manutenção.

<sup>3</sup>Gusmão (2009, p. 41) detalha que o imposto de renda para pessoas físicas aplica-se a indivíduos que residem ou estão domiciliados no Brasil e que possuem renda ou proventos de qualquer natureza. Por outro lado, o imposto de renda para pessoas jurídicas incide sobre entidades de direito privado domiciliadas no país, incluindo suas filiais, sucursais, agências ou representações.

Segundo o artigo 153, inciso III da Constituição Federal de 1988, a competência para legislar e instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é atribuída à União. Conforme observado por Machado (2002), essa atribuição é justificada pela necessidade de utilizar esse imposto para promover o equilíbrio no desenvolvimento econômico, uma vez que ele representa a principal fonte de receita tributária do Estado, evidenciando sua importância para o orçamento federal e para muitas políticas públicas de interesse público que encontram respaldo nesse tributo para serem planejadas e executadas na prática.

Apesar da função fiscal primordial do imposto de renda, ou seja, a arrecadação para os cofres públicos, ele também possui uma natureza extrafiscal. Essa natureza extrafiscal visa intervir ou regular a situação estatal, especialmente no que diz respeito ao estímulo ou desestímulo de certos comportamentos sociais.

Quanto às situações em que esse tributo incide, o Código Tributário Nacional aborda essas questões em seu artigo 43, especificamente nos incisos I e II, bem como nos parágrafos 1º e 2º:

Art. 43. [...]

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo (Brasil, 1966).

Nota-se que o referido Código aborda situações ou critérios que caracterizam a incidência do imposto de renda.

O primeiro critério refere-se ao aspecto material, que determina que o fato gerador do tributo, no aspecto material, é a aquisição de renda. De acordo com o CTN, o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, ou seja, a disponibilidade efetiva. Isso significa que o imposto incide sobre a renda que já existe no plano material, ou seja, uma receita específica. A disponibilidade jurídica está relacionada à disponibilidade definida pelo Direito, mesmo que não tenha ocorrido o efetivo ingresso do recurso. Por exemplo, vendas a prazo, embora não tenham sido efetivamente pagas, devem ser submetidas à tributação do imposto de renda, pois já existe o direito a essa remuneração (Castellani, 2009).

No contexto da análise do aspecto material da incidência do imposto de renda, é importante destacar a controvérsia sobre a incidência do imposto sobre indenizações. O Supremo Tribunal Federal e outros tribunais pacificaram o entendimento de que verbas

recebidas a título de indenização não estão sujeitas ao imposto de renda. Portanto, toda verba de caráter indenizatório está isenta da incidência do imposto de renda (Minardi, 2015).

Por outro lado, no que diz respeito às verbas recebidas a título de indenização pelas horas extraordinárias trabalhadas, o entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça é que incide imposto de renda sobre esses valores, mesmo que decorram de acordo coletivo (Brasil, 2010).

Passando à análise do critério temporal da incidência do imposto de renda, é importante observar que o fato gerador deste imposto é anual. No entanto, nem a Constituição Federal, nem o CTN estabelecem o período como aspecto essencial para apuração e cobrança do imposto. Sobre isso, Beltrão (2014, p. 526-527) oferece uma explicação mais detalhada:

a) a lei poderá estipular que cada aumento de patrimônio seja tributado independentemente dos demais; b) em outro sentido, a lei ordinária poderá apenas considerar o aumento patrimonial ocorrido após o período-base para, então, disciplinar a tributação; e c) poderá, ainda, determinar que após o término do período-base (que geralmente ocorre entre 1º de janeiro e 31 de dezembro para as pessoas naturais) realize-se um ajuste, verificando a alteração patrimonial ocorrida, incidindo IR (se existir majoração) ou não (se ocorrer perda ou eventualmente estabilidade patrimonial).

## **2 A natureza jurídica do instituto dos alimentos**

Embora não se possa afirmar a existência de hierarquia entre bens, valores e direitos constitucionais, é inegável que a vida e a dignidade têm uma importância ímpar/singular. A partir disso, os alimentos surgem como uma garantia deles, baseando-se tanto no direito à vida quanto no princípio da dignidade humana (art. 1º, III, CF/1988). Portanto, a obrigação alimentar visa assegurar uma vida digna (Diniz, 2022).

A mesma linha de pensamento é desenvolvida por Azevedo (2019, p. 304), para quem o termo "alimento" deriva do latim "*alimentum*", cujo significado está associado à ideia de "[...] sustento, alimento, manutenção, subsistência, do verbo *alo, is, ui, itum, ere* (alimentar, nutrir, desenvolver, aumentar, animar, fomentar, manter, sustentar, favorecer, tratar bem)".

Fica evidente que o instituto dos alimentos está intrinsecamente ligado à garantia de uma vida digna, abrangendo todas as necessidades humanas em sua totalidade, e, por conseguinte, seu significado transcende a mera noção de alimentos nos termos mais restritos da palavra.

Exposto o fundamento do instituto, em termos conceituais, Yussef Cahali (1999) define o instituto dos alimentos como o termo utilizado para englobar tudo o que é essencial para a

satisfação das necessidades da vida. Essas prestações visam suprir as necessidades vitais daqueles que não conseguem provê-las por si próprios. Em uma abordagem mais abrangente, refere-se a uma contribuição periódica garantida por direito a alguém, por meio de um título legal, que pode ser exigida de outrem, sendo vital para a subsistência.<sup>4</sup>

Observa-se, assim, a partir de uma visão abrangente sobre o instituto, que eles devem ser fixados para atender à subsistência daqueles que deles necessitam, indo além das necessidades alimentares, incluindo, também, aspectos como lazer, cultura, vestuário, habitação, educação, entre outros.

Essa visão pode ser depreendida do pensamento de Carvalho (2009), para quem os alimentos são definidos como uma prestação fornecida a alguém, em dinheiro ou em espécie, para que possa satisfazer suas necessidades básicas, englobando não apenas sustento, mas também vestuário, habitação, assistência médica em caso de doença e tudo mais necessário para garantir uma vida digna, incluindo a instrução no caso de crianças.

Portanto, os alimentos são considerados essenciais para uma vida digna, e sua definição não deve ser limitada de forma a reduzir sua amplitude, dada a grande importância para o desenvolvimento humano.

Quanto à natureza jurídica dos alimentos, Dias (2015) afirma que está diretamente relacionada à origem da obrigação. No contexto familiar, os alimentos derivam do próprio poder familiar, das relações de parentesco ou da dissolução do casamento ou união estável, refletindo o dever de mútua assistência:

A natureza jurídica dos alimentos está ligada à origem da obrigação. O dever dos pais de sustentar os filhos deriva do poder familiar. A Constituição Federal reconhece a obrigação dos pais de ajudar, criar e educar os filhos menores (CF 229). A Constituição também afirma que os maiores devem auxiliar a amparar os pais na velhice, carência e enfermidade. É obrigação alimentar que repousa na solidariedade familiar entre os parentes em linha reta, e que se estende infinitamente(...)O encargo alimentar decorrente do casamento e da união estável tem origem no dever de mútua assistência, que existe durante a convivência e persiste mesmo depois de rompida a união (Dias, 2015, p. 532).

Há controvérsias sobre esse aspecto, com três vertentes distintas. Pela primeira, argumenta-se que o alimentando não busca aumentar seu patrimônio com os alimentos, pois a finalidade é suprir sua necessidade de vida, sendo um direito pessoal extrapatrimonial. Já a

---

<sup>4</sup>Tartuce (2023, p. 561) apresenta o conceito de alimentos afirmando que, de maneira ampla, eles devem abranger as necessidades vitais de uma pessoa, com o objetivo de manter sua dignidade. Isso inclui alimentação, saúde, moradia, vestuário, lazer, e educação, entre outros. Ele resume que os alimentos devem ser entendidos dentro do conceito de patrimônio mínimo.

segunda vertente, defende que os alimentos são vistos como um direito patrimonial, uma vez que são pagos em dinheiro, tendo um caráter econômico (DIAS, 2015). Por fim, a terceira vertente, mais aceita pela doutrina brasileira, defende que os alimentos têm natureza patrimonial, com finalidade pessoal. Segundo Orlando Gomes (1999), essa vertente reconhece a qualidade econômica da obrigação alimentar, pois envolve o pagamento periódico de dinheiro ou o fornecimento de itens essenciais, configurando uma relação de crédito-débito.

Apesar de serem pagos em espécie, ou seja, possuírem valor monetário entende-se que, os alimentos não podem ser considerados acréscimos patrimoniais a quem os recebe, haja vista que a sua finalidade é garantir uma subsistência digna, visando garantir o acesso à direitos básicos como alimentação, saúde, educação, etc. Assim, os alimentos servem para preservar o patrimônio do alimentando, sem que este seja reduzido, embasando-se no princípio da solidariedade familiar e no aspecto ético-social da prestação alimentar, e em função disso, não há que se aceitar que sua tributação pelo imposto de renda seja aceitável, já que sua natureza jurídica o distancia da qualidade de acréscimo patrimonial ou renda de qualquer natureza, conforme será exposto no tópico seguinte ao se referir a análise pelo STF dessa questão durante o julgamento da ADI nº 5.422.

### **3 ADI nº 5.422 e a mudança na tributação do imposto de renda sobre pensão alimentícia**

#### **3.1 Considerações sobre a discussão principal da ADI nº 5.422**

O Instituto Brasileiro de Direito de Família (IBDFAM), representado pelo advogado Rodrigo da Cunha Pereira, moveu a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº. 5.422 junto ao Supremo Tribunal Federal em 25 de novembro de 2015, objetivando contestar a tributação da pensão alimentícia estabelecida pelo artigo 3º, parágrafo 1º, da Lei nº. 7.713/1988 e pelos artigos 5º e 54 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº. 3.000/1999).

O argumento central do IBDFAM foi de que a pensão alimentícia não constitui renda ou acréscimo patrimonial, o que invalidaria sua tributação pelo Imposto de Renda. Alegou-se também que a tributação da pensão alimentícia viola aspectos constitucionais, como o mínimo existencial e princípios como dignidade, igualdade, bem como direitos de base constitucional como a alimentação. Ademais, argumentou-se que tal tributação configura bitributação, infringindo a vedação constitucional à tributação em duplicidade sobre o mesmo fato gerador.

No que tange a este aspecto, segundo o entendimento de Paulsen (2020), a bitributação se refere à tributação imposta por dois entes políticos distintos sobre um mesmo fato gerador.

De igual forma, Machado Segundo (2018) a define como a cobrança de mais de um tributo por diferentes entidades tributantes sobre o mesmo fato. Ela implica na duplicidade do sujeito ativo, conforme previsto no artigo 119 do CTN, que designa a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária.<sup>5</sup>

A Constituição Federal brasileira proíbe, expressamente, a bitributação e o *bis in idem* em relação aos impostos, estabelecendo competências tributárias específicas para cada ente político, limitando o exercício eventual da competência residual pela União (art. 154, I, CF/1988) (Paulsen, 2020).

O IBDFAM argumentou, ainda, que a tributação das pensões alimentícias constitui uma violação à dignidade do alimentando e à penalização da parte hipossuficiente, em contradição com a inclusão da alimentação como direito social pela Emenda Constitucional nº. 64/2010. A ação visa a declarar a inconstitucionalidade da incidência do imposto sobre a renda nas pensões alimentícias, questionando a discrepância entre os artigos que estabelecem essa tributação e o artigo 78 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº. 3.000/1999), que permite a dedução integral dos valores pagos pelo alimentante de seu imposto anual, favorecendo a parte mais favorecida, conforme argumentado pelo IBDFAM (Brasil, 2015).

Além disso, o IBDFAM defende que os alimentos não devem ser equiparados à renda ou acréscimo patrimonial, uma vez que não representam um interesse patrimonial por parte do alimentando. A pensão alimentícia não aumenta o patrimônio do alimentando e não pode ser livremente disposta por ele. De acordo com a entidade, o artigo 43 do CTN sugere que a renda constitui um acréscimo patrimonial, o que não se aplica aos alimentos destinados a garantir a subsistência mínima do alimentando (Brasil, 2015).

Sobre o entendimento de que os alimentos não têm o poder de aumentar o patrimônio do alimentando, Madaleno (2022, p. 1231) argumenta que não há razão para tributar a verba alimentar, pois já foi devidamente tributada quando ingressou no patrimônio do devedor dos alimentos, especialmente no caso de alimentos devidos a filhos menores:

Sendo o fato gerador do imposto de renda o aumento no patrimônio do contribuinte, nada justifica a tributação da pensão alimentícia cuja renda já foi devidamente tributada quando ingressou no acervo do devedor dos alimentos, quando de fato esses recursos estão sendo duplamente tributados em sequela da separação oficial dos cônjuges ou conviventes, e tudo por que a mulher e os filhos foram residir em moradia diversa do alimentante, não obstante todos, mulher e filhos, sempre fossem

---

<sup>5</sup>Vale ressaltar que o Brasil, em Convenção Internacional com a Suíça, estipulou o compromisso de evitar a dupla tributação sobre os tributos sobre a renda, conforme estabelecido no art. 2 do Decreto nº 10.714, de 8 de junho de 2021. Observa-se que o compromisso assumido pelo Brasil representa uma medida significativa para prevenir a bitributação, assegurando a estabilidade jurídica e a justiça fiscal.

financeiramente dependentes do varão provedor e tivessem vivido e dependido da única renda percebida pelo provedor.

Não podendo ser tratada como renda, a controvérsia que circunda o tema levou o STF a decidir que não há imposto sobre a pensão alimentícia recebida pelo alimentando. O Ministro Dias Toffoli, relator da ADI 5.422, emitiu um parecer favorável à ação, argumentando a ocorrência do *bis in idem*. Segundo o relator:

[...] o devedor dos alimentos ou da pensão alimentícia, ao receber a renda ou o provento de qualquer natureza (acréscimos patrimoniais) – realidade já sujeita ao imposto de renda, tendo em vista a configuração do fato gerador da exação –, retira disso parcela para adimplir a obrigação de prestar alimentos. Dito de outra forma, o alimentante utiliza de sua própria renda ou de seu próprio provento de qualquer natureza, já abarcados pela materialidade do tributo, para o pagamento dos alimentos ou da pensão alimentícia ao qual está obrigado. (Brasil, 2022a, p. 20)

Observa-se que o Ministro ressalta que os alimentos já são objeto de tributação quando o alimentante os declara como parte de sua renda auferida. Portanto, tributar novamente os alimentos resultaria em uma situação de dupla tributação. Além disso, Dias Toffoli baseia-se nas concepções doutrinárias de Rolf Madaleno para sustentar em seu voto que:

[...] alimentos ou pensão alimentícia oriundos do direito de família não são renda nem provento de qualquer natureza do credor dos alimentos, mas simplesmente montantes retirados dos rendimentos (acréscimos patrimoniais) recebidos pelo alimentante para serem dados ao alimentado (Brasil, 2022a, p. 20).

Portanto, o relator concluiu que a tributação da pensão alimentícia pelo imposto de renda não é aceitável.

Da mesma forma, o Ministro Luís Roberto Barroso concordou com essa posição, argumentando que os alimentos não representam um aumento patrimonial, pois sua finalidade é assegurar a subsistência do alimentado. Além disso, ele destacou que a tributação da pensão alimentícia configura uma discriminação de gênero, visto que, na maioria dos casos, é a mulher quem recebe e administra os alimentos após o divórcio ou separação, resultando em uma carga tributária desproporcional sobre ela.

[...] a previsão da legislação acerca da incidência do imposto de renda sobre pensão alimentícia acaba por penalizar ainda mais as mulheres, que além de criar, assistir e educar os filhos, 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 e do adolescente (Brasil, 2022a, p. 56).

Observa-se que o Ministro Luís Roberto Barroso defende que, além dos desafios sociais e econômicos que colocam as mulheres em desvantagem em relação aos homens ou genitores, como a disparidade de renda, elas também enfrentam a responsabilidade de destinar parte de sua renda para sustentar os filhos, enquanto são obrigadas a arcar com uma obrigação tributária que já foi cumprida pelo genitor.

Embasado na tese do *bis in idem* em matéria tributária, similar à decisão do relator Ministro Dias Toffoli, o Ministro Alexandre de Moraes também votou e concordou que a tributação da pensão alimentícia constitui um verdadeiro *bis in idem*. Ele argumentou que ocorreria uma dupla tributação sobre o mesmo montante, pois, após o devedor dos alimentos ter pago o imposto de renda sobre toda a sua renda, o beneficiário dos alimentos ainda precisaria pagar novamente o imposto sobre a parcela da renda transferida a ele como pensão alimentícia.

Além disso, ele afirmou que os valores pagos como pensão alimentícia são simplesmente uma continuidade do dever de sustento que é inerente às relações familiares, mesmo após o divórcio ou a dissolução da união estável, e não devem ser considerados como um acréscimo patrimonial (Brasil, 2022a).

Os Ministros André Mendonça, Luiz Fux e Ricardo Lewandowski, assim como as Ministras Rosa Weber e Cármen Lúcia, também votaram a favor da não incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos a título de pensão alimentícia.

Por outro lado, os Ministros Gilmar Mendes, Edson Fachin e Nunes Marques expressaram entendimento contrário: entenderam que não há ocorrência de dupla tributação, destacando a funcionalidade do sistema tributário no momento da declaração do imposto de renda. Segundo eles, ao se deduzir os valores pagos como pensão alimentícia, o devedor de alimentos é tributado, apenas, sobre o restante de sua renda. Dessa forma, afirmam que a responsabilidade pela incidência do imposto de renda sobre os valores da pensão alimentícia recai exclusivamente sobre o alimentando (Brasil, 2022a).

Adicionalmente, o Ministro Gilmar Mendes ressaltou que mesmo que os alimentos sejam destinados à subsistência do alimentando, considerá-los fora do escopo de renda iria de encontro à finalidade do imposto de renda:

A compreensão veicula, a meu ver, uma interpretação que, levada a extremos por meio de criativas construções de teses tributárias, poderá esvaziar por completo a base de incidência do imposto sobre rendas e proventos. Estar-se-ia alterando substancialmente a incidência do IR transmudando sua ampla incidência – independentemente da origem dos recursos –, para uma incidência consoante a destinação, ou seja, segundo a utilização finalística dos recursos (Brasil, 2022a, p. 93).

Segundo o Ministro Gilmar Mendes, a incidência do imposto de renda só ocorre quando os rendimentos ultrapassam o limite de isenção, respeitando ainda a progressividade. No entanto, sua posição, juntamente com a dos Ministros Nunes Marques e Edson Fachin, foi vencida.

Expostos os posicionamentos dos Ministros e Ministras, a decisão final do STF foi de conhecer parcialmente a ADI nº 5.422 e julgar procedente o pedido para interpretar os dispositivos da Lei nº 7.713/88, do Decreto nº 9.580/18 e do Decreto-lei nº 1.301/73 à luz da Constituição Federal de 1988. Disso resultou o afastamento da incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos a título de pensão alimentícia, sob a ótica da conexão entre o instituto dos alimentos e o direito fundamental à alimentação, compondo o chamado mínimo existencial do alimentando e, portanto, útil à preservação e promoção de sua dignidade humana (art. 1º, III, CF/1988).

Desde então, os valores recebidos de pensão alimentícia não são considerados como rendimentos tributáveis para efeitos do imposto de renda no Brasil, conforme determinado pela referida decisão do STF. Agora, cabe analisar os impactos dessa decisão, levando em consideração o referencial teórico do consequencialismo jurídico.

### 3.2 Da compreensão do consequencialismo jurídico-decisório

De acordo com os entendimentos de Leal e Dias (2017), a expressão consequencialismo é usada de forma abrangente para abarcar qualquer tipo de argumento que forneça razões para embasar uma decisão específica, baseando-se na avaliação dos possíveis efeitos dessa decisão. Por outro lado, Schuartz (2008) define o consequencialismo judicial como qualquer abordagem teórica que busque condicionar, de forma explícita ou implícita, a adequação jurídica de uma decisão específica à avaliação das consequências associadas a ela e às suas alternativas.

É importante destacar o conceito proposto por Ávila (2022), que define o consequencialismo como uma estratégia argumentativa na qual o intérprete do Direito ajusta o seu conteúdo ou aplicação com base nas consequências práticas que deseja promover ou evitar. O autor explica que isso ocorre em detrimento da estrutura normativa diretamente aplicável, dos efeitos imediatos nos bens jurídicos protegidos pelos direitos fundamentais e dos princípios fundamentais aplicáveis à matéria. Essa estratégia pode ser empregada de três maneiras principais: alterando a estrutura normativa estabelecida pelo legislador, reinterpretando o significado atribuído pelo legislador ou modificando ou adiando as consequências previstas pelo legislador.

A teoria do consequencialismo, ou seja, a teoria sobre a avaliação das consequências práticas da decisão, introduziu a necessidade de os magistrados considerarem mais profundamente os impactos das decisões que proferem. Essa disposição visa garantir segurança jurídica, exigindo que as decisões judiciais sejam fundamentadas de forma clara e precisa, além de restringir conclusões abstratas. Trata-se de um conceito jurídico que busca condicionar a avaliação da adequação de uma decisão judicial à análise das consequências associadas a ela e suas alternativas, explicitamente ou implicitamente. Ainda sobre a compreensão do referido instituto, é importante destacar o posicionamento de Ricardo Lobo Torres (2010, p. 20):

[...] consideração das influências e das projeções da decisão judicial — boas ou más — no mundo fático. Efeitos econômicos, sociais e culturais —prejudiciais ou favoráveis à sociedade — devem ser evitados ou potencializados pelo aplicador da norma, em certas circunstâncias. Depende, portanto, da permanente tensão entre valores e princípios, de um lado, e da faticidade, do outro. É fruto da jurisprudência dos princípios [...].

É nítido que o consequencialismo se relaciona com questões de políticas públicas e decisões de alcance nacional, interligando-se com as atividades dos Poderes Executivo e Legislativo. As ordens judiciais consideram contextos além dos autos, buscando garantir a efetividade dos mandamentos constitucionais e utilizando princípios e direitos fundamentais na análise do caso concreto e de suas repercussões.

O consequencialismo tem sido indiscutivelmente uma das teorias mais impactantes na história da filosofia. Embora sua origem seja frequentemente atribuída à publicação de "Uma Introdução aos Princípios da Moral e da Legislação" de Jeremy Bentham em 1789, sua influência perdura até os dias atuais, especialmente nos debates sobre moralidade, tanto na ética normativa quanto na ética prática. Isso se deve não apenas ao fato de que figuras proeminentes como Bentham e John Stuart Mill foram os seus principais defensores, mas também porque a teoria parece ressoar com intuições comuns, como a ideia de que as consequências das ações de uma pessoa têm impactos relevantes na vida de outros, refletindo normatividade, ao mesmo tempo em que suscita controvérsias e questionamentos intrigantes (Santos; Gontijo, 2020).

Apesar de ser associado a uma série de objeções, como a ideia de que os consequencialistas são calculistas impiedosos que endossam injustiças em nome da maximização do bem, ou mesmo a proposta utilitarista para dilemas éticos, definir o que é o consequencialismo não é uma tarefa simples. Filósofos discordam sobre quais características deveriam definir uma teoria digna do título "consequencialismo". Surgem questionamentos sobre se o consequencialismo deve ser fundamentalmente neutro em relação ao agente, se

apenas teorias centradas na promoção das consequências específicas de uma determinada opção são verdadeiramente consequencialistas, entre outras questões (Santos; Gontijo, 2020).

No entanto, apesar dessas divergências, há uma característica fundamental da qual nenhuma teoria consequencialista pode abrir mão: a ênfase nas consequências. De acordo com Walter Sinnott-Armstrong (2019), o consequencialismo é definido como a visão de que as propriedades normativas dependem exclusivamente das consequências. O foco no termo "exclusivamente" é fundamental, uma vez que há teorias que, embora não sejam consequencialistas, reconhecem em certo grau que as consequências de uma determinada escolha são relevantes até certo ponto, embora não exclusivamente, para determinar seu status moral.

Recentemente, a partir das alterações promovidas pela Lei 13.655 de 2018 à LINDB (Decreto-Lei 4.657/1942), pode-se notar a menção a esse instituto, especialmente se se levar em consideração o fato de que as alterações promovidas visam elevar os padrões de segurança jurídica e eficiência na elaboração e aplicação do direito público, conforme observado por Carrazza (2021).

Segundo Dias (2018), com a inclusão de dispositivos que demandam que juízes, desembargadores e ministros ponderem sobre as consequências práticas das decisões judiciais e administrativas, percebe-se que o objetivo foi proporcionar maior estabilidade, segurança jurídica e previsibilidade ao campo do direito público, visando mitigar possíveis distorções provenientes da atividade jurídica decisória pública.

Nesse sentido, o artigo 20 da LINDB prevê o seguinte: “Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)” (Brasil, 1942).

O referido dispositivo estipula que as decisões administrativas e judiciais devem ser fundamentadas, não podendo ser meramente discursivas; e, os julgadores devem levar em consideração as consequências práticas da decisão ao decidir com base em valores jurídicos abstratos. Portanto, é incumbência do agente que está decidindo, seja na esfera administrativa ou judicial, ao exercer sua função julgadora, agir com responsabilidade, examinando cuidadosamente os fatos e avaliando as implicações práticas decorrentes (Carraza, 2021).

O juiz não deve agir por impulso ou meras conjecturas, mas sim ser responsável e cuidadoso em suas decisões. Assim, é indispensável que ele examine os dados empíricos apresentados no processo, a fim de identificar problemas, alternativas e consequências reais,

pois as decisões jurídicas têm impactos tangíveis na realidade, não apenas no plano abstrato, conforme bem observado por Carrazza (2021).

Neste contexto, as análises teóricas em torno do artigo 20 da LINDB sugerem que o julgador é compelido a adotar o consequencialismo judicial. A intenção do legislador, foi estabelecer diretrizes para a aplicação de valores jurídicos abstratos, conforme se pode inferir da própria redação da norma. Portanto, o referido dispositivo não impõe ao julgador considerar todas as consequências práticas, mas levar em consideração as que que possam ser, na medida do possível, em razão do contexto de incidência da norma.

Sendo assim, percebe-se que a introdução do artigo 20 da LINDB introduziu no ordenamento jurídico brasileiro um parâmetro normativo que orienta a obrigação de motivação decisória, a partir de consequências práticas, respeitando os parâmetros do princípio da proporcionalidade, consagrado implicitamente na Constituição Federal.

### 3.3 Da necessidade e da importância da modulação dos efeitos à luz do consequencialismo jurídico-decisório

Inicialmente, é importante salientar que a modulação dos efeitos representa um mecanismo essencial do Estado Democrático de Direito, visando preservar situações jurídicas consolidadas e garantir a sua estabilidade. Nesse contexto, segundo Correa (2010), a segurança jurídica e a boa-fé dos cidadãos são valores fundamentais para o Estado.

Em termos conceituais, Moraes (2023, p. 877) e Motta (2021) explicam que a modulação dos efeitos da decisão judicial é um instituto jurídico que permite ao julgador, ao proferir uma decisão, determinar que seus efeitos sejam aplicados de forma prospectiva, retroativa ou a partir de um momento específico, considerando as particularidades do caso concreto. Essa técnica visa atenuar o impacto imediato das decisões, promovendo maior estabilidade jurídica e evitando consequências desproporcionais ou injustas que poderiam surgir da aplicação imediata de uma nova interpretação jurídica.

A modulação dos efeitos é compreendida como uma ferramenta essencial para o sistema judicial de um país, especialmente em casos em que uma decisão abrupta poderia causar instabilidade social ou econômica. A utilização desta ferramenta permite que o Direito acompanhe a evolução social e econômica sem causar rupturas bruscas (Podusko, 2022, p. 33).

Esse instituto encontra respaldo no artigo 927, § 3º do Código de Processo Civil, que autoriza a modulação em casos de alteração da jurisprudência dos Tribunais Superiores. Além

disso, as Leis 9.868/1999 e 9.882/1999 também contemplam a possibilidade de modulação no controle concentrado de constitucionalidade (Weidlich, 2019, p. 05).

A introdução da técnica da modulação pela Lei 9.868/1999 contribui para aprimorar o sistema de controle de constitucionalidade, permitindo que o Supremo Tribunal Federal atenuasse as consequências das decisões que venha proferir quando houver o reconhecimento da inconstitucionalidade de determinado dispositivo normativo, ou ato jurídico.

Tradicionalmente, as decisões proferidas em controle de constitucionalidade têm natureza declaratória com efeitos retroativos, ou seja, *ex tunc*, invalidando a norma desde a sua origem (“*ab initio*”)<sup>6</sup>. No entanto, o STF pode decidir modular os efeitos das decisões, escolhendo o momento mais adequado para sua aplicação, seja retroativo ou não, conforme previsto no artigo 27 da Lei 9.868/99 (Padilha, 2020).

Nesse contexto, o instituto da modulação dos efeitos das decisões judiciais pode ser visto como uma aplicação concreta do consequencialismo decisório, especialmente no contexto do controle de constitucionalidade. Isso porque, quando o STF declara a inconstitucionalidade de uma norma, diversas consequências práticas podem surgir desde o momento em que a norma entrou em vigor até sua efetiva declaração de inconstitucionalidade e subsequente exclusão do sistema jurídico.

Podusko (2022) explica em seu estudo que, por exemplo, se uma lei tributária é declarada inconstitucional com efeitos retroativos, os efeitos econômicos e sociais que ocorreram durante o seu período de vigência precisam ser considerados. A simples anulação da norma desde sua criação poderia causar uma série de problemas práticos, como a repetição de indébito, reavaliações de contratos e ajustes fiscais, afetando tanto a estabilidade do Estado como – e principalmente – a sociedade como um todo. Assim, a modulação dos efeitos permite que a Corte ajuste o impacto da decisão, aplicando-a de maneira prospectiva ou de outro modo específico para mitigar consequências adversas.

No mesmo sentido, contribui Coelho (2022), afirmando que esse processo de considerar as consequências práticas das decisões judiciais é o que caracteriza um argumento como consequencialista. A análise consequencialista, portanto, não se limita a determinar a legalidade abstrata de uma norma, mas também envolve uma avaliação das implicações reais e práticas de uma decisão judicial. Isso inclui ponderar os efeitos de anular uma lei ou de definir os parâmetros de sua aplicação futura para minimizar danos e promover a justiça de maneira mais eficaz.

---

<sup>6</sup>Conforme entendem os doutrinadores Sylvio Motta (2020, p. 900-901), Rodrigo Padilha (2020, p. 197) e Alexandre de Moraes (2023, p. 879).

Logo, a modulação dos efeitos das decisões judiciais exemplifica a aplicação do consequentialismo jurídico. Ao utilizar a modulação, os magistrados incorporam a análise das consequências práticas em suas deliberações, reconhecendo que as decisões jurídicas têm impactos que vão além do plano teórico. Esse enfoque consequentialista garante que a justiça seja aplicada de forma prática e equitativa, considerando os efeitos reais das decisões no mundo fenomênico e ajustando-os para melhor atender aos princípios de estabilidade e segurança jurídica.

Adentrando a análise do objeto de investigação deste estudo, qual seja, a decisão do STF no âmbito da ADI nº 5.422, tem-se que tal decisão, em linhas gerais, favoreceu a exclusão dos valores recebidos a título de pensão alimentícia da base de cálculo do imposto de renda. Essa determinação teve efeitos retroativos, abrangendo não apenas os fatos geradores atuais e futuros, mas também os anteriores. A União, por meio de embargos de declaração opostos à decisão, requereu a modulação dos efeitos, porém tal pedido foi negado.

A rejeição dos embargos de declaração para a modulação dos efeitos na ADI nº 5422 pelo STF levantou sérias preocupações, especialmente no que diz respeito à ausência de uma análise aprofundada sobre o impacto orçamentário e suas implicações para a arrecadação e o financiamento de políticas públicas essenciais. Durante a análise do caso, não foram devidamente considerados os aspectos críticos relacionados ao orçamento público, conforme apresentados pelo Ministério da Economia, sendo que a análise se deu de forma superficial, conforme consta do inteiro teor da referida decisão (Brasil, 2022c).<sup>7</sup>

Assim, o principal efeito da decisão foi a possibilidade de restituição dos valores indevidamente tributados nos últimos cinco anos, contemplando tanto os contribuintes atuais como aqueles que já pagaram o imposto sobre a pensão alimentícia no passado. É nesse sentido que surge o questionamento acerca da necessidade da modulação dos efeitos desta decisão.

A não modulação dos efeitos da ADI 5.422 resultará em uma série de consequências que vão além das questões jurídicas imediatas.

O impacto financeiro estimado em R\$ 6,5 bilhões, conforme dados do Ministério da Economia, representa não apenas a repetição de indébito dos valores recolhidos a título de imposto de renda sobre pensão alimentícia, mas, também, a necessidade de retificação e revisão de centenas de milhares de declarações de contribuintes e das respectivas faixas de incidência do imposto (Brasil, 2022b).

---

<sup>7</sup>Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=763971071>. Acesso em: 12 maio 2024.

Essa situação provocará uma grande oneração ao erário federal, fragilizando o orçamento público e comprometendo a capacidade do Estado de investir em políticas públicas essenciais em áreas sensíveis. A alocação de recursos para áreas como saúde, educação, segurança e assistência social será comprometida, prejudicando, diretamente, a qualidade de vida da população e o cumprimento dos objetivos do Estado brasileiro, a exemplo do disposto no art.3º, CF/1988.<sup>8</sup>

É importante destacar que a modulação dos efeitos da decisão pelo STF não é uma medida incomum ou arbitrária. O artigo 27 da Lei nº 9.868/1999 confere ao julgador a possibilidade de analisar e ponderar os princípios afetados pela medida, buscando uma solução equilibrada e que atenda aos interesses públicos e privados envolvidos (Brasil, 1999).

É importante ressaltar que, em algumas ocasiões, a modulação dos efeitos pode ser interpretada como uma forma de proteger as finanças do Estado em detrimento dos direitos e garantias fundamentais dos contribuintes, conforme estabelecido na Constituição. O Tribunal não deve pautar suas decisões de acordo com o contexto político vigente, pois isso poderia sugerir que esse mecanismo jurídico está sendo utilizado exclusivamente para favorecer o Fisco, priorizando apenas aspectos econômicos como base de fundamentação (Silva, 2019, p. 02).

Ocorre que a hipótese citada não se aplica ao caso em análise, haja vista que a modulação dos efeitos da ADI nº 5.422 não teve exclusivamente o cunho de proteger e favorecer o Fisco, mas, sim, assegurar que não houvesse um impacto negativo no orçamento público, o qual, certamente acarretaria a inviabilidade de concretização de políticas públicas, afetando direitos e garantias fundamentais de toda a sociedade. Assim, observa-se que o critério utilizado, aqui, se traduz no impacto social negativo.

É preciso lembrar que os recursos que permitem ao Estado garantir a prestação de serviços públicos essenciais à sociedade são provenientes da arrecadação fiscal, e por trás dessa arrecadação, há um complexo sistema de organização de recursos públicos que se dá por meio do orçamento público, regulado por normas que abrangem desde a arrecadação até a execução dos recursos.

---

<sup>8</sup>Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (Brasil, 1988).

Contribuindo com as argumentações aqui expostas, Lima (2021) aduz que a arrecadação tributária está intimamente ligada ao orçamento público e, conseqüentemente, ao pleno funcionamento das atividades essenciais do Estado. Dessa forma, as discussões tributárias no Judiciário são de extrema importância. A declaração de inconstitucionalidade de uma norma tributária pode causar sérias conseqüências ao orçamento público. Prova disso é que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) já prevê, em seus Anexos, processos que podem impactar negativamente as contas públicas, com alguns casos envolvendo quantias que chegam à casa de bilhões de reais.

Como os recursos que permitem ao Estado garantir a prestação de serviços públicos essenciais provêm da arrecadação fiscal, uma eventual queda nessa arrecadação pode impactar o desenvolvimento dessas atividades. Isso é especialmente crítico quando se trata de altos valores, como é o caso do impacto financeiro da não modulação dos efeitos da ADI nº 5.422, estimado pelo Ministério da Economia e citado anteriormente no estudo. Por isso, é fundamental que haja o entendimento do STF quanto à aplicação da modulação de efeitos em matéria tributária sob a ótica do argumento consequencialista do impacto no orçamento público (Lima, 2021).

No caso da ADI nº 5422, a decisão do STF de não modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade ignora a inter-relação crítica entre orçamento, tributos e políticas públicas. Essa inter-relação é um pilar fundamental para a manutenção de uma sociedade justa e equilibrada. O financiamento de políticas públicas através da arrecadação tributária garante a implementação de direitos fundamentais-sociais que são constitucionalmente protegidos. A ausência de modulação dos efeitos, no caso da referida ADI, pode criar um vácuo financeiro que compromete seriamente a capacidade do Estado de financiar políticas públicas essenciais.

Defende-se aqui que a modulação dos efeitos permitiria um ajuste gradual, minimizando os impactos negativos sobre o orçamento e assegurando que políticas públicas fundamentais continuassem a ser financiadas adequadamente. Esse enfoque consequencialista teria alinhado a decisão judicial com os princípios de segurança jurídica e o interesse social, para além da compreensão exclusivamente voltada para o contexto da arrecadação fiscal.

Embora a modulação dos efeitos não deva ser encarada como uma regra absoluta no controle de constitucionalidade, é evidente que, em casos como o presente, em que há um impacto significativo na arrecadação tributária e nas políticas públicas, ela se mostra uma medida necessária e justificável. O objetivo é evitar prejuízos excessivos e garantir a estabilidade do ordenamento jurídico, sem comprometer os direitos das partes envolvidas.

Portanto, a modulação dos efeitos da ADI 5.422 em prol do interesse público é uma medida que deveria ter se imposto diante das circunstâncias do julgamento com reflexos na atualidade. Teria sido fundamental que o STF tivesse levado em consideração não apenas as questões jurídicas, mas, também, os impactos sociais e econômicos de suas decisões, para buscar a solução mais equilibrada, promovendo maiores chances de bem-estar social e segurança jurídica. Infelizmente, e, com as devidas vênias à Corte, o ideal, levando em conta a correlação entre o caso e o instituto da modulação, seria ela ter-se valido desse instituto de maneira que a relação “orçamento – tributos – política pública” tivesse sido preservada/respeitada.

### **Considerações finais**

Este estudo teve por foco a análise das mudanças proporcionadas na tributação do imposto de renda sobre pensão alimentícia por meio da ADI 5.422, com ênfase na demonstração da necessidade de modulação dos efeitos da referida decisão em virtude da teoria do consequentialismo decisório.

Ao longo da investigação, constatou-se que o imposto de renda tem como base de incidência o acréscimo patrimonial, sendo que a percepção de renda e provento de qualquer natureza constitui a essência desse tributo, aplicável tanto a pessoas físicas quanto jurídicas. A doutrina e a legislação convergem ao definir renda como o aumento do patrimônio resultante do trabalho e esforço individuais, enquanto o provento é caracterizado por não decorrer do labor ou dos esforços próprios do indivíduo.

Nesse contexto, restou comprovado que os alimentos, ou a pensão alimentícia, não se enquadram na categoria de provento de qualquer natureza, tampouco como renda. Isso se deve ao fato de que se trata de uma prestação, ainda que pecuniária, cujo propósito não é o acréscimo patrimonial do alimentando, mas sim garantir sua subsistência e dignidade.

Portanto, caso fosse mantida a exigência de declaração do imposto de renda sobre os alimentos, conforme regramento anterior à decisão do STF na ADI 5.422, tal ônus recairia sobre o alimentando, que, por sua própria condição, é hipossuficiente e desprovido de capacidade contributiva.

Assim, constatou-se que o STF sustentou como principais argumentos o entendimento de que manter o regime tributário anterior implicaria em aceitar a dupla tributação no Brasil, o que é expressamente proibido pela Constituição. Além disso, reconheceu-se que os alimentos, no contexto do Direito de Família, não se enquadram na definição de renda ou provento de

qualquer natureza, uma vez que sua finalidade é garantir o sustento e a subsistência do alimentante, e não o acréscimo patrimonial.

Diante desse cenário, verifica-se que a decisão do STF é justa e alinhada com os princípios fundamentais estabelecidos na Constituição de 1988. Manter a tributação sobre alimentos teria um impacto significativo sobre os mais vulneráveis da sociedade, violando claramente o princípio da dignidade humana, que é uma garantia essencial em um Estado Democrático de Direito.

Por outro lado, constatou-se que a ausência da modulação dos efeitos desta decisão acarreta problemáticas, especialmente sob a perspectiva social. A modulação de efeitos da decisão proferida pelo STF na ADI 5.422 se apresenta como uma medida necessária e benéfica para garantir a segurança jurídica e a estabilidade das relações sociais e econômicas. Isso porque, ao adotar a modulação, o STF poderia ter mitigado os impactos negativos que uma decisão de tal magnitude poderia gerar, especialmente em relação aos cofres públicos e aos contribuintes. Afinal, a retroatividade irrestrita da decisão poderia resultar em um ônus financeiro significativo para o Estado, causando desequilíbrios nas políticas públicas e comprometendo a capacidade de investimento em áreas essenciais, como saúde, educação e assistência social, por exemplo, mediante políticas públicas pensadas para efetivar esses direitos fundamentais.

Além disso, a modulação de efeitos possibilitaria que fossem adotadas medidas adequadas para minimizar os prejuízos causados aos contribuintes que, de boa-fé, cumpriram com suas obrigações tributárias anteriores à decisão. Ao estabelecer um período de retroatividade limitado, criando regras claras para a restituição de valores pagos indevidamente, o Tribunal poderia ter assegurado a justiça e a equidade no tratamento dos envolvidos.

Mesmo tendo havido avanço no sentido de garantir que o recebimento de pensão alimentícia seja isento de tributação no que diz respeito ao imposto sobre a renda, o Brasil ainda pode enfrentar danos e prejuízos de grande impacto em face da não modulação dos efeitos da decisão. A partir disso, afirma-se que o instituto da modulação dos efeitos, na condição de manifestação da ideia de consequentialismo jurídico, deveria ter sido empregado como ferramenta jurídica fundamental para conciliar os interesses das partes envolvidas, preservando a ordem jurídica e promovendo a estabilidade do sistema tributário, tão útil para a realização de políticas públicas importantes para a efetivação de direitos fundamentais.

## Referências

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

ANDRADE, Fábio Martins de. Algumas questões pendentes em torno do art. 27 da lei 9.868/1999. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 93, p. 111-160, jul./ago., 2010.

ÁVILA, Humberto. **Constituição, liberdade e interpretação**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2022.

AZEVEDO, Álvaro Villaça. **Curso de direito civil: direito das sucessões**. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

BELTRÃO, Irapuã. **Curso de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BRASIL. Decreto nº 9.580 de 22 de novembro de 2018. **Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza**. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm). Acesso em: 11 fev. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 104 de 10 janeiro de 2001**. Altera dispositivos da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp104.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp104.htm). Acesso em: 17 fev. 2024.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm). Acesso em: 17 fev. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.422**. Requerente: Instituto Brasileiro de Direito de Família. Relator: Min. Dias Toffoli, 06 de junho de 2022a. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15352860771&ext=.pdf>. Acesso em: 18 fev. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos de Declaração na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.422**. Embargante: União. Embargado: Instituto Brasileiro de Direito de Família. Relator: Ministro Dias Toffoli, 03 de dezembro de 2022c. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=763971071>. Acesso em: 02 maio 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **STF mantém efeito retroativo de decisão que afastou IR sobre pensões alimentícias**. 03 de outubro de 2022b. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=495166&ori=1>. Acesso em: 25 fev. 2024.

CAHALI, Yussef Said. **Dos Alimentos**. 3. ed. São Paulo: RT, 1999.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.

CARVALHO, Dimas Messias de. **Direito de família**. 2 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CASTELLANI, Fernando F. **Direito tributário** 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

COELHO, Rogério Gaspari. **Inconstitucionalidade de normas tributárias, modulação de efeitos pelo STF e consequências econômicas**: propostas para diminuição da insegurança jurídica. 2022. 93f. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Fundação Getúlio Vargas, Escola de Direito de São Paulo, São Paulo, 2022. Disponível em:

<https://repositorio.fgv.br/server/api/core/bitstreams/4c446cad-2590-477e-a042-0206859ca5ef/content>. Acesso em: 03 maio 2024.

CORREA, Paulo José Machado Corrêa. Determinação temporal dos efeitos da pronúncia de inconstitucionalidade e sua disciplina normativa (art. 27 da lei 9.868/1999). **Revista dos Tribunais**, v. 894, p. 49-80, abr. 2010.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva**. 4. ed. São Paulo, Malheiros Editores, 2012.

DIAS, Maria Berenice. **Manual de Direito das Famílias**. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

DINIZ, Maria H. **Curso de direito civil brasileiro: direito de família**, v.5. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

GOMES, Orlando. **Direito de Família**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

LEAL, Fernando; DIAS, Daniela Gueiros. Consequencialismo judicial na modulação de efeitos das decisões declaratórias de inconstitucionalidade nos julgamentos de direito tributário. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, v. 7, n. 3, p. 818-843, 2017.

LIMA, Gabriela Pimenta Rego. **Modulação de efeitos em matéria tributária**: análise do argumento do impacto orçamentário nas decisões do Supremo Tribunal Federal. 2021. 143f. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional) – Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, 2021. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3170/1/DISSERTA%c3%87%c3%83O\\_GABRIELA%20PIMENTA%20REGO%20LIMA\\_DIREITO%20CONSTITUCIONAL.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3170/1/DISSERTA%c3%87%c3%83O_GABRIELA%20PIMENTA%20REGO%20LIMA_DIREITO%20CONSTITUCIONAL.pdf).

Acesso em: 05 maio 2024.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MADALENO, Rolf. **Direito de Família**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2022.

MINARDI, Josiane. **Manual de direito tributário**. 2. ed. Salvador: Editora Juspodivm, 2015.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 39 ed. Barueri: Atlas, 2023.

MOTTA, Sylvio. **Direito Constitucional**. 29. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

PADILHA, Rodrigo. **Direito Constitucional**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PODUSKO, Abel Craici. **Modulação temporal de efeitos como expressão do consequentialismo jurídico à brasileira**. 2022. 78f. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Direito do Estado) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2022. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/271664/001188274.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 03 maio 2024.

SCHUARTZ, Luis Fernando. Consequencialismo jurídico, racionalidade decisória e malandragem. **Revista de Direito Administrativo**, v. 248, n. p. 130-158, 2008. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/41531>. Acesso em: 01 maio 2024.

SILVA, Maceno Lisboa da. Modulação temporal de efeitos e o argumento pragmático ou consequentialista de cunho econômico nas decisões do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. **Revista FESDT**. v. 11. nov. 2019.

TARTUCE, Flávio. **Direito Civil: Direito de Família**. v.5. Rio de Janeiro: Forense, 2023.

TORRES, Ricardo Lobo. O consequentialismo e a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: DERZI, Misabel Abreu Machado (org.). **Separação de poderes e efetividade do sistema tributário**. Belo Horizonte: Del Rey Editora, 2010.

TORRES, Ricardo Lobo. O consequentialismo e a Modulação dos Efeitos das Decisões do Supremo Tribunal Federal. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 24, p. 439–463, 2010.

WEIDLICH, Maria Paula Farina. A modulação de efeitos aplicada pelo Supremo Tribunal Federal em questões tributárias, critérios e fundamentos. **Revista FESDT**. v. 11., p. 1-23, 2019.