PARECER SEI Nº 453/2025/MF

Documento Público. Ausência de sigilo.

Recurso extraordinário com agravo nº 1.327.491/SC. Tema nº 1174 de repercussão geral. É inconstitucional a sujeição, na forma do art. 7º da Lei nº 9.779/99, com a redação conferida pela Lei nº 13.315/16, dos rendimentos de aposentadoria e de pensão pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, VI, "a", da Lei n° 10.522, de 19 de julho de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n° 502, de 12 de maio de 2016.

Processo SEI nº 10951.106776/2021-80.

- I -
INTRODUÇÃO

1. Cuida-se de matéria submetida à apreciação por esta Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional-CRJ, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por intermédio de instrumento de consulta interna, Despacho 46674432, formalizada pela Coordenação-Geral de atuação perante o Supremo Tribunal Federal- CASTF[1], segundo a qual se reporta ao advento do julgamento do acórdão em recurso extraordinário nº 1.327.491/SC, com respectivo trânsito em julgado, realizado pelo Supremo Tribunal Federal.

2. O encaminhamento, portanto, visa à ciência e análise quanto à eventual inclusão da matéria na lista de dispensa de apresentação de contestação e de recursos, nos termos da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016.

3. É o breve relato da questão a ser enfrentada. Passa-se à análise do assunto.

- II -
CONTEÚDO DO ARE 1.327.491/SC – REPERCUSSÃO GERAL – TEMA 1174

4. Trata-se do *leading case* inscrito no tema 1174 da sistemática de repercussão geral em que foi

negado provimento ao recurso extraordinário[2] da União (recurso extraordinário com agravo 1.327.491/SC), e, por consequência, fixada a seguinte tese, por unanimidade de votos, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal: **É inconstitucional a sujeição, na forma do art. 7º da Lei nº 9.779/99, com a redação conferida pela Lei nº 13.315/16, dos rendimentos de aposentadoria e de pensão pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento)"**.

5. Cumpre um breve apurado do caso concreto que representou a controvérsia. Na instância *a quo*, a 5ª Turma Recursal do Rio Grande do Sul, ao analisar caso de aposentada brasileira residente em Portugal que recebia benefício previdenciário no valor do salário mínimo, reformou a sentença para afastar a incidência do art. 7º da Lei nº 9.779/1999 (com redação dada pela Lei nº 13.315/2016), que determinava a retenção de 25% de imposto de renda na fonte sobre a totalidade dos proventos. Amparando-se em precedente da Turma Regional de Uniformização da 4ª Região, a Turma Recursal determinou que fosse aplicada aos residentes no exterior a mesma tabela progressiva do imposto de renda vigente para residentes no Brasil, prevista no art. 1º da Lei nº 11.482/2007, incluindo a faixa de isenção. Contra esta decisão, a União interpôs recurso extraordinário, tendo o STF reconhecido a repercussão geral da matéria no tema 1174.

6. A matéria apreciada pela Suprema Corte, submetida à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, assim, circunscreveu-se à discussão da aplicação do art. 7º da Lei nº 9.779/1999, com a redação conferida pela Lei nº 13.315/2016, o qual estabelece que ficam sujeitos à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) de imposto de renda na fonte sobre rendimentos de aposentadoria e de pensão **pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior**. Nesse sentido, reporta-se à norma alterada do dispositivo em comento:

> Art. 7º Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, de aposentadoria, de pensão e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento). (Redação dada pela Lei nº 13.315, de 2016) (Vigência)

7. A União interpôs recurso extraordinário com supedâneo nas letras "a" e "b" do permissivo constitucional, com base na contrariedade dos arts. 109, inciso II, e 150, § 6º, da Constituição Federal**,** ou seja, no caso dos autos em questão, defendeu a incidência do imposto de renda, à alíquota de 25%, sobre os rendimentos recebidos a título de aposentadoria e de pensão **pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior**, de maneira que entendia não existir qualquer violação ao princípio constitucional da isonomia.

8. Além do mais, segundo o argumento da Fazenda Pública Federal, os contribuintes não seriam obrigados "a apresentar à Administração tributária brasileira a declaração de ajuste anual de imposto de renda, submetendo-se, contudo, à tributação da renda percebida de fonte nacional".

9. Nesse escopo, não menos relevante, a União na defesa de sua tese, sustentava as seguintes justificadas ponderações, em síntese ilustrativa:

> a) "existe um sistema próprio de tributação para pessoas residentes do exterior que percebam quaisquer quantias no Brasil";
>
> b) "os proventos/pensões de residente no exterior não foram contemplados na alíquota zero do IRPF, sendo ilegal se estender a isenção a que se refere a parte autora";
>
> c) "a isenção tributária só é possível nos exatos termos autorizados pela legislação, consoante o art. 150, § 6º, do texto constitucional, devendo, ademais, ser observados os arts. 111 e 179 do Código Tributário Nacional";
>
> d) pela legislação tributária, os brasileiros que passarem a residir, definitivamente, no exterior são sujeitos passivos da obrigação acessória consistente na entrega da declaração de saída definitiva do País, de acordo com o art. 16 do Decreto nº 3.000/1999;
>
> e) compatibilidade da tributação exclusiva na fonte dos rendimentos dos residentes no exterior com o princípio da isonomia tributária;

f) constituída a hipótese de incidência do imposto de renda, não seria cabível a concessão de qualquer isenção de imposto de renda, sendo devida a alíquota de 25%, a qual ostenta inequívoco contorno de constitucionalidade;

10. Da leitura do acórdão em voga, cuja relatoria pertence ao Ministro Dias Toffoli, é possível verificar que, antes de se adentrar a *quaestio iuris meritae* propriamente dita, o relator apreciou alguns fundamentos da ordem jurídica, baseados nos consagrados princípios constitucionais da isonomia, do não confisco, da proporcionalidade e da progressividade do imposto de renda.

11. Ao abordar a progressividade do imposto de renda, o relator trouxe à baila os ensinamentos de Leandro Paulsen, para quem é possível falar em duas espécies: a progressividade simples (o tributo é calculado verificando-se qual é a alíquota correspondente na escala correlata) e a progressividade gradual (há várias faixas de alíquota aplicáveis para os diversos contribuintes relativamente à parcela das suas revelações de riquezas que se enquadrem nas respectivas faixas), estando o imposto de renda submetido a essa última modalidade.

12. Nesse sentido, o julgado cita o seguinte exemplo a respeito da progressividade gradual: "as alíquotas se aplicarão à renda do contribuinte faixa por faixa, (...), se a renda do contribuinte passar da faixa correspondente à menor alíquota para a próxima faixa, a alíquota da primeira faixa incidirá sobre a parcela da base de cálculo que se encontrar dentro de sua faixa, e a alíquota da segunda faixa, sobre a parte sobrepujante, ficando tal parcela limitada ao teto de sua faixa, e assim sucessivamente".

13. No que concerne ao princípio da vedação do confisco, insculpido no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, o relator aponta, a partir da reflexão do Ministro Celso de Mello, que cabe aos tribunais aferir se determinado tributo incorreu em excesso, atentando-se ao princípio da proporcionalidade. Logo, conclui de modo derradeiro, no contexto em análise, que a "tributação que compromete rendimentos necessários ao exercício de uma existência digna é inconstitucional, por violação do não confisco e da capacidade contributiva".

14. Sobre o princípio da isonomia, o relator invocou mais uma vez o pensamento do tributarista Leandro Paulsen, segundo o qual o tratamento tributário diferenciado seria admissível, com base em duas categorias de razões, a primeira, razões de capacidade contributiva, e, a segunda, razões extrafiscais, ficando ressaltada a vedação a discriminação arbitrária.

15. O princípio da proporcionalidade também examinado pela Corte, apesar de não encontrar fundamento expresso na Constituição, nela encontra inafastável amparo porquanto vinculado ao "estado de direito, ao devido processo legal e a justiça", consoante assinala os termos do acórdão em apreciação.

16. Nesse diapasão, o princípio da proporcionalidade *stricto sensu*, perante o tema em aferição ostentou primazia, visando, em síntese, ao sopesamento entre os direitos envolvidos, evitando-se a restrição de direitos fundamentais decorrente do poder estatal. Envolve-se, assim, o princípio acalentado com os direitos fundamentais "das crianças, dos adolescentes, dos idosos e das pessoas com deficiência, afora outras pessoas com especial vulnerabilidade", considerados relevantes como "grupo das pessoas atingidas pela tributação questionada (isso é, pessoas que recebem aposentadoria ou pensão)".

17. O julgado salientou a importância afeta à proteção constitucional dos direitos dos idosos, prevista no art. 230, notadamente "aos idosos credores de aposentadoria ou de pensão sujeita à tributação questionada". Consignou-se que a velhice importa em acréscimos de gastos com a saúde.

18. O relator do acórdão em apreço rememorou que o Tribunal Pleno já julgara algumas matérias tributárias nas quais aqueles direitos fundamentais foram respeitados, tais como: ADO 30/DF; ADI 5.583/DF; c) ADI 5.422/DF.

19. No que concerne à aferição propriamente dita da constitucionalidade da tributação pelo imposto de renda com a alíquota de 25% dos rendimentos de aposentadoria e de pensão, em se tratando de residentes no exterior, o julgado observou a aplicação dos direitos fundamentais e das normas jurídicas protetivas das pessoas com vulnerabilidade (pessoas com deficiência, idosos, crianças, adolescentes). Isto porque indicadas pessoas teriam participação no grupo das pessoas submetidas à exação em comento.

20. Assim sendo, o acórdão reconheceu a existência de legislação que violou a progressividade

(tributação simplesmente proporcional e não progressiva, o que seria, no entendimento do relator, inconstitucional), do mesmo modo em que a incidência do tributo sobre a totalidade dos rendimentos de aposentadoria ou pensão implicaria confisco.

21. Além disso, reportou-se o julgado às violações da isonomia, da proporcionalidade e da capacidade contributiva. Asseverou-se a existência de carga tributária muito gravosa, imposta sem justificativa, em relação aos residentes no exterior do que dos "residentes no país que recebem rendimentos de aposentadoria ou de pensão de fontes aqui localizadas".

22. O relator votou então pelo não provimento do recurso extraordinário, sendo seguido à unanimidade pelos demais julgadores integrantes do Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal, de maneira que foi fixada tese de repercussão geral já mencionada.

23. Por derradeiro, cabe destacar a síntese conclusiva dos principais pontos discutidos no julgamento capitaneado por força de sua **ementa,** em sede do **ARE 1.327.491/SC**:

> Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Tema nº 1.174. Imposto de renda na fonte. Alíquota de 25%. Aposentadoria e pensão. Pessoa física residente ou domiciliada no exterior. Inconstitucionalidade. Desarmonia com a progressividade, a vedação do confisco, a isonomia, a proporcionalidade e a capacidade contributiva.
> **1. O imposto de renda cobrado de pessoa física orienta-se pelo** critério da progressividade e, ainda, pelos princípios da vedação do confisco, da isonomia, da proporcionalidade e da **capacidade contributiva, entre outros preceitos constitucionais.**
> 2. Está em desarmonia com o referido critério e os citados princípios a incidência, na forma do art. 7º da Lei nº 9.779/99, com a redação conferida pela Lei nº 13.315/16, da alíquota de 25% de imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos de aposentadoria e pensão pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior.
> 3. Não apresentou o Fisco justificativa razoável para o tratamento tributário em questão aos residentes e domiciliados no exterior, o qual é, em termos gerais e abstratos, muitíssimo mais gravoso do que aquele conferido aos residentes e domiciliados no Brasil em situações similares.
> 4. Foi fixada a seguinte tese de repercussão geral: "É inconstitucional a sujeição, na forma do art. 7º da Lei nº 9.779/99, com a redação conferida pela Lei nº 13.315/16, dos rendimentos de aposentadoria e de pensão pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento)".
> 5. Recurso extraordinário não provido.

- III -

DO ALCANCE DA DECISÃO

24. A decisão limitou-se a declarar a inconstitucionalidade do art. 7º da Lei nº 9.779/99, com redação dada pela Lei nº 13.315/16, especificamente quanto à alíquota única de 25% do imposto de renda retido na fonte sobre aposentadorias e pensões pagas a residentes no exterior. Por consequência, determinou-se apenas a aplicação das alíquotas progressivas previstas na Lei nº 11.482/07, incluindo a faixa de isenção.

25. No que concerne ao instituto da modulação, engendrado para atender a eventual defesa do princípio da segurança jurídica, com atribuição de efeitos prospectivos ao *decisum,* consigna-se que não foi suscitada proposta de aplicação da hipótese normativa prevista no §3º do art. 927 do Código de Processo Civil.

26. Cabe registrar que o acórdão transitou em julgado em 28/11/2024.

- IV -

DA DISPENSA DE CONTESTAR E RECORRER EM SI CONSIDERADA

27. O prolongamento do litígio sobre a questão não será possível, em razão da pacificação da jurisprudência formada no Supremo Tribunal Federal, em sentido desfavorável à União, uma vez definida tese em sede de repercussão geral, mediante unanimidade de votos, pelo Plenário da Corte Suprema.

28. Dos dispositivos legais e da jurisprudência acima reproduzidos origina-se a possibilidade de ser dispensada a interposição de recurso, ou a desistência do que tenha sido interposto, o oferecimento de contrarrazões, bem como a autorização para não contestar, desde que inexista outro fundamento relevante, consoante expõe as hipóteses fundadas nos arts. 19, inciso VI, alínea "a", da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, V, da Portaria PGFN Nº 502, de 12 de maio de 2016.

29. Desse modo, sugere-se a inclusão em lista de dispensa da matéria contida no item 1.2.15 da lista relativa à dispensa de contestar e recorrer desta Procuradoria-Geral, com fulcro no art. 2º, inciso V, da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016**,** nos seguintes termos:

Item 1.2.15 – IRPF/IRPJ/Retido na fonte
Incidência do IRRF à alíquota de 25% sobre rendimentos do trabalho, proventos de aposentadoria ou pensão recebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliados no exterior.

Resumo: O Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu que é inconstitucional a sujeição, na forma do art. 7º da Lei nº 9.779/99, com a redação conferida pela Lei nº 13.315/16, dos rendimentos de aposentadoria e de pensão pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Precedente: ARE 1.327.491 SC (Tema 1174 de repercussão geral)

Data de início da vigência da dispensa : XX/XX/2025.

Referência: Parecer SEI 453/2025/MF.

- V -

CONCLUSÃO

30. São essas as considerações que esta Coordenação reputa úteis acerca da matéria trazida para análise, sugerindo-se, em caso de aprovação, o encaminhamento de cópia do presente Parecer à Coordenação-Geral de atuação perante o Supremo Tribunal Federal - CASTF e para a Coordenação-Geral de Assuntos Tributários - CAT para ciência.

31. Visando à aplicação do art. 3º, § 3º, da Portaria Conjunta PGFN / RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, sugere-se o encaminhamento da presente manifestação à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, para eventuais considerações e questionamentos.

32. Por fim, recomenda-se a ampla divulgação desta manifestação à Carreira de Procurador da Fazenda Nacional, assim como a inserção do presente tema no Sistema de Acompanhamento Judicial – SAJ e a pertinente inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer disponível na *internet*.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

SANDRO BRANDI ADÃO

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado digitalmente

PAULO VICTOR CABRAL DE FREITAS

Procurador-Chefe da Divisão de Consultoria em Matéria Jurídico-Processual

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado digitalmente

RAQUEL GODOY DE MIRANDA ARAUJO

Coordenadora de Consultoria Judicial

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

CAMILLA CAVALCANTI RODRIGUES CABRAL

Coordenadora-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional substituta

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documentação assinado eletronicamente

LANA BORGES

Procuradora-Geral Adjunta de Estratégia e Representação Judicial

---

[1] Referimo-nos também, em acréscimo, ao pedido de análise de dispensa efetuado pelo Despacho 46839275 (PGAJUD-CRJ-COJUD).

[2] Recurso Extraordinário com Agravo 1.327.491/ SANTA CATARINA Relator: MIN. DIAS TOFFOLI Recorrente.(S) : UNIÃO ADV.(A/S) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL Recorrida : ISABEL MARIA MARTINS; ARE. DJE divulgado em 29/10/2024, publicado em 30/10/2024

Documento assinado eletronicamente por **Camilla Cavalcanti Rodrigues Cabral**, **Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 07/03/2025, às 11:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Paulo Victor Cabral de Freitas**, **Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 28/03/2025, às 18:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Raquel Godoy de Miranda Araújo**, **Coordenador(a)**, em 28/03/2025, às 18:35, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Sandro Brandi Adão**, **Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 31/03/2025, às 10:12, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Andalessia Lana Borges Câmara**, **Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 10/04/2025, às 17:37, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **48235198** e o código CRC **9F7D408D**.

Referência: Processo nº 10951.106776/2021-80 SEI nº 48235198