

**idp**

# DEBATES EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

v. 3 n. 4

101

**A titularidade do Imposto de Renda Retido na Fonte pelos entes subnacionais: necessidade de legislação complementar após a decisão do Supremo Tribunal Federal**

FERNANDO ANTÔNIO DE REZENDE JÚNIOR

**A titularidade do Imposto de Renda  
Retido na Fonte pelos entes  
subnacionais: necessidade de legislação  
complementar após a decisão do  
Supremo Tribunal Federal**

**FERNANDO ANTÔNIO DE REZENDE JÚNIOR <sup>1</sup>**

---

<sup>1</sup> Mestre em Administração Pública pelo Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP).  
E-mail: far.junior@gmail.com

## IDP

O IDP é um centro de excelência no ensino, na pesquisa e na extensão nas áreas da Administração Pública, Direito e Economia. O Instituto tem como um de seus objetivos centrais a profusão e difusão do conhecimento de assuntos estratégicos nas áreas em que atua, constituindo-se um *think tank* independente que visa contribuir para as transformações sociais, políticas e econômicas do Brasil.

### DIREÇÃO E COORDENAÇÃO

#### Diretor Geral

Francisco Schertel Mendes

#### Coordenador do Mestrado Profissional em Administração Pública

Caio Cordeiro de Resende

#### Coordenador do Mestrado Profissional em Economia

José Luiz Rossi Junior

### CONSELHO EDITORIAL

#### Coordenação

Paulo Castro

Renan Holtermann

Milton Mendonça

#### Supervisão e Revisão

Matheus Gonçalves

Emmanuel Brasil

Rafael Viana

#### Apoio Técnico

Igor Silva

#### Comunicação e Marketing

Antonio Zaninetti e Daniel Jordão

#### Projeto gráfico e diagramação

Juliana Vasconcelos

# DEBATES EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

**Revista Técnica** voltada à divulgação de resultados preliminares de estudos e pesquisas aplicados em desenvolvimento por professores, pesquisadores e estudantes de pós-graduação com o objetivo de estimular a produção e a discussão de conhecimentos técnicos relevantes na área de Administração Pública.

**Convidamos a comunidade** acadêmica e profissional a enviar comentários e críticas aos autores, visando o aprimoramento dos trabalhos para futura publicação. Por seu propósito se concentrar na recepção de comentários e críticas, a Revista Debates em Administração Pública não possui ISSN e não fere o ineditismo dos trabalhos divulgados.

**As publicações** da Revista estão disponíveis para acesso e download gratuito no formato PDF. Acesse: [www.idp.edu.br](http://www.idp.edu.br)

**As opiniões emitidas** nesta publicação são de exclusiva e inteira responsabilidade dos autores, não exprimindo, necessariamente, o ponto de vista do IDP.

**Qualquer citação** aos trabalhos da Revista só é permitida mediante autorização expressa do(s) autor(es).

# debates em administração pública

## SUMÁRIO

1. Introdução	6
2. Referencial teórico	7
3. Metodologia	15
4. Resultados e Discussão	16
5. Considerações Finais	25
6. Referências	28

**Resumo:** Em dezembro de 2021, o Supremo Tribunal Federal (STF) pacificou a controvérsia jurídica existente sobre a titularidade do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), arrecadado pelos estados, Distrito Federal e municípios, ficando a dúvida sobre a necessidade ou não de se promoverem alterações normativas na legislação tributária dos entes federativos, para que os entes subnacionais possam, com segurança jurídica, permanecer com essa parcela da retenção do IRRF, tal como decidido pelo STF, à luz da experiência do Distrito Federal. O objetivo deste artigo, efetuado com base em pesquisa bibliográfica e documental, é o de expor os fundamentos de tal controvérsia jurídica, pois uma parte da retenção do IRRF, a que incide sobre a remuneração de seus servidores, conforme expressamente estabelece a Constituição Federal de 1988 - CF/88, pertence aos entes subnacionais e não é questionada. Porém, uma outra parte, a que incide sobre os pagamentos feitos pelas prestações de bens e serviços, foi objeto de grande discussão no Poder Judiciário. Embora, há bastante tempo, já existissem posicionamentos de órgãos da União, como Receita Federal do Brasil (RFB) e Tribunal de Contas da União (TCU). O resultado da pesquisa sinalizou a necessidade de uma lei complementar federal para tratar de tal questão e, principalmente, evitar conflitos entre os entes federativos, a qual encontra-se formulada ao final do artigo.

**Palavras-chave:** Administração Tributária; Imposto de Renda; Repartição de Rendas; SEEC/DF; Tribunais Superiores.

**Abstract:** In December 2021, the Federal Supreme Court (STF) pacified the existing legal controversy over the ownership of the Withholding Income Tax (IRRF), collected by the states, Federal District and municipalities, leaving the doubt about the need or not to promote normative changes in the tax legislation of federative entities, so that subnational entities can, with legal certainty, remain with this portion of the IRRF withholding, as decided by the STF, in light of the experience of the Federal District. The purpose of this article, carried out based on bibliographic and documentary research, is to expose the foundations of such legal controversy, since a part of the withholding of the IRRF, which is levied on the remuneration of its servants, as expressly established by the Federal Constitution of 1988 - CF/88, belongs to subnational entities and is not questioned. However, another part, which focuses on payments made for the provision of goods and services, was the subject of great discussion in the Judiciary. Although, for a long time, there were already positions from Union bodies, such as the Federal Revenue Service of Brazil (RFB) and the Federal Audit Court (TCU). Concluding on the need for a complementary federal law to address this issue and, mainly, to avoid conflicts between federative entities, which is formulated at the end of the article.

**Keywords:** Tax Administration; Income tax; Revenue Sharing; SEEC/DF; Superior Courts.

## 1. INTRODUÇÃO

A CF/88 estabelece, nos incisos I, dos artigos 157 e 158, que pertence aos estados, ao Distrito Federal - DF e aos municípios o produto da arrecadação do imposto de renda incidente na fonte - IRRF, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, por intermédio de seus órgãos, suas autarquias e pelas fundações que instituïrem e mantiverem.

Não há questionamento sobre pertencer aos entes federados a arrecadação do IRRF sobre a remuneração de seus servidores.

No entanto, havia grande controvérsia sobre também pertencer aos entes subnacionais a arrecadação do IRRF incidente sobre os pagamentos feitos pela prestação de serviços e aquisição de bens, por pessoas físicas e jurídicas.

A controvérsia sobre o pertencimento de tal parcela da retenção do IRRF, teria sido ampliada a partir da redação dada a tais dispositivos constitucionais, pela CF/1988, estando assentada em processos na Receita Federal do Brasil - RFB, no Tribunal de Contas da União - TCU, em juizados federais por todo o País e no Tribunal Regional Federal da 4ª Região - TRF4, ganhando status de repercussão geral, em 2018, junto ao STF, e, muito recentemente, apreciando o tema 1.130, nos autos do Recurso Extraordinário, RE Nº 1.293.453, foi definida a seguinte tese:

“Pertence ao Município, aos Estados e ao Distrito Federal a titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre valores pagos por eles, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços, conforme disposto nos arts.158, I, e 157, I, da Constituição Federal”.

Pacificada a controvérsia, cabe avaliar se os entes subnacionais podem operacionalizar na plenitude a arrecadação de tais recursos, independentemente de haver legislação federal específica a respeito.

Constata-se, a partir da experiência ocorrida no Distrito Federal que implantou a retenção do IR de forma ampla com base somente em decretos e portarias, que há dificuldades legais e indefinições operacionais em tal implantação. Tal solução, baseada somente em normativos regulamentares é a mesma adotada pelos demais entes subnacionais.

Em caso contrário se existiria necessidade de um normativo superior, lei complementar ou ordinária. Aliás a necessidade de edição de lei complementar foi vislumbrada pela própria União<sup>2</sup>, à fl. 27 no já citado RE 1.293.453 que interpôs perante o STF.

E este é o grande questionamento e a hipótese de pesquisa que este artigo pretende responder: existe necessidade de lei complementar federal para regular a retenção do imposto de renda retido na fonte pelos entes subnacionais após a decisão do STF?

Do ponto de vista metodológico, foram analisadas legislações, literatura pertinente ao tema, decisões judiciais, especialmente o RE 1.293.453, bem como pareceres da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN, acórdão do TCU, manifestações da Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais – ABRASF, e projetos de lei em tramitação, no Congresso Nacional.

O artigo traz toda controvérsia jurídica sobre o pertencimento de tal parcela da retenção do IRRF, antes e após a Constituição de 1.988, como se iniciou e se deu a discussão no Judiciário e na Suprema Corte, culminando com a constatação da necessidade de edição de uma lei complementar, cuja redação encontra-se formulada ao final do artigo. Assim, além desta introdução, encontraremos na sequência: Seção 2 - referencial teórico, Seção 3 – Metodologia, Seção 4 – Resultados e discussão, Seção 5 – Considerações finais e ao término as referências.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 A QUESTÃO JURÍDICA

#### 2.1.1 A TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA, A RETENÇÃO NA FONTE E A DISTRIBUIÇÃO DO IR AOS ENTES FEDERADOS

A atribuição da competência da União para instituir o Imposto de Renda - IR advém da Constituição Federal-CF/88, a qual atribui, em seu artigo 153, que compete à União instituir impostos, entre outros, sobre a renda e proventos de qualquer natureza; consistindo, pois, em uma das fontes próprias de receita do ente central da Federação.

---

<sup>2</sup> Citado pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Consulta Processo Eletrônico. Disponível em: [https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?s\\_eqobjetoincidente=6023158](https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?s_eqobjetoincidente=6023158). Acesso em: 01.jun 2022.

A retenção na fonte é uma obrigação tributária em que a pessoa jurídica, ou equiparada, está obrigada a reter do beneficiário da renda, o imposto correspondente, nos termos da lei e na forma disciplinada pelo regulamento - RIR/2018-Decreto nº 9.580/2018, regido pela Lei nº 9.250/1995.

Há diversas hipóteses em que a legislação federal determina a retenção do tributo pela fonte pagadora, sendo o rendimento do trabalho assalariado apenas a mais conhecida de todas elas.

Já o texto da CF/88 determinou a participação dos entes subnacionais na arrecadação do IR e o fez, tanto na forma indireta, quanto na forma direta.

A forma indireta é feita por intermédio do Fundo de Participação dos Estados (FPE), do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e dos fundos de financiamento das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, em que 49% do valor global arrecadado diretamente pela União, a título de IR e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), são distribuídos, conforme critérios de rateio definidos em lei, e por diretriz do inciso I do art. 159 da CF/88.

Já a outra participação, a direta, decorre das regras dispostas no inciso I do art. 157 e no inciso I do art. 158, que é o objeto do presente artigo, e que textualiza pertencer aos entes subnacionais a parcela de arrecadação do IRRF incidente sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos entes, seus órgãos, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem. Tratando-se de participação direta no produto da arrecadação de outro ente federado.

## 2.1.2 HISTÓRICO DO PROBLEMA DA PERMANÊNCIA DO IRRF COM OS ENTES SUBNACIONAIS OU COM A UNIÃO

A RFB, mediante o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 18 de maio de 2012, entendeu que a destinação do IRRF sobre os pagamentos feitos pelos estados, Distrito Federal e municípios, era tão somente enquanto empregadores, e nasceu com o CTN, Lei 5.172/1966, na forma descrita no inciso II e § 2º do seu art. 85, onde é estabelecido que serão distribuídos pela União, entre outros, a tais entes subnacionais, o produto da arrecadação do IR, incidente sobre a renda das obrigações de sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores

e dos de suas autarquias, podendo a lei autorizar tais entes a incorporar definitivamente à sua receita o produto da arrecadação do imposto de renda.

Posteriormente, a norma foi incorporada ao texto constitucional, no § 1º do artigo 23 da Constituição Federal de 1967, onde foi estatuído que pertence aos estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do Imposto de renda e proventos de qualquer natureza e, que eles, de acordo com a lei federal, são obrigados a reter como fontes pagadoras de rendimentos do trabalho e dos títulos da sua dívida pública.

Atualmente, a norma está inscrita nos termos do inciso I, dos arts. 157 e 158 a seguir colacionados:

Pertencem aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios, entre outros, o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

Porém, ao longo do tempo, desde o implementação da norma no texto constitucional de 1967, a RFB veio alargando, por analogia, a norma de incidência da retenção do IRRF, que estava inculpada na legislação do IR, (atualmente, o Dec. nº 9.580/2018), beneficiando os entes subnacionais e passando a admitir a retenção por estados e municípios de diversos serviços, que, mesmo não sendo na essência vinculados a serviços assalariados ao ente pagador, teriam a mesma natureza que este (como serviços de vigilância e limpeza prestados a tais entes).

A partir de tal entendimento os entes subnacionais passaram a fazer a devida apropriação do IRRF e, também, a devida declaração do IRRF no sistema de declarações da RFB, via Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), que é o procedimento correto e previsto na legislação de regência do IR.

Porém, em junho do ano de 2015, a RFB, publicou a “Solução de Consulta nº 166 – COSIT”, por meio da qual alterou seu entendimento jurídico sobre o direito à apropriação pelos entes subnacionais decorrente do IRRF, restringindo o direito dos entes subnacionais e condicionando-os ao rendimento de trabalho assalariado.

E como consequência de tal entendimento, a RFB editou a IN nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, que alterou a anterior IN nº 1.110/2010, no que tange à DCTF, e bloqueando o seu acesso e declaração de dados, pelos entes subnacionais.

## 2.1.3 OUTRAS HIPÓTESES DE RETENÇÃO DO IRRF PELOS ENTES SUBNACIONAIS

Além dos recursos advindos da retenção sobre os rendimentos dos empregados e servidores dos entes subnacionais, e de seus órgãos e autarquias, a questão da retenção do IRRF se diversificou e tomou contornos e hipóteses de incidência bem mais abrangentes. As hipóteses agora ganham diversidade e abarcam qualquer pagamento que tais entes venham a realizar na contratação de serviços e, até mesmo, no pagamento de bens e mercadorias, com os seus próprios recursos, conforme se constata em ações judiciais<sup>3</sup> impetradas pelos entes subnacionais.

Diversos estados da Federação, assim como municípios, inclusive o Distrito Federal, mesmo com o posicionamento contrário da RFB, avançaram o entendimento no sentido de que os incisos I, tanto do artigo 157, quanto do artigo 158, ambos da CF/88, devem ser interpretados de uma maneira mais dilatada, no sentido de que a titularidade das receitas arrecadadas a título de IRRF deva incidir sobre todos os valores pagos, a qualquer título, por tais entes a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de quaisquer serviços e mesmo na contratação e fornecimento de bens.

A explicação para esse entendimento dos entes subnacionais é que a CF/88 ao alterar para a expressão “rendimento pagos a qualquer título”, saindo da até então vigente, “rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública”, afastou-se de qualquer termo que pudesse ficar restrito somente a salários dos servidores dos entes federativos contratantes.

Segundo Almeida (2010):

“Esta inteligência da definição constitucional é confirmada não apenas pela abertura semântica e axiológica da expressão rendimentos, ou pelas normas legais e infra-legais que disciplinam a matéria, mas, sobretudo, pelo complemento acostado ao referido Inciso I, do art. 158. Isto é, rendimentos pagos, a qualquer título.”

## 2.1.4 A DIVERGÊNCIA SOB O PRISMA CONSTITUCIONAL

Em sede constitucional, os entes subnacionais representados por diversos estados e municípios, tanto no RE 1.293.453-STF quanto no IRDR-TRF4, sustentaram, em

---

<sup>3</sup> Citado no PROCEDIMENTO COMUM Nº 5046196-72.2016.4.04.7100/RS-14ª Vara Federal de Porto Alegre. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/vara-federal-porto-alegre-impede-uniao.pdf> acesso em: 15.jun.2022.

síntese, que a União, ao interpretar o disposto nos Incisos I, do artigo 157 e do artigo 158, da CF/88, ignorou a literalidade do referido dispositivo constitucional, no intuito de ampliar sua própria receita, em ofensa direta ao pacto federativo.

É ressaltado, especialmente no RE 1.293.453-STF, por tais entes, a existência de um clamor de descentralização fiscal da repartição de receitas tributárias pelo constituinte originário e, embora o IR seja tributo de competência da União, tal fato não autoriza a subversão das normas constitucionais que se referem à titularidade da receita desse imposto e à repartição do produto de sua arrecadação.

Em outra vertente a União, RFB e Fazenda Nacional, no RE 1.293.453-STF<sup>4</sup>, suscitaram diversas teses, entre as quais:

a) a CF/88 não pretendeu inovar em relação à anterior, mas simplesmente escreveu a mesma coisa de maneira distinta;

b) apenas a União pode editar lei que atribua à fonte pagadora o dever de retenção do imposto;

c) a Lei nº 9.430/1996, não se aplica aos demais entes subnacionais;

d) a técnica de arrecadação prevista nos art. 157, I e 158, I, da CF/88 é matéria afeta à competência tributária e não à repartição do produto da arrecadação;

e) à abrangência da expressão “rendimentos pagos, a qualquer título” contida nos arts. 157, I e 158, I, da Carta Magna, devem ser interpretados à luz do que dispõe o CTN, art. 85, II, o que viabiliza que parte da verba retida pelos entes subnacionais sejam transferidas para os fundos de participação de estados e municípios.

Postos todos esses questionamentos e ponderações, arguidos pelos municípios, DF e estados, em contraponto ao entendimento da União, a demanda acabou sendo judicializada, inicialmente na primeira instância da justiça Federal, e, nas instâncias superiores, inicialmente no IRDR-TRF4, e depois no RE 1.293.453-STF.

## 2.2 As decisões dos Tribunais Superiores

---

<sup>4</sup> Citado a fls. 14 e seguintes por SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL. Relatório e Voto do Ministro Relator. Disponível em: URL <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15348384229&ext=.pdf> Acesso em: 19 fev.2022.

No início do ano de 2018, a então presidente do STF, ministra Cármen Lúcia, suspendeu as decisões de mérito que envolviam tal matéria e os processos individuais ou coletivos que discutiam a distribuição de tais receitas, em todo território nacional. Na decisão a ministra concedeu abrangência nacional aos efeitos suspensivos da decisão proferida pelo TRF4, pois as ações judiciais estavam se avolumando, principalmente nos municípios e comarcas da Região Sul<sup>5</sup>.

Vale ressaltar que em diversas citações, na mesma direção que em votos e decisões, quando se faz menção somente aos municípios, ou ao inciso I, do art. 158, da CF/88, no presente artigo, se estendeu tal hipótese aos demais entes subnacionais e ao inciso I, do art. 159 da CF/88, pois a tese jurídica é exatamente a mesma e, inclusive, tal circunstância fora expressamente reconhecida pelo STF.

## 2.2.1 TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO – TRF4

Seguindo a determinação do STF, a Corte Especial do TRF4, alçou ao rito de IRDR, Nº 5008835-44.2017.4.04.0000, Processo Eletrônico - E-Proc V2 - TRF, a ação judicial impetrada pelo município de Sapiranga/RS, em desfavor da União – Fazenda Nacional, entendendo, também, que o IRDR se mostra uma oportunidade para uniformização e pacificação de entendimento sobre a questão de fundo, agregando celeridade processual.

No voto condutor do relator, desembargador federal Roger Raupp Rios, é expresso o entendimento que a solução da discussão jurídica requer a compreensão dos artigos 157, I e 158, I, da CF/88, tanto no quadro constitucional vigente, quanto na legislação infraconstitucional. O ponto inicial é a regra de artigos constitucionais citados, na sua literalidade, devendo haver ao menos dois pontos a serem destacados: à titularidade da competência tributária para instituir e disciplinar a cobrança, arrecadação e a fiscalização do IR; e o regime financeiro, que prevê a titularidade do produto da arrecadação do tributo aos municípios, no que diz respeito a “renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem”.

O relator faz então uma afirmação bastante relevante, que permeará todo o seu entendimento e a definição do tema em debate:

---

<sup>5</sup> Citado pelo TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO. Notícias. 26/10/18. Disponível em: URL: [https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia\\_visualizar&id\\_noticia=14029](https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia_visualizar&id_noticia=14029) Acesso em: 06 mai. 2021.

“A partir de tal desenho constitucional implica reconhecer que se trata de receita tributária municipal, constitucionalmente estabelecida, definição a partir da qual todo o sistema tributário e financeiro, constitucional e infraconstitucional, deve ser compreendido e desenvolvido. Vale dizer, as normas gerais nacionais de direito tributário, bem como a legislação federal e municipal, devem ser lidas a partir desta definição, e não o contrário.”

Ou seja, no seu entendimento a definição constitucional da titularidade do produto do imposto de renda arrecadado, vai muito além da norma de incidência que tinha como ponto central os pagamentos pelo trabalho de servidores e de empregados dos municípios, lógica que se conclui da literalidade da regra constitucional discutida, conclusão que não contradiz, antes confirma, a interpretação histórica indicada pela União em sua defesa.

## 2.2.2 DECISÃO DO TRF4

No dia 26 de outubro de 2018, o TRF4, uniformizou o entendimento e a jurisprudência e a tese jurídica fixada foi<sup>6</sup> :

“O artigo 158, I, da Constituição Federal de 1988 define a titularidade municipal das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte, incidente sobre valores pagos pelos Municípios, a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços”.

O caso em questão e a demanda supramencionada referem-se a um município específico, mas a decisão poderia ser aplicada também ao Distrito Federal e aos demais municípios e, mais ainda, aplicar-se-ia, por isonomia, igualmente aos estados, pois se trata do mesmo entendimento jurídico.

## 2.3 O julgamento no STF

Posteriormente a tal decisão do TRF4, o Plenário Virtual do STF, em 18/03/2021, por unanimidade, reconheceu a repercussão geral da matéria constitucional discutida no RE

---

<sup>6</sup> Citado no <https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/901207979/incidente-de-resolucao-de-demandas-repetitivas-secao-50088354420174040000-5008835-4420174040000/inteiro-teor-901208041?ref=juris-tabs>

1.293.453 – “leading case”, que trata da titularidade das receitas arrecadadas a título de IRRF incidente sobre valores pagos pelos municípios, nos termos do art. 158, inciso I, da CF/88.

Como envolveu matéria constitucional a União manejou o RE contra a decisão do TRF4.

Resumidamente, consta de tal ação a interpretação do art. 158, I, da CF/1988, e de que pertenceria aos municípios o produto da arrecadação da retenção do IR, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.

O relator do processo no STF, Ministro Alexandre de Moraes, em seu Relatório trouxe as razões das partes aduzidas, União X entes subnacionais e, juntamente com o voto expresso do Ministro Gilmar Mendes, deram ganho de causa aos municípios.

Após a discussão e analisadas todas as questões constitucionais inerentes ao embate jurídico, houve a votação e, por unanimidade, foi fixada a seguinte tese para o TEMA 1130:

“Pertence ao Município, aos Estados e ao Distrito Federal a titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre valores pagos por eles, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços, conforme disposto nos arts. 158, I, e 157, I, da Constituição Federal.”

Concluído, portanto, o julgamento nas instâncias judiciais superiores, estabeleceu-se que pertence aos entes subnacionais o produto do IRRF retido por seus órgãos, autarquias e fundações, tanto a parte que era objeto do questionamento da União, quanto, é lógico, a parte incontroversa, porém os destinatários de tal decisão ainda não conseguiam exercitá-la em sua plenitude, pois existiam limitações de ordem legal e operacional.

### 3. METODOLOGIA

A base de consulta de toda a questão jurídica foi substancialmente legislações, citando-se: CF/1967 (art. 23), CF/1988 (arts. 146, 153, 157, 158, 159), CTN-Lei 5.172/1966 (art. 6, 43 e 85); Lei nº 9.250/1995 (e regulamentos: Decs nºs 3.000/1999 e 9.580/2018); INs RFB nºs 1.234/2012, 1.599/2015 e 1.646/2016; Parecer Normativo COSIT nº 2/2012, Solução

de Consulta nº 166/2015; Decreto nº 36.583/2015, e Portaria nº 247/2019, estes últimos, ambos do DF.

Não existe uma base doutrinária subsistente, mas se consultou a seguinte literatura pertinente ao tema: BUENO, Rudson Domingos. Gestão Tributária. ICMS, ISS, Imposto de Renda, Regimes Tributários Especiais e Planejamento Tributário; MAROUN, Charbel. A destinação aos estados e municípios do imposto de renda retido na fonte pelas suas sociedades de economia mista e empresas públicas.

As principais decisões judiciais consultadas foram, o RE nº 1.293.453 apreciado pelo STF, o IRDR, nº 5008835-44.2017.4.04.0000 (processo judicial no TRF4), REsp 9.417/SP, além de diversas ações judiciais em comarcas, principalmente na região sul.

Pareceres da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, PGFN/CAT Nº 658/2012, PGFN/CAT Nº 276/2014.

Acórdão do TCU, nos autos do TC: 00639119990, relator: Benjamin Zymler, data de julgamento: 27/02/2002, Decisão nº 125/2002.

Projetos de lei em tramitação, na Câmara dos Deputados e no Senado Federal.

Todo o material foi estudado e analisado minuciosamente objetivando certificar em primeiro lugar a questão jurídica posta em debate: se a titularidade do IRRF realmente pertence aos entes subnacionais e, em seguida, analisado se a decisão do STF, que foi em tal direção, já seria suficiente para garantir aos seus destinatários o produto da arrecadação do IRRF, sem quaisquer dúvidas ou questionamentos.

#### 4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Ultrapassada, então, a questão jurídica de que o produto da arrecadação do IRRF incidente sobre valores pagos pelos entes subnacionais, realmente lhes pertence integralmente, a consequência lógica seria a retenção e apropriação do IRRF de forma total pelos destinatários, de forma simples e direta, porém, existem algumas indefinições operacionais e legais que dificultam que tal operação se processe de maneira integral.

As maiores dificuldades operacionais, que tiveram início com a entrada em vigor da IN nº 1.599/2015 e, que seriam a impossibilidade de que os entes subnacionais pudessem cumprir sua obrigação acessória de declarar suas retenções de IRRF na DCTF, prejudicando-os e também aos prestadores, contribuintes de bens e serviços, já foram sanadas pela própria

RFB a partir de dezembro/2021, com a sua revogação e consequente alteração no sistema da DCTF, permitindo o seu acesso e a devida declaração pelos entes subnacionais.

Quanto as dificuldades legais, é o que se pretende avançar na discussão com o presente artigo e parte da premissa de que existe a necessidade de se emprestar uma interpretação legislativa ao ordenamento jurídico tributário do Brasil a partir da CF/88, e o TRF4 já havia apresentado tal afirmativa expressamente.

Na mesma linha de entendimento o STF declarou a inconstitucionalidade do inc. II, do art. 85, do CTN e, da mesma maneira do art. 64 da Lei n. 9.430/1996.

Ou seja, no momento, existe um vácuo legislativo decorrente diretamente da decisão do STF e da necessidade premente de se alterar tais normativos tidos como inconstitucionais.

Antes de avançar em tal direção, é importante descrever como o Distrito Federal implementou tal recebimento de recursos, além de já indicar quais foram, e ainda são, as suas maiores dificuldades.

## 4.1 O caso do DF – dificuldades operacionais e legais na implantação

No Distrito Federal, a implementação da retenção do IRRF de base ampla e total, previsto nos inc. I, dos artigos 157 e 158, da CF/88, ocorreu a partir de 1º de janeiro de 2020. Foi efetuada por intermédio da edição primeiramente do Decreto nº 36.583/2015, e da Portaria nº 247/2019.

A implantação ocorreu em tal data, após parecer favorável da Procuradoria-Geral do Distrito Federal – PGDF<sup>7</sup> e, depois da decisão do TRF4.

E, desde o momento da implementação, já surgiram duas grandes dificuldades: a falta de um instrumento legislativo normativo de ordem superior e a impossibilidade de declaração dos valores retidos no sistema de declaração da RFB (DCTF).

A questão da DCTF foi sanada, conforme já citado, a partir de dezembro/2021 com a revogação das IN nº 1.599/2015 e 1.646/2016, que vigoraram, entretanto, de 2015 até 2021. Foram 7 (sete) anos de muitos transtornos.

Em que pese a inexistência de norma superior, lei complementar ou mesmo ordinária, que desse amparo a tal retenção e arrecadação e, na certeza, de que a receita

<sup>7</sup> Citado no Parecer nº 009/2014 - PROFIS/PGDF. Disponível em <http://parecer.pg.df.gov.br/arquivo/PROFIS/2014/PROFIS.0009.2014.pdf> Acesso em: 22 jun. 2022.

realmente pertencia ao DF é que se optou por tal alternativa, via decreto e portaria, pois eram os únicos atos normativos disponíveis. Ou seja, havia alguma sustentação jurídica para a implantação da arrecadação do IRRF de formal global pelo ente Distrital e isto foi feito, via instrumentos regulamentares citados, mas reafirmando que não é a maneira correta de integrar um normativo no ordenamento jurídico nacional.

A seção seguinte aborda a alteração dos normativos tidos como inconstitucionais pelo STF.

## 4.2 A questão da eficácia e aplicabilidade das normas constitucionais

O primeiro ponto a se analisar é a necessidade ou não de legislação infraconstitucional para que tal receita pudesse ser arrecadada pelos entes subnacionais, ou ainda, se o fruto da decisão judicial tomada pelo STF seria automaticamente e imediatamente destinado aos mesmos sem qualquer tipo de restrição pela União.

Expresso de uma maneira bem direta, é pesquisar se os incisos I, dos artigos 157 e 158, são totalmente autoaplicáveis, e se tais normas têm capacidade de produzir efeitos jurídicos, sem necessidade de outros normativos ordinários ou regulamentares.

Em tal diretiva, deve-se investigar e explicar, de início, a forma de interpretação e aplicação das normas constitucionais.

Com efeito, é com fundamento na eficácia e na aplicabilidade das normas constitucionais que Silva (2022) elabora sua classificação, aceita por quase a unanimidade dos doutrinadores, na qual aponta para três espécies de normas constitucionais:

“(a) normas constitucionais de eficácia plena, que são aquelas que, apenas com o texto constitucional, são capazes de produzir todos os seus efeitos, de forma imediata e integral, ou seja tais normativos são não restringíveis e, relacionando-se com à aplicabilidade são autoaplicáveis e o fato de, eventualmente, haja alguma norma regulamentadora sobre o assunto, não lhe muda as características;

(b) normas constitucionais de eficácia contida, diferem-se das primeira apenas por poder serem restringíveis, no futuro, por outro normativo (e o próprio texto constitucional já trata de tal eventual e futura restrição, com expressões do tipo: salvo nos casos previstos em lei, etc...) e

(c) normas constitucionais de eficácia limitada, que não estão aptas a produzir todos os seus efeitos sozinhas, ou seja onde o constituinte deixa margem para a atuação da legislação infraconstitucional, uma vez que sem essa complementação não há como produzir efeitos.”

Pelas definições doutrinárias, os artigos constitucionais em análise ou seriam normas de eficácia plena e aplicabilidade imediata ou seriam normas de eficácia limitada.

Sem adentrar muito em tal discussão, pois é muito extensa e densa, extrapolando os objetivos do presente artigo, vê-se, de acordo com o entendimento firmado pelo STF, que não se trata, de norma constitucional de eficácia limitada.

No voto condutor da decisão, de lavra do Ministro Alexandre de Moraes<sup>8</sup>, à fl. 42, é enfatizado:

“A determinação da titularidade do produto arrecadado é definição que não depende de ulterior lei infraconstitucional; o fato de ao longo da história constitucional e tributária, em dado momento, dispor-se sobre a incorporação imediata ou sobre posterior repasse pela União aos municípios não tem a ver com a titularidade, que é aquilo que ora se discute. Sustentar que estaríamos diante de norma constitucional de eficácia limitada, invocando as diversas possibilidades de ingresso imediato ou mediado, a meu juízo, é confundir um elemento essencial da norma constitucional, cuja resposta deflui diretamente da norma e está em debate (a titularidade), de uma consequência relacionada a mecanismos financeiros subsequentes (que não estão em litígio).”

A decisão do STF é clara no sentido de que a norma é totalmente autoaplicável e com efeitos imediatos, não podendo ser restringida por atos normativos de legislação infraconstitucional, ou seja, a partir do momento em que exista a atribuição da responsabilidade da retenção na fonte do IR aos órgãos públicos federais, tal possibilidade deve ser, obrigatoriamente, estendida aos entes subnacionais.

Conforme Dutra (2016, apud Soares Neto 2017): “as normas constitucionais de eficácia plena, desde sua gênese, produzem, ou ao menos possuem a possibilidade de produzir, todos os efeitos visados pelo constituinte (originário ou derivado). São, portanto, autoaplicáveis<sup>9</sup>.”

É a possibilidade real e efetiva de produzir os efeitos desejados, independentemente de restrição da União, e, tanto é assim, que o próprio exemplo da

---

<sup>8</sup> Citado em publicação do SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL. Relatório e Voto do Ministro Relator. Disponível em: URL <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15348384229&ext=.pdf> Acesso em: 19 fev.2022

<sup>9</sup> Citado em ÂMBITO JURÍDICO. Disponível em: URL <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-constitucional/aplicabilidade-e-eficacia-das-normas-constitucionais/> Acesso em: 05 jul. 2022.

implantação da arrecadação do IRRF no DF, somente via decretos regulamentares, acaba por confirmar tal assertiva.

Contudo ainda persiste a questão da segurança jurídica para todos os envolvidos e como a decisão repercute no ordenamento jurídico pátrio.

Aliado a tais fatos, argumenta-se que as matérias tratadas pelo CTN, no qual há um artigo declarado inconstitucional pelo STF, são relacionadas à legislação tributária e para regular tal matéria haveria a necessidade de uma lei complementar, como se verá abaixo explicitado.

### 4.3 Ordenamento jurídico

Segundo a doutrina e a jurisprudência amplamente conhecidas, o Direito é um sistema de normas organizado com unidade e hierarquia.

E como os ordenamentos jurídicos são complexos, as normas que os integram são organizadas em escalões hierarquizados, tendo em vista o poder normativo dos órgãos que as produzem.

A propósito da unidade de um ordenamento jurídico, não obstante sua complexidade, escreve Bobbio (1994, pp 48 e 49):

"Que seja unitário um ordenamento simples, isto é, um ordenamento em que todas as normas nascem de uma única fonte, é facilmente compreensível. Que seja unitário um ordenamento complexo, deve ser explicado. Aceitamos aqui a teoria da construção escalonada do ordenamento jurídico, elaborada por Kelsen. Essa teoria serve para dar uma explicação da unidade de um ordenamento jurídico complexo. Seu núcleo é que as normas de um ordenamento não estão todas no mesmo plano. Há normas superiores e normas inferiores. Uma das consequências da hierarquia normativa é justamente esta: as normas superiores podem revogar as inferiores, mas as inferiores não podem revogar as superiores".

Dentre os critérios utilizados para a superação das antinomias entre as normas de um sistema jurídico destaca-se o critério hierárquico, segundo o qual deve prevalecer a norma situada em patamar superior.

Por isto mesmo, o denominado critério hierárquico é importante na solução dos eventuais conflitos entre as normas, já estando há bastante tempo sedimentada na doutrina

e na jurisprudência de que existe hierarquia dentre as normas que compõe o sistema jurídico brasileiro.

#### 4.4 Tipo de legislação necessária

Antes da decisão do STF, assim estava estruturado o sistema jurídico/tributário em relação ao tema ora em debate:

- a) previsão constitucional de incidência do IR a favor da União, art. 153;
- b) previsão constitucional de retenção do IRRF a favor dos entes subnacionais, arts. 157 e 158, em seus incisos I;
- c) CTN, art. 85, inciso II, prevendo a retenção do IRRF para os entes subnacionais, somente da parcela incidente sobre a renda das obrigações de sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores e dos de suas autarquias;
- d) art. 64, da Lei nº 9.430/1996, prevendo a retenção do IRRF para União.
- e) diversos decretos dos entes subnacionais prevendo a retenção do IRRF para os próprios entes, como exemplos: a Portaria do DF nº 247/2019 e a Portaria de Santa Catarina nº 070/GABS/SEF/2008, dentre outros; e
- f) instruções normativas e pareceres da União, já citados.

Havia, então, as previsões constitucionais, um artigo do CTN (decreto-lei recepcionado com força de lei complementar), uma lei ordinária estabelecendo a retenção do IRRF para o ente Central e ordenamentos inferiores, dos entes.

O STF, de maneira muito clara, indicou a incompatibilidade com o sistema jurídico do art. 85, inc. II, do CTN.

A partir de tal decisão, cabe examinar e avaliar se haveria necessidade da edição de algum tipo de normatização, como a edição de uma lei complementar federal, ou se leis ordinárias e normas inferiores poderiam suprir tal carência ou ainda se não existe a menor necessidade de tais normativos, aliás como expressou o STF.

A doutrina leciona e a jurisprudência confirma que existem situações no sistema jurídico que implicam a necessidade de uma lei complementar, tanto na seara tributária como na financeira, pois certas matérias expressas na CF/88 só podem ser tratadas por esta espécie normativa e entre tais matérias estão as normas gerais de direito tributário, e a própria CF/88 assim o estabelece em seu art. 146, inc. III:

“Cabe à lei complementar:

.....

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.”

Por oportuno, cabe uma digressão sobre a existência da lei complementar em nosso ordenamento jurídico. Foi a partir da CF/1967 que se listou expressamente tal normativo dentre as espécies compreendidas no processo legislativo, com quórum qualificado de votação e aprovação. A CF/1988 manteve a iniciativa, qual seja: estabelecer normas gerais e dispor sobre conflitos de competência tributária resumindo numa função precípua: completar, complementar a constituição onde e quando seja previsível e necessário, somando-lhe normatividade ou operacionalizando os seus comandos.

Os objetivos básicos de uma lei complementar, em matéria tributária, seriam: (a) completar as regras da Constituição e (b) estabelecer normas gerais de direito tributário. Neste sentido doutrina Amaro (2006):

“As leis complementares prestam-se a dois tipos de atuação em matéria tributária. Na quase totalidade das hipóteses a Constituição lhes confere tarefas dentro de sua função precípua (de complementar as disposições constitucionais). É, ainda, função típica da lei complementar estabelecer normas gerais de direito tributário (art. 146, III). Em rigor, a disciplina 'geral' do sistema tributário já está na Constituição; o que faz a lei complementar é, obedecido o quadro constitucional, aumentar o grau de detalhamento dos modelos de tributação criados pela Constituição Federal. Dir-se-á que a Constituição desenha o perfil dos tributos (no que respeita à identificação de cada tipo tributário, aos limites do poder de tributar etc.) e a lei complementar adensa os traços gerais dos tributos, preparando o esboço que, finalmente, será utilizado pela lei ordinária, a qual institui o tributo, na definição exaustiva de todos os traços que permitam identificá-lo na sua exata dimensão, ainda abstrata, obviamente, pois a dimensão concreta dependerá da ocorrência do fato gerador, que, refletindo a imagem minudentemente desenhada na lei, dará nascimento à obrigação tributária.”

Em relação ao primeiro de tais objetivos, complementar as disposições constitucionais, além da harmonia do sistema jurídico, está incluso, como já dito, mitigar as controvérsias entre os entes subnacionais, e observa-se novamente o que disciplina Ataliba (1969), tratando sobre o tema e ainda a qual ente caberia a instituição de tal norma geral:

“A norma a servir de critério para dirimir controvérsias – em matéria de eventuais conflitos de competência, quando da atuação prática da discriminação constitucional de rendas – só podia provir de alguém eminente sobre os potenciais contendores. Porque não podia ser deixada ao arbítrio das partes, nem a difíceis ou impossíveis acôrdos. Impossível, por outro lado, conferir a qualquer dos interessados (União, Estados e Municípios) a competência para a fixação dos critérios. Isto equivaleria a dar ao competente para editar as normas posição de supremacia sobre os demais, ferindo os princípios basilares do sistema.”

Quanto ao segundo desses objetivos, o estabelecimento de normas gerais, nos valem novamente da lição de Ataliba (1985) em relação à previsão constitucional do instrumento jurídico hábil para editá-las:

“Por último, e decisivamente, se a lei complementar – único instrumento constitucionalmente previsto para veicular normas gerais de direito tributário – integra, desdobra e completa a Constituição, a sua matéria só pode ser regulação de competências ou fixação de critérios de evitação de conflitos de competências legislativas, jamais matéria tributária, própria e típica da lei ordinária. Por isso a lei complementar tributária é norma que – sem criar relações tributárias – se dirige ao legislador ordinário.”

Na área jurídica e tributária, o estabelecimento de tais normas gerais de direito tributário é que irão detalhar o estatuto jurídico do Sistema Tributário Nacional, particularizando as regras que devem ser seguidas pelas leis ordinárias e demais normas infraconstitucionais, às quais é reconhecido poder normativo, no perfazimento do arcabouço legal das diversas esferas de poder político federativo, tendo no escalão superior a CF/88.

No caso vertente o art. 85, do CTN, foi declarado pelo STF como incompatível com a ordem jurídica, “devendo ser extirpado do ordenamento jurídico pátrio” e fez a mesma menção de incompatibilidade ao art. 64, da Lei nº 9.430/1996, ao afirmar que tal “artigo é

claramente inconstitucional”, ambas as afirmações<sup>10</sup> constantes do Processo no STF, RE 1.234.851, já citado.

Em relação à alteração no CTN, em face da CF/88, assim como reinserções de artigos em tal código, só podem ser efetuadas por lei complementar. Não por questão de hierarquia normativa, mas porque a matéria nele tratada está, por essa mesma Constituição, reservada à lei complementar. E as matérias que a constituição reserva à lei complementar só por esta podem ser tratadas.

Na mesma direção, o próprio STF, nos autos do processo RE 851.108, firmou o seguinte entendimento, tratando em sede de repercussão geral sobre o tema de normas gerais em matéria de legislação tributária, assim se expressou no Acórdão:

“Como regra, no campo da competência concorrente para legislar, inclusive sobre direito tributário, o art. 24 da Constituição Federal dispõe caber à União editar normas gerais, podendo os estados e o Distrito Federal suplementar aquelas, ou, inexistindo normas gerais, exercer a competência plena para editar tanto normas de caráter geral quanto normas específicas. Sobrevindo norma geral federal, fica suspensa a eficácia da lei do estado ou do Distrito Federal.”

Os ditames constitucionais que versam sobre as leis complementares é o artigo 146, da Magna Carta e ele, por si só, acaba por responder ao presente desiderato, em relação à alteração no CTN, senão vejamos:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

- I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
- II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;
- III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária...

Havendo, então, a necessidade de edição de uma lei complementar, pois a matéria nela a ser tratada assim o exige, e sendo tal norma hierarquicamente superior aos decretos regulamentares de qualquer espécie, as leis complementares têm o poder de paralisar a eventual eficácia de tais normativos que tenham sido ou venham a serem editados pela União ou por qualquer dos demais entes subnacionais, e, em contrapartida, não

---

<sup>10</sup> Citado à fl 5, pelo SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL. Relatório e Voto do Ministro Relator. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15348384229&ext=.pdf> Acesso em: 19 fev.2022.

podendo ter sua eficácia paralisada pelas ordens contrárias que partam de tais normativos, devendo ser o instrumento legislativo escolhido.

O art. 64 da Lei 9.430/1996 pode ser alterado por outra lei ordinária, de mesma natureza, já que o comando constitucional teria sido implementado com a edição da lei complementar, que o presente artigo sugere.

Em conclusão, para responder e dar eficácia à decisão do STF a edição de uma proposta de lei complementar federal e a alteração do art. 64, da Lei 9.430/1996 seriam a solução jurídica adequada, de modo a introduzir a hipótese de incidência do IRRF a favor dos entes subnacionais e irradiar no sistema jurídico a decisão do STF, eis que até o momento tal hipótese de incidência só estaria prevista normativamente para a União.

Como consequência desse entendimento e, dando uma interpretação legislativa à decisão do STF e ao ordenamento jurídico tributário do Brasil conforme à CF/88, a recomendação seria a criação de dois normativos jurídicos: uma proposta de lei complementar e outra de lei ordinária.

Porém, em vez de criar dois normativos, com tramitações e caminhos legislativos díspares, uma alternativa, para se ganhar em rapidez processual e legislativa, seria criar um só instrumento legislativo, no caso a lei complementar, e incluir em tal normativo toda a matéria a ser regulada.

Em tal direção será proposta a redação do que poderia compor uma lei complementar tributária para regular em nível nacional a aplicação dos incisos I, dos artigos 157 e 158, da CF, incluindo aí a alteração no outro normativo.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a decisão do STF, é expressamente determinado que as previsões dos arts. 157, I, e 158, I, da CF, é no sentido de que os estados, o DF e os municípios são os titulares do produto da arrecadação do imposto que incide na fonte sobre a renda e proventos pagos por eles e suas autarquias, de forma total.

Em tais situações, os entes políticos subnacionais podem proceder à retenção do IR, e arrecadar legitimamente os valores como receita própria, sem ter de os repassar à União.

Nenhum normativo da União pode dispensar a retenção, nem retirar dos estados membros e do Distrito Federal ou do município o direito a considerar como seu, o que a União discriminou como pagável em retenção. Havendo a previsão em lei da retenção do IR por

qualquer órgão ou entidade da União, nem a própria legislação do IR ou normas gerais de direito financeiro e tributário, logicamente todas infraconstitucionais, podem alterar o mandamento constitucional que definiu a titularidade das receitas arrecadadas a título de IRRF para estados, municípios e o DF.

É dessa maneira que a CF/88 estabelece o pertencimento da arrecadação da incidência do IR e isso está refletido na decisão que o STF tomou sobre a matéria.

Como a CF/88, segundo o STF, determinou a titularidade da arrecadação do IRRF, e, apesar da decisão afirmar que a norma constitucional é autoaplicável e tem eficácia plena e imediata, o entendimento ora esposado é no sentido de que existe a necessidade de confecção de um normativo para dar a conveniente aplicabilidade a tal decisão, pois é a partir de tal definição constitucional da titularidade que todo o sistema tributário e financeiro, constitucional e infraconstitucional, deve ser compreendido e desenvolvido.

Normativo este que conterà além da hipótese de retenção a favor dos entes subnacionais, a proibição que tais entes possam alterar alíquotas ou base de cálculo do IRRF, evitando-se com isto o conflito entre os entes federativos.

Além disso, conforme já expresso no processo ocorrido no TRF4, existe a necessidade de se emprestar interpretação conforme à CF/88 ao art. 64 da Lei n. 9.430/1996.

Como conclusão desse artigo é apresentado a seguinte proposta de alteração legislativa por meio de lei complementar, para fazer a modificação necessária no sistema jurídico-tributário e dar eficaz consequência legislativa à decisão do STF:

“Art. 1º O art. 85 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 –Código Tributário Nacional, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 85. Pertence aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.”

§ 1º os rendimentos incluem não só a remuneração e os proventos dos seus servidores e empregados, como também quaisquer outros rendimentos pagos pelos Estados, Distrito Federal, Municípios, suas autarquias e fundações, e que, por lei, forem objeto de incidência na fonte do Imposto sobre a Renda.

§ 2º é defeso aos entes subnacionais instituir, majorar ou alterar alíquotas, hipóteses de incidência ou base de cálculo do IRRF.

“Art. 2º Ao art. 64, da Lei nº 9.430/1996, fica acrescentado o seguinte:

“Art. 64-A. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública dos Estados, do Distrito Federal e Municípios a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do Imposto sobre a Renda.

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§ 2º O valor do imposto retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte.

§ 3º O Imposto sobre a Renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

Ressalte-se, no entanto, que, como a RFB já revogou os dispositivos que impediam os entes subnacionais de fazer a devida declaração, via DCTF, contendo os dados do IRRF, e embora existam condições técnicas e operacionais de se fazer tal retenção, via decretos e portarias dos próprios entes, não resta dúvidas que só falta a edição do normativo ora proposto para dar a perfectibilidade ao sistema jurídico pátrio e possibilitar que os entes subnacionais possam usufruir dessa receita pública. O que é o grande sentido da descentralização federativa proposta pela CF/88, conforme definido pelo Supremo Tribunal Federal.

## 6. REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed., São Paulo, Saraiva, 2006. p. 169

ATALIBA, Geraldo. Doutrina RDP. **Apontamentos de ciência das finanças, Direito Financeiro e Tributário**. Editora Revista dos Tribunais. Rio de Janeiro. 1969. Brochura. p. 73/74

ATALIBA, Geraldo. **Iniciativa de lei complementar de normas gerais de Direito Tributário**. R. Inf. Legisl. Brasília a. 22 nº 85. Jan./mar 1985. p. 236

BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico**. 4ª ed., trad. De Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos, Brasília, UnB. 1994. pp. 48/49

BUENO, Rudson Domingos. **Gestão Tributária. ICMS, ISS, Imposto de Renda, Regimes Tributários Especiais e Planejamento Tributário**. Editora Lumen Juris. Rio de Janeiro. 2020, p. 185

MAROUN, Charbel. **A destinação aos estados e municípios do imposto de renda retido na fonte pelas suas sociedades de economia mista e empresas públicas**. 2016. Disponível em: URL: <https://jus.com.br/artigos/50134/artigos> Acesso em: 06 mai. 2021.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Consulta. Atos. Disponível em: URL: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/2012/2012> Acesso em: 05 mai. 2021.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Consulta. Atos. Disponível em: URL: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/2014> Acesso em: 05 mai. 2021.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. CONSULTA. Atos. Disponível em: URL: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=38228> Acesso em: 02 mai. 2021.

SECRETARIA DE ESTADO DE ECONOMIA DO DISTRITO FEDERAL. Legislação. Portaria nº 247/2019. Disponível em: <http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=247&txtAno=2019&txtTipo=7&txtParte=> Acesso em: 04 jun.2022.

SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das Normas Constitucionais**. Artigo. Disponível em: <https://arquivos.integrawebsites.com.br/pdf> Acesso em: 23/04/2022.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Consulta Processo Eletrônico. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=6023158>. Acesso em: 01.jun 2022.

SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL. RE 851.108 SP. Acórdão. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1195390530/recurso-extraordinario-re-851108-sp-0020249-9020118260032/inteiro-teor-1195391021> Acesso em: 04 jun.2022.




TCU – TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. DECISÃO Nº 125/2002 TCU – PLENÁRIO. Disponível em: <https://tcu.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/341235016/relatorio-de-levantamento-rl-639119990/inteiro-teor-341235037> Acesso em: 03 fev. 2022.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO. Voto do Relator Desembargador Roger Raupp Rios no Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (Seção) Nº 5008835-44.2017.4.04.0000/RS. Disponível em: URL: [https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar\\_documento\\_publico&doc=41531312880783722019839270733&evento=99681&key=0056f4a989edbd4705a77ee74f27501f7fd5f150e688f5d3d53639f0f90afce9&hash=e246c7f4100c398870353f3ec472b377](https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=41531312880783722019839270733&evento=99681&key=0056f4a989edbd4705a77ee74f27501f7fd5f150e688f5d3d53639f0f90afce9&hash=e246c7f4100c398870353f3ec472b377) Acesso em: 03 mar.2022.



# idp

SGAS Quadra 607 - Módulo 49  
Via L2 Sul, Brasília-DF  
CEP: 70200-670

  /sejaidp  
 (61) 3535-6565  
 idp.edu.br