



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA**  
**FACULDADE DE DIREITO**  
**FERNANDO QUEIROZ DE OLIVEIRA SANTANA**

**A REGRA DA RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO DE RENDA À LUZ DO  
JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 1.293.453 PELO SUPREMO  
TRIBUNAL FEDERAL: UMA ANÁLISE SOBRE O IMPACTO DO TEMA 1.130 DO  
STF NO ORÇAMENTO DO ESTADO DA BAHIA EM 2023.**

Salvador

2024

FERNANDO QUEIROZ DE OLIVEIRA SANTANA

**A REGRA DA RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO DE RENDA À LUZ DO  
JULGAMNETO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 1.293.453 PELO SUPREMO  
TRIBUNAL FEDERAL: UMA ANÁLISE SOBRE O IMPACTO DO TEMA 1.130 DO  
STF NO ORÇAMENTO DO ESTADO DA BAHIA EM 2023.**

Trabalho de Conclusão de Curso de graduação em Direito,  
apresentado como requisito parcial para obtenção do grau  
de Bacharel em Direito pela Faculdade de Direito da  
Universidade Federal da Bahia.

Orientador: Prof. Dr. Harrison Ferreira Leite.

Salvador

2024



## **ATA DE DEFESA DE MONOGRAFIA PARA CONCLUSÃO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA – UFBA**

Ao(s) 8 dia(s) de agosto do ano de 2024, realizou-se, na Faculdade de Direito da UFBA, a sessão de Defesa da Monografia Final do (a) bacharelado (a) Fernando Queiroz de Oliveira Santana, intitulada “A regra da retenção na fonte do imposto de renda à luz do julgamento do Recurso Extraordinário n. 1.293.453 pelo Supremo Tribunal Federal: Uma análise sobre o impacto do tema 1.130 do STF no orçamento do Estado da Bahia em 2023” estando presente o (a) prof.(a) orientador(a) Harrison Ferreira Leite e os demais componentes da Banca Examinadora, Prof(a) Pedro Leonardo Summers Caymmi e Prof(a) Henrique Silva de Oliveira.

Dando início aos trabalhos, o presidente da banca, seguindo as regras da Resolução nº. 01/2019- CCGD, estabeleceu o prazo de 15 (quinze) minutos, improrrogáveis para o examinado apresentar e fazer a defesa de sua monografia. Às 9:00 horas o examinado iniciou a sua exposição concluindo às 9:14 horas. Em seguida, o examinado foi submetido à arguição do trabalho apresentado, tendo a Banca se revezado no elenco de perguntas e considerações formuladas. Finalizados os trabalhos, a Banca Examinadora passou a atribuir individualmente notas, levando em consideração as finalidades descritas da Resolução nº. 01/2019-CCCD, considerando o (a) examinado (a) aprovado com nota 10 (dez), observando o art. 26, da multicitada Resolução. E nada mais havendo a registrar, eu, Pedro Leonardo Summers Caymmi lavrei a presente Ata, que após lida e achada conforme vai assinada pelos integrantes da Banca Examinadora.

Salvador, 8 de agosto de 2024.

Assinaturas dos Membros da Banca

HARRISON  
FERREIRA  
LEITE:98998870568

Assinado de forma digital  
por HARRISON FERREIRA  
LEITE:98998870568  
Dados: 2024.08.12  
09:26:21 -03'00'



Documento assinado digitalmente  
HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA  
Data: 12/08/2024 10:07:48-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>



Documento assinado digitalmente  
PEDRO LEONARDO SUMMERS CAYMMI  
Data: 12/08/2024 10:19:46-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

## AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer aos meus pais, Ilan e Janaina. Não seria possível atravessar essa dura jornada sem o apoio e a confiança deles.

Agradeço também à minha namorada, Thaís, pelo companheirismo e pelo suporte durante toda a minha graduação. Decidimos começar a escrever nossa história no primeiro semestre do curso e, desde lá, ela vem segurando a minha mão em todos os momentos. É justo falar que, sem ela, eu não chegaria até aqui.

Também não poderia deixar de agradecer à minha irmã, Júlia, pelos conselhos e pela inspiração diária.

Agradeço também à minha irmã Sarah que, mesmo de longe, nunca deixou de me apoiar e torcer pelo meu sucesso.

Devo agradecer também aos meus avós, Minervino, Heleni, Nádia e Zilda, por estarem sempre ao meu lado quando eu mais precisei.

Agradeço também ao meu avó Aldo que, infelizmente, nos deixou antes que fosse possível celebrar o encerramento desse ciclo.

Agradeço ao meu orientador, professor Harrison Leite, pela parceria e dedicação ao longo da elaboração desse trabalho.

Registro meus agradecimentos também à minha segunda família, em especial à Claudia e à Glice, pelo acolhimento nesses cinco anos de graduação.

Agradeço também ao meu mentor, Aaron, pelos valiosos ensinamentos profissionais e acadêmicos ao longo da minha graduação.

Agradeço ainda à equipe do escritório de advocacia Didier, Sodré e Rosa, especialmente à João Rosa, pelo apoio durante os meus anos de graduação.

Por fim, agradeço aos amigos que fiz nessa longa caminhada por me ajudarem a chegar até aqui. Espero que os laços de amizade permaneçam para além das fronteiras da nossa egrégia Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia.

SANTANA, Fernando Queiroz de Oliveira. **A regra da retenção na fonte do imposto de renda à luz do julgamento do Recurso Extraordinário n. 1.293.453 pelo Supremo Tribunal Federal: uma análise sobre o impacto do tema 1.130 do STF no orçamento do estado da Bahia em 2023**. Orientador: Harrison Ferreira Leite. 2024. iil. Monografia (Graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2024.

## RESUMO

O estudo, desenvolvido através de uma investigação jurídico-descritiva, realizada por meio da aplicação do raciocínio indutivo em conjunto com a metodologia de análise dos dados levantados, cuja finalidade é analisar o impacto que o julgamento do Recurso Extraordinário n. 1.293.453 (tema 1.130), que alterou o entendimento sobre a titularidade do produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) nas operações envolvendo o fornecimento de bens e prestação de serviço, no orçamento do Estado da Bahia no ano de 2023. Os resultados obtidos ao final desse estudo, possibilitaram concluir que o julgamento do tema 1.130, em conjunto com a posterior alteração das normas infralegais que tratavam sobre a destinação do produto da arrecadação de IRRF pelos Estados, Municípios e Distrito Federal pela Receita Federal do Brasil, causou um significativo aumento na arrecadação da fonte “IRRF-Outros Rendimentos” a partir do mês de julho de 2023. Para além disso, o estudo demonstra que o aumento da arrecadação da fonte “IRRF-Outros Rendimentos” ocorreu sem que houvesse uma diminuição no repasse da parcela do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) destinada ao Estado da Bahia.

Palavras-chave: Imposto de Renda. Imposto de Renda Retido na Fonte. Recurso Extraordinário n. 1.293.453. Orçamento Público. Estado da Bahia.

SANTANA, Fernando Queiroz de Oliveira. **The income tax withholding rule considering the judgment of Extraordinary Appeal n. 1,293,453 by the Federal Supreme Court: an analysis of the impact of STF theme 1,130 on the budget of the state of Bahia in 2023.** Supervisor: Harrison Ferreira Leite. 2024. iil. Monograph (Bachelor's Degree in Law) – Law School, Federal University of Bahia, Salvador, 2024.

### **ABSTRACT**

The study, developed through a legal-descriptive investigation, carried out through the application of inductive reasoning in conjunction with the methodology of analyzing the data collected, whose purpose is to analyze the impact that the judgment of Extraordinary Appeal no. 1,293,453 (topic 1,130), which changed the understanding of the ownership of the proceeds from the collection of Income Tax Withheld at Source (IRRF) in operations involving the supply of goods and provision of services, in the budget of the State of Bahia in the year 2023. The results obtained at the end of this study made it possible to conclude that the judgment on topic 1,130, together with the subsequent change in the infra-legal norms that dealt with the allocation of proceeds from the collection of IRRF by the States, Municipalities and Federal District by the Federal Revenue of Brazil, caused a significant increase in collection from the “IRRF-Other Income” source from the month of July 2023. Furthermore, the study shows that the increase in collection from the “IRRF-Other Income” source occurred without there being a decrease in the transfer of the portion of the States and Federal District Participation Fund (FPE) allocated to the State of Bahia.

Key words: Income Tax. Withholding Income Tax. Extraordinary Appeal n. 1,293,453. Public Budget. State of Bahia.

## ÍNDICE DE ILUSTRAÇÕES

Ilustração 1 – Metas fiscais de receita total e despesa total do Estado da Bahia para o ano de 2023 .....	42
Ilustração 2 – Previsão da receita de IRRF planejada pelo Estado da Bahia para o ano de 2023 .....	43
Ilustração 3 – Demonstrativo da receita de IRRF arrecadada pelo Estado da Bahia no ano de 2022 .....	45
Ilustração 4 – Demonstrativo da receita de IRRF arrecadada pelo Estado da Bahia no ano de 2023 .....	45
Ilustração 5 – Comparativo da receita de “IRRF – Outros Rendimentos” arrecada pelo Estado da Bahia nos anos de 2022 e 2023 .....	46
Ilustração 6 – Demonstrativo do repasse do FPE para o Estado da Bahia no ano de 2023.....	49
Ilustração 7 – Comparativo do repasse do FPE para o Estado da Bahia nos anos de 2022 e 2023 .....	50
Ilustração 8 – Comparativo da receita de IRRF – Outros Rendimentos arrecada nos anos de 2022, 2023 e os cinco primeiros meses de 2024 .....	54
Ilustração 9 – Comparativo do repasse do FPE para o Estado da Bahia nos anos de 2022, 2023 e os cinco primeiros meses de 2024 .....	55

## ÍNDICE DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	Constituição Federal
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
COSIT	Coordenação Geral de Tributação
CPC	Código de Processo Civil
CTN	Código Tributário Nacional
DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DICOP	Diretoria de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
DIRPF	Declaração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas
EC	Emenda Constitucional
FPE	Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre a circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação
IN	Instrução Normativa
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRDR	Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas
IRPF	Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas
IRPJ	Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas
IRRF	Imposto sobre a Renda Retido na Fonte
LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PIB	Produto Interno Bruto
PPA	Plano Plurianual
RE	Recurso Extraordinário
RFB	Receita Federal do Brasil

SEFAZ	Secretaria da Fazenda
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCU	Tribunal de Contas da União
TRF4	Tribunal Federal da 4ª Região

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>2. A RETENÇÃO NA FONTE PAGADORA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA .....</b>	<b>14</b>
2.1. NATUREZA JURÍDICA DA RETENÇÃO NA FONTE PAGADORA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA.....	16
2.2. RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO SOBRE RENDA REALIZADA PELOS ESTADOS ANTES DO JULGAMENTO DO RE 1.293.453.....	21
<b>3. JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 1.129.453 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E A MUDANÇA DE ENTENDIMENTO SOBRE A RETENÇÃO NA FONTE REALIZADA POR ESTADOS E MUNICÍPIOS .....</b>	<b>29</b>
3.1. A DESTINAÇÃO DA RECEITA DE IRRF APÓS O JULGAMENTO DO RE 1.293.453 .....	32
3.2. O JULGAMENTO DO RE 1.293.453 E O FEDERALISMO FISCAL .....	35
<b>4. O IMPACTO DO TEMA 1.130 DO STF NO ORÇAMENTO DO ESTADO DA BAHIA EM 2023.....</b>	<b>39</b>
4.1. A RECEITA DE IRRF ARRECADADA PELO ESTADO DA BAHIA EM 2023 .....	44
4.2. O AUMENTO DA RECEITA DE IRRF E O VALOR DO REPASSE DO FPE PARA A BAHIA NO ANO DE 2023.....	47
4.3. O IMPACTO DO TEMA 1.130 DO STF NO ORÇAMENTO DO ESTADO DA BAHIA EM 2024 .....	53
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>56</b>
<b>6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>63</b>

## 1. INTRODUÇÃO

O modelo de sistema tributário adotado pelo Brasil impõe grandes desafios aos Estados, Municípios e Distrito Federal. O sistema tributário brasileiro foi construído para que a União ocupasse uma posição de protagonismo, aglutinando a maioria das competências tributárias previstas no texto constitucional. O grande problema disso é que a União é excessivamente protagonista dentro do sistema tributário nacional.

Esse protagonismo excessivo concedido à União pela Constituição Federal provocou um grande desequilíbrio entre a capacidade de arrecadação da União e a capacidade de arrecadação dos demais entes. As limitações impostas pela restrita quantidade de tributos que podem ser instituídos pelos entes subnacionais dificultam que os Estados, Municípios e Distrito Federal equilibrem as suas contas públicas.

Para tentar solucionar esse problema, a própria Constituição Federal criou formas de repartição da receita tributária dos tributos federais com os entes subnacionais. Um dos tributos que tem a sua receita repartida com os Estados, Municípios e Distrito Federal é o Imposto sobre a Renda (IR). Dentro do capítulo destinado à repartição da receita tributária, os artigos 157, I e 158, I da Constituição Federal determinam que o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) em face dos rendimentos pagos, à qualquer título, por Estados, Municípios e Distrito Federal pertencem aos próprios entes subnacionais.

Apesar da norma contida no inciso I dos artigos 157 e 158 ser clara, a falta de regulamentação legal sobre a destinação do produto da arrecadação imposto de renda retido na fonte pelos Estados, Municípios e Distrito Federal abriu espaço para que a Receita Federal do Brasil (RFB), através de Instruções Normativas e Pareceres Normativos regulamentasse o tema.

Diante desse cenário, os entes subnacionais ficaram reféns dos entendimentos infralegais veiculados pela RFB, órgão que faz parte da administração federal e que, logicamente, tem interesse em aumentar o montante da receita tributária destinado à União. Ante o domínio normativo da Receita Federal do Brasil sobre o tema, os Estados, Municípios e Distrito Federal experimentaram consecutivas derrotas nos últimos anos a partir dos entendimentos infralegais da RFB sobre a destinação da receita de IRRF pelos entes subnacionais.

Uma das questões mais polêmicas envolvendo a destinação da receita de IRRF estava relacionada às operações em que os entes subnacionais faziam a retenção na fonte do IR devido no fornecimento de bens e na prestação de serviços realizadas por pessoas físicas e jurídicas.

Sobre essas operações, a RFB entendia que, havendo retenção do IR por parte dos entes subnacionais, o produto da arrecadação deveria ser repassado à União.

O auge da tensão entre os entes subnacionais e a RFB foi representado pelo ajuizamento de diversas ações judiciais por Estados e Municípios do país. Uma dessas ações judiciais, a ação judicial n. 5018268-25.2016.4.04.7108, foi, a pedido do juízo da 1º Vara Federal de Novo Hamburgo/RS, afetada pelo Tribunal Federal da 4ª Região para ser julgada como demanda paradigma no Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) n. 5008835-44.2017.4.04.0000.

Ao julgar o IRDR, o TRF4 reconheceu que o produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte pelos Municípios nas operações envolvendo o fornecimento de bens e a prestação de serviço pertencia aos entes subnacionais por força da norma constitucional contida nos artigos 157, I e 158, I da Constituição Federal.

Em face do julgamento do IRDR, a União apresentou Recurso Extraordinário e levou a matéria para o Supremo Tribunal Federal (STF). O STF manteve a tese que firmada no IRDR e estendeu o alcance da sua decisão para os Estados e o Distrito Federal por força da identidade jurídica das normas constitucionais contidas nos artigos 157, I e 158, I da Constituição Federal.

Esse entendimento do STF era contrário à regulamentação infralegal da RFB e, por este motivo, foi responsável por provocar uma série de mudanças nas Instruções Normativas que tratavam sobre o tema. Após as alterações promovidas pela RFB, diversos Estados, incluindo o Estado da Bahia, começaram a titularizar as receitas do IRRF decorrente das operações envolvendo o fornecimento de bens e a prestação de serviços a partir do segundo semestre de 2023.

Isto posto, o presente estudo se propõe a analisar o impacto orçamentário que o tema de repercussão geral 1.130 do STF provocou na receita de IRRF arrecadada pelo Estado da Bahia no ano de 2023. Para tanto, o presente estudo realiza uma investigação jurídico-descritiva com a utilização do raciocínio indutivo em conjunto com a análise qualitativa dos dados levantados.

Com o intuito de tornar o estudo mais didático, o presente trabalho foi dividido em 3 capítulos. No primeiro capítulo, o estudo concentra-se em explicar como funciona a retenção na fonte do imposto de renda, a sua natureza jurídica e como era realizada a destinação da receita de IRRF para os entes subnacionais antes do tema de repercussão geral 1.130.

No segundo capítulo, o estudo vai analisar o julgamento do Recurso Extraordinário n. 1.293.453, decisão que originou o tema de repercussão geral 1.130. Para além disso, no segundo

capítulo, o estudo também irá examinar as alterações promovidas pela RFB nas Instruções Normativas que tratam sobre a receita de IRRF destinada aos entes subnacionais.

No terceiro capítulo, o trabalho irá, a partir de dados levantados, detalhar o impacto orçamentário que a mudança provocada pelo tema de repercussão geral 1.130 ocasionou tanto na receita arrecada de IRRF pelo Estado da Bahia em 2023, quanto na receita do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) repassada para a Bahia no ano de 2023.

Ao final do estudo, o que se pretende é entender qual foi o tamanho do impacto orçamentário que o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n. 1.293.453 provocou no orçamento público da Bahia no ano de 2023.

## 2. A RETENÇÃO NA FONTE PAGADORA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA

Assim como ocorre em outros tributos, o imposto sobre a renda é, em algumas ocasiões, recolhido por terceiro determinado em lei. Nesse caso, esse terceiro é chamado de responsável e é definido pelo Código Tributário Nacional no artigo 121, parágrafo único, II:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

II - Responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (BRASIL, 1966)

Nas palavras de Ricardo Lobo Torres, o responsável pode ser definido como a pessoa que possui o dever de pagar o tributo para o contribuinte.<sup>1</sup> Acrescenta Ricardo Mariz de Oliveira que o responsável, apesar de não praticar o fato gerador da obrigação tributária, é titular do dever de recolher o tributo, podendo substituir completamente a figura do contribuinte ou podendo apenas complementar a figura do contribuinte no polo passivo da relação jurídico tributária.<sup>2</sup>

A definição trazida por Ricardo Lobo Torres pode ser explicada à luz da teoria dualista da obrigação, a qual, segundo Orosimbo Nonato poderia ser explicada como a separação entre a relação dos sujeitos e o patrimônio na condição de objeto da prestação<sup>3</sup>. Em uma análise mais próxima à redação do artigo 121, parágrafo único do CTN, Marco Aurélio Greco identifica que há duas relações conectadas à mesma obrigação tributária: a relação de débito e a relação de responsabilidade.

Neste sentido, Renato Viela Faria esclarece qual seria a posição do responsável e do contribuinte aplicando a teoria dualista à obrigação tributária:

Na relação de débito teríamos: a sujeição do devedor original (contribuinte), justamente em razão daquela previsão abstrata da lei que se dirige justamente a esse indivíduo, e, por sua vez, a legítima expectativa do Estado (credor) de receber aquela prestação. Na relação de responsabilidade: a obrigação de retenção, pagamento ou de recolhimento, deslocada para o sujeito passivo indireto, contra crédito correspondente de titularidade do Estado. (FARIA, 2012, p. 38)

Essa separação entre a relação do débito e a relação da responsabilidade, permite que Luís Eduardo Schoueri explique que o responsável tributário tem o dever de recolher o tributo (responsabilidade da prestação) sem, necessariamente, manter relação com o contribuinte,

---

<sup>1</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 9 ed. São Paulo: Renovar, 2002, p. 228.

<sup>2</sup> OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, 2020, p. 580.

<sup>3</sup> NONATO, Orosimbo. Curso de obrigações. Vol 1. Rio de Janeiro: Forense, 1959, p. 110-111.

sujeito que praticou o fato gerador do tributo.<sup>4</sup> Nesta senda, o responsável tributário é o terceiro que possui o dever de recolher o tributo em nome do contribuinte.

Complementando o entendimento de Luís Eduardo Schoueri, Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos Santos esclarece que o contribuinte é o sujeito que possui o débito em face ao sujeito ativo, enquanto o responsável tributário é o sujeito que possui a responsabilidade de arcar com o recolhimento do tributo devido pelo contribuinte, suportando o desfalque patrimonial.<sup>5</sup>

O responsável tributário não é uma figura incomum no sistema tributário brasileiro, outros tributos como o Imposto sobre a Circulação de Bens e Serviços (ICMS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) também são, em muitos casos, recolhidos através de um responsável tributário. De acordo com Maria Rita Ferragut, o fato de o legislador tributário utilizar frequentemente do responsável tributário está relacionado com a maior conveniência da atividade arrecadatória.<sup>6</sup>

Sobre esse tema, é importante ressaltar as valiosas lições trazidas por José Manoel Cardoso da Costa:

O que o legislador tem em vista ao estender a pessoas diversas do sujeito passivo da obrigação do pagamento de determinados impostos, é um objetivo óbvio: o de reforçar a garantia do cumprimento da obrigação fiscal em certos casos em que é ou pode tornar-se problemático ou impossível fazer àqueles a sua cobrança. (COSTA, 1970, p. 440)

No caso do imposto de renda, o legislador brasileiro preferiu que, em alguns casos, o recolhimento fosse realizado terceiro diverso ao contribuinte por força do desenho que o Código Tributário Nacional concedeu ao aspecto material<sup>7</sup> deste tributo. Nos termos do artigo 43, caput, CTN, o aspecto material do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.<sup>8</sup>

Neste contexto, como destacam Leandro Paulsen e José Eduardo Soares Melo, o “acréscimo patrimonial” é elemento essencial para a incidência do imposto de renda e comum às hipóteses de incidência descritas tanto no artigo 43, I, CTN, quanto no artigo 43, II, CTN.<sup>9</sup>

---

<sup>4</sup> SHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 11ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 623.

<sup>5</sup> SANTOS, Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos. A Natureza Jurídica da Fonte Pagadora no Imposto de Renda na Fonte e seu Regime Jurídico. Revista Direito Tributário Atual n. 55. ano 41. p. 73-104. São Paulo: IBDT, 3º quadrimestre 2023, p. 82.

<sup>6</sup> FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2009. 52-53

<sup>7</sup> Nas palavras do professor Luís Eduardo Shoueri, o aspecto material define-se como a situação definida pela lei para ensejar o nascimento da obrigação tributária.

<sup>8</sup> BRASIL. Lei 5.172/1966 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui norma gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 1966.

<sup>9</sup> PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares. Impostos federais, estaduais e municipais. 12ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 60.

A definição do acréscimo patrimonial é trazida de forma detalhada na obra de Roque Antonio Carrazza:

renda é a disponibilidade de riqueza nova, havida em dois momentos distintos (...) é o acréscimo patrimonial experimentado pelo contribuinte, ao longo de um determinado período de tempo. Ou, ainda, é o resultado positivo de uma subtração que tem, por minuendo, os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte, entre dois marcos temporais, e, por subtraendo, o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afinam permitem fazer. (...) tanto a renda quanto os proventos de qualquer natureza pressupõem ações que revelem mais-valias, isto é, incrementos na capacidade contributiva. Só diante de realidades econômicas novas, que se incorporam ao patrimônio da pessoa, é que podemos juridicamente falar em renda ou proventos de qualquer natureza. (CARRAZA, 2008, p. 109)

Com a intenção de facilitar o recolhimento, o legislador elegeu o terceiro por tornar disponível a “riqueza nova”, a fonte pagadora, para efetuar o recolhimento do imposto sobre a renda em certos casos. Dentro desse sistema, o legislador conseguiu centralizar em uma única pessoa a obrigação de recolhimento, simplificando a fiscalização tributária.<sup>10</sup>

Feita essa breve digressão introdutória, é possível aprofundar-se na natureza jurídica da retenção na fonte pagadora do imposto sobre a renda.

## 2.1. NATUREZA JURÍDICA DA RETENÇÃO NA FONTE PAGADORA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA

No ordenamento jurídico brasileiro, há diferentes espécies de responsabilidade tributária. De acordo com Luís Eduardo Schoueri, a responsabilidade tributária *lato sensu* se divide em duas espécies: a substituição tributária e a responsabilidade tributária *stricto sensu*.<sup>11</sup>

Para que fique clara a diferença: no caso da substituição, a lei define uma hipótese de incidência, cujo aspecto pessoal indicaria o contribuinte; a própria lei, entretanto, define terceiro como sujeito passivo. Ou seja: o sujeito passivo não incorre, ele mesmo, no fato jurídico tributário, mas no momento em que o contribuinte ali incorre, surge contra o sujeito passivo a pretensão tributária.

No caso da responsabilidade *stricto sensu*, devem ser considerados *dois fatos distintos* (que podem ou não ser simultâneos, ambos descritos hipoteticamente pela lei); o fato jurídico tributário, que faz nascer a pretensão tributária em face de uma pessoa (normalmente o contribuinte, mas pode ser até mesmo o substituto) e um outro fato jurídico que desloca a obrigação tributária para o responsável tributário *stricto sensu* (solidariamente ou não). Ou seja, o surgimento da obrigação tributária para o último, conquanto dependa da concretização da hipótese tributária, não se esgota nela. Para que surja tal sujeição passiva, é necessária, além dessa ocorrência (que dará surgimento à obrigação tributária), a constatação fática da hipótese de responsabilização. (SCHOUERI, 2022, p. 630)

---

<sup>10</sup> OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, 2020, p. 595.

<sup>11</sup> SHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 11ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 629.

Em outras palavras, no caso da responsabilidade tributária *stricto sensu*, não há surgimento de nova relação jurídico tributária, mas sim um deslocamento da obrigação para o responsável.<sup>12</sup>

Diante dessa distinção entre as espécies de responsabilidade tributária *lato sensu*, é possível examinar a natureza jurídica da retenção na fonte do imposto sobre a renda. Para tanto, contudo, é necessário diferenciar as duas formas de retenção na fonte pagadora do imposto sobre a renda: (1) a retenção à título de antecipação do devido e (2) o regime de retenção exclusiva na fonte.

No caso da retenção na fonte à título de antecipação do devido, o agente retentor<sup>13</sup> antecipa-se ao fato gerador do imposto sobre a renda. O exemplo clássico trazido pela doutrina é a retenção na fonte realizada por parte da fonte pagadora dos rendimentos pagos em razão do trabalho assalariado às pessoas físicas, no qual o agente retentor realiza a retenção no momento em que torna disponível o rendimento ao contribuinte.

Há, contudo, grandes divergências doutrinárias relacionadas à retenção na fonte à título de antecipação do imposto sobre renda devido. Antes de detalhar a divergência, é necessário esclarecer que, por se tratar de imposto de base de cálculo complexa, a apuração correta do montante devido à título de imposto de renda só ocorre, no caso de pessoas físicas, após o ajuste anual, quando o contribuinte entrega a Declaração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (DIRPF).

A apuração final da base de cálculo sobre a qual deve incidir o imposto sobre a renda só acontece após a análise de todas as possíveis deduções, conforme está previsto nos artigos 9º e 12 da Lei n. 9.250/1995.<sup>14</sup>

Apesar do ajuste anual ocorrer no ano subsequente ao ano-base, no caso do imposto sobre a renda de pessoas físicas, os contribuintes já suportaram o ônus financeiro do imposto sobre a renda de forma antecipada, já que é permitido que o contribuinte adiante o valor devido ao passo que a disponibilidade da “riqueza nova” ocorra.<sup>15</sup>

---

<sup>12</sup> SHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 11ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 631.

<sup>13</sup> Como ainda não há relação jurídica tributária por ausência do aspecto temporal, Renato Vilela Faria acredita que a fonte pagadora se apresenta como mero agente de retenção, visto que este funciona como um agente de suporte administrativo do Estado na função arrecadatória.

<sup>14</sup> BRASIL. Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1995.

<sup>15</sup> PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares. Impostos federais, estaduais e municipais. 12ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 75.

No caso do trabalho assalariado, por exemplo, o imposto de renda é recolhido por meio de retenção na fonte pagadora dos rendimentos mensais recebidos<sup>16</sup>. O contribuinte recebe o rendimento mensal do trabalho com o valor devido à título de imposto de renda descontado e, ao final do ano-base, após a entrega da DIRPF, o valor da base de cálculo é corretamente apurado. Com a apuração da base de cálculo, é possível saber se os valores mensalmente adiantados pelo contribuinte, por meio de retenção na fonte pagadora, representam efetivamente o importe devido à título de imposto ou se existe diferença de valor a pagar ou restituir, conforme prevê o artigo 9º da Lei 8.134/1990.<sup>17</sup>

Diante disso, Mary Elbe Queiroz defende que essas antecipações não podem ser interpretadas como pagamento do imposto, já que o efetivo acréscimo patrimonial, sobre o qual incidirá o tributo, só será apurado após o ajuste anual.<sup>18</sup> Nessa linha, é possível afirmar que antes da apuração da base de cálculo, não há como definir o real acréscimo patrimonial e, sem isso, o Estado não é capaz de calcular o montante exato devido pelo contribuinte. As antecipações mensais do imposto sobre a renda realizadas por meio da retenção na fonte pagadora funcionam, neste caso, como uma forma de salvaguardar o Estado, que aguarda a apuração anual dos contribuintes para saber se há valor a restituir ou valor a pagar.

Por outro lado, há também o regime de retenção exclusiva na fonte que, segundo Renato Vilela Faria, se diferencia do regime de antecipação por força do momento da retenção e da apuração se coincidirem. Neste caso, diante da materialização do aspecto temporal, o fato jurídico tributário é praticado de forma completa quando há a retenção na fonte pagadora.<sup>19</sup>

Nesta situação, a retenção ocorre no mesmo momento em que nasce a obrigação jurídica tributária e, por isso, não se fala em antecipação do devido nesse regime de recolhimento, mas sim em efetivo pagamento do imposto sobre a renda pela fonte pagadora. São tributáveis no regime de retenção exclusiva na fonte os rendimentos oriundos das aplicações financeiras, conforme previsto no artigo 17 da Lei 14.754/2023.

A distinção entre as formas de retenção culmina na necessidade de analisar separadamente natureza jurídica de cada uma das maneiras de retenção na fonte.

---

<sup>16</sup> BRASIL. Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988.

<sup>17</sup> BRASIL. Lei 8.134, de 27 de dezembro de 1990. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1990.

<sup>18</sup> QUEIROZ, Mary Elbe. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Barueri: Manole, 2004, p. 134/136

<sup>19</sup> FARIA, Renato Vilela. Natureza jurídica da retenção na fonte do imposto sobre a renda. 2012. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012, p. 251.

Tratando-se de retenção na fonte à título de antecipação do devido, Renato Vilela Faria conclui que, como ainda não houve o nascimento da obrigação jurídica do imposto sobre a renda, a retenção define-se como um dever de natureza administrativa do agente da retenção. O autor defende que, como o aspecto temporal da regra matriz de incidência só se perfectibiliza após o ajuste anual, o fato jurídico tributário do imposto ainda não foi integralmente praticado pelo contribuinte no momento em que ocorre a retenção. Assim, sustenta Renato Vilela Faria que o agente da retenção não retém o imposto, mas sim parcela que, após o ajuste, pode ou não ser considerado tributo.<sup>20</sup>

Enriquecendo essa visão, Bruno Cesar Fettermann Nogueira defende que a fonte pagadora, neste caso, realiza a retenção por força de dever de natureza administrativa, ocupando a função de particular a serviço da administração pública<sup>21</sup>. Além disso, pontua o autor que a retenção na fonte deve ser considerado um dever instrumental na forma prevista no artigo 113, §2º, CTN.<sup>22</sup>

Dentro deste posicionamento doutrinário, esclarece Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos Santos que há responsabilidade tributária *scritto sensu* da fonte pagadora se a retenção à título de antecipação do devido não for realizada. Neste caso, por não realizar a retenção, o desfalque patrimonial desloca-se para o agente da retenção e não mais para o contribuinte e, por isso, Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos Santos pontua que, neste caso, a fonte pagadora assume o papel de sujeito passivo tributário, visto que será titular da obrigação de pagar o tributo devido, a multa e os encargos moratórios.<sup>23</sup>

Sobre essa situação, a própria Receita Federal fez questão de detalhar o deslocamento da obrigação de pagamento para o agente retentor no Parecer Normativo COSIT 01/2002:

**IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.**

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada

<sup>20</sup> FARIA, Renato Vilela. Natureza jurídica da retenção na fonte do imposto sobre a renda. 2012. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012, p. 279.

<sup>21</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 256.

<sup>22</sup> SANTOS, Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos. A Natureza Jurídica da Fonte Pagadora no Imposto de Renda na Fonte e seu Regime Jurídico. Revista Direito Tributário Atual n. 55. ano 41. p. 73-104. São Paulo: IBDT, 3º quadrimestre 2023, p. 100.

<sup>23</sup> SANTOS, Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos. A Natureza Jurídica da Fonte Pagadora no Imposto de Renda na Fonte e seu Regime Jurídico. Revista Direito Tributário Atual n. 55. ano 41. p. 73-104. São Paulo: IBDT, 3º quadrimestre 2023, p. 84.

para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação. (BRASIL, 2002)

Há, contudo, doutrinadores que entendem de modo diverso e defendem que a fonte pagadora no regime de antecipação assumiria o papel de legítimo substituto tributário, assumindo a condição de sujeito passivo na relação jurídico tributária a partir do momento da ocorrência do fato jurídico tributário.<sup>24</sup> Apesar disso, à luz da definição de Luís Eduardo Schoueri sobre a substituição tributária, adota-se, neste trabalho, o entendimento de Renato Vilela Faria com os acréscimos de Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos Santos para definir a natureza jurídica da fonte pagadora no regime de antecipação do devido.

Por outro lado, segundo o próprio Parecer Normativo COSIT 01/2002, quando se trata de regime de retenção exclusiva na fonte, há substituição tributária:

**IRRF. RETENÇÃO EXCLUSIVA. RESPONSABILIDADE.**

No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.

(...)

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte. (BRASIL, 2002)

Neste caso, acrescenta Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos Santos que a fonte pagadora suporta, para além do desfalque patrimonial (responsabilidade), a dívida relacionada ao tributo (débito) e, por isso, “substitui” o contribuinte na relação jurídico tributária.<sup>25</sup> Os dois feixes de obrigacionais (responsabilidade e débito) no regime de retenção exclusiva se voltam contra a fonte pagadora e não contra o contribuinte.

No regime de retenção exclusiva na fonte o contribuinte, na figura de “substituído”, não possui qualquer responsabilidade tributária em relação ao recolhimento e ao pagamento do tributo, já que a lei atribui à fonte pagadora, “substituto”, o dever de pagar o tributo e substituir o contribuinte no polo passivo da relação jurídico tributária.

<sup>24</sup> OLIVEIRA, Ricardo Mariz. A substituição tributária no imposto de renda. In: FERREIRA NETO, Arthur M.; NICHELE, Rafael (coords.). Curso avançado de substituição tributária: modalidades e direitos dos contribuintes. São Paulo: IOB, 2010, p. 417-435 (420).

<sup>25</sup> SANTOS, Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos. A Natureza Jurídica da Fonte Pagadora no Imposto de Renda na Fonte e seu Regime Jurídico. Revista Direito Tributário Atual n. 55. ano 41. p. 73-104. São Paulo: IBDT, 3º quadrimestre 2023, p. 84.

## **2.2. RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO SOBRE RENDA REALIZADA PELOS ESTADOS ANTES DO JULGAMENTO DO RE 1.293.453**

Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, os Estados, Municípios e o Distrito Federal são titulares do produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte nas operações em que os entes nacionais ocupam a função de fonte pagadora.<sup>26</sup> Os artigos 157, I e 158, I da Constituição estabelecem a regra que destina esses rendimentos diretamente para os entes subnacionais:

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - 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 instituïrem e mantiverem;

(...)

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - 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 instituïrem e mantiverem; (BRASIL, 1988)

Apesar da norma constitucional mencionar que pertencem aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do IRRF retido pelos entes em face dos rendimentos pagos “a qualquer título”, o Código Tributário Nacional só permitia que os entes subnacionais titularizassem o produto da arrecadação de IRRF nas operações envolvendo o pagamento de rendimentos decorrentes do trabalho assalariado e dos rendimentos oriundos das obrigações da dívida pública, conforme dispõe o artigo 85, II, CTN.<sup>27</sup>

Art. 85. Serão distribuídos pela União:

(...)

II - aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, o produto da arrecadação, na fonte, do imposto a que se refere o art. 43, incidente sobre a renda das obrigações de sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores e dos de suas autarquias. (BRASIL, 1966)

A limitação imposta pelo artigo 85, II, CTN acaba contrariando a norma constitucional contida nos artigos 157, I e 158, I, ignorando a expressão “a qualquer título” e restringindo as hipóteses de destinação do produto da arrecadação do IRRF às operações envolvendo o pagamento de rendimentos decorrentes do trabalho assalariado e dos rendimentos oriundos das obrigações da dívida pública.

Enquanto os Estados, Municípios e o Distrito Federal possuíam hipóteses de retenção na fonte do imposto sobre a renda limitadas, a União detinha uma vasta diversidade de situações em que, na condição de fonte pagadora, deveria fazer a retenção na fonte do tributo. Para além

<sup>26</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988.

<sup>27</sup> BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 1966.

do trabalho assalariado e das operações envolvendo as obrigações da dívida pública, a União também deveria reter na fonte os rendimentos relacionados às prestações de serviço e de fornecimento de bens conforme previsto pelo artigo 64, Lei 9.430/1996.<sup>28</sup>

Diante desse descompasso entre o que determina a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional e a Lei 9.430/1996, a Receita Federal do Brasil (RFB) começou a editar diversas Instruções Normativas para regulamentar o tema.

Em 2012, a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa 1.234/2012 com objetivo de regulamentar as hipóteses de retenção na fonte realizadas pela União e outras entidades vinculadas à administração pública federal nos casos relacionados às prestações de serviço e fornecimento de bens.<sup>29</sup> O texto original da Instrução Normativa foi editado da seguinte forma:

A SECRETÁRIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - SUBSTITUTA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, no art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 34 e 35 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no art. 39 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no art. 3º da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, no art. 74 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e no inciso III do § 1º do art. 4º do Decreto nº 5.297, de 6 de dezembro de 2004, resolve:

Art. 1º A retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta, autarquias e fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços, obedecerá o disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 2º Ficam obrigados a efetuar as retenções na fonte do Imposto sobre a Renda (IR), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, os seguintes órgãos e entidades da administração pública federal:

I - os órgãos da administração pública federal direta;

III - as fundações federais;

IV - as empresas públicas;

V - as sociedades de economia mista; e

VI - as demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi). (BRASIL, 2012)

Diante da edição desta Instrução Normativa, alguns entes subnacionais se mobilizaram para tentar ampliar as situações de imposto sobre a renda retido na fonte, superando os limites

<sup>28</sup> BRASIL. Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1996.

<sup>29</sup> BRASIL. Instrução Normativa 1.234, de 11 de janeiro de 2012. Dispõe sobre a retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta, autarquias e fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2012.

do que estava previsto no artigo 85, II, CTN. Em resposta a esse movimento, a Receita Federal do Brasil (RFB) publicou o Parecer Normativo COSIT 02/2012, o qual reforçava que os entes subnacionais somente poderiam realizar a retenção na fonte do imposto sobre a renda no caso de pagamento de rendimentos relacionados ao trabalho assalariado e às obrigações da dívida pública nos termos do artigo 85, II, CTN.

A RFB esclarece na introdução do parecer que a motivação para publicar o parecer originou-se da edição de atos normativos por parte de alguns Municípios que, em virtude da publicação da Instrução Normativa 1.234/2012, ampliaram as hipóteses de IRRF para alcançar as operações envolvendo o fornecimento de bens e a prestação de serviços. Diante desse cenário, a RFB posicionou-se no sentido de reforçar que a IN 1.234/2012 aplicava-se apenas aos órgãos, autarquias, fundações e entidades da administração pública federal, esclarecendo que, tratando-se de tributo em que a competência tributária é da União, não poderiam os demais entes legislar sobre as hipóteses IRRF.

#### Conclusão

15. Em face do exposto, conclui-se que:

- a) a competência atribuída à União para instituir o Imposto sobre a Renda, nos termos do inciso III do art. 153 da Constituição Federal, confere a essa pessoa política, em caráter exclusivo, o poder para legislar sobre o referido imposto;
- b) embora a Constituição Federal, nos termos do inciso I no art. 157 e do inciso I do art. 158, destine aos Estados, Distrito Federal e Municípios o produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre rendimentos pagos a qualquer título, esses entes não têm competência para legislar sobre hipóteses de incidência, devendo apenas aplicar a legislação federal que disciplina o referido imposto. (BRASIL, 2012)

Essa mobilização rápida por parte de alguns Municípios foi motivada, principalmente, pelo entendimento que regra de repartição de receita do imposto sobre a renda prevista nos artigos 157, I e 158, I da Constituição Federal deveria ser aplicada de forma ampla e, para tanto, era necessário que as hipóteses de retenção na fonte do imposto de renda fossem ampliadas.

Como enuncia o título do capítulo da Constituição em que estão contidos os artigos 157, I, e 158, I, trata-se de regra que busca viabilizar a repartição da receita tributária do imposto sobre a renda. Por este motivo, a resposta da RFB, através do Parecer Normativo COSIT 02/2012, aborda a questão relacionada à destinação do produto da arrecadação do IRRF no item “b” da conclusão.

Em 2015, a RFB reforçou o entendimento contido no Parecer Normativo COSIT 02/2012 através da edição da Instrução Normativa 1.599/2015. Nos termos do artigo 6º, §7º da IN 1.599/2015, os Estados, Municípios e o Distrito Federal deveriam apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) em relação a todos os rendimentos decorrentes de IRRF exceto em relação ao IR retido na fonte na operação de código de receita

“0561”.<sup>30</sup> A operação cujo código de receita é “0561” é, justamente, a retenção na fonte do IR realizada em face dos rendimentos pagos a título de trabalho assalariado.<sup>31</sup>

Em 2016, a RFB aumentou o rol de operações de IRRF que não deveriam ser reportadas pelos entes subnacionais na DCTF através da IN 1.646/2016.<sup>32</sup> O artigo 6º, §7º da IN 1.599/2015, após a alteração, ficou com a seguinte redação:

§7º Os valores relativos ao IRRF incidente sobre rendimentos pagos pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, bem como por suas autarquias e fundações, recolhidos pelos referidos entes e entidades nos códigos de receita 0561, 1889, 2063, 3533, 3540, 3562 e 5936, não devem ser informados na DCTF. (BRASIL, 2016)

Com a alteração, os entes subnacionais ficaram dispensados de informar a retenção na fonte do IR nas seguintes operações: rendimento de trabalho assalariado (0561), rendimentos acumulados de anos-calendário anteriores (1889), tributação exclusiva sobre remuneração indireta (2063), provento de aposentadoria, reserva ou reforma e de pensão civil ou militar pago pelo regime de previdência própria dos entes (3533), benefício previdenciário (3540), participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados objeto de negociação entre a empresa e seus empregados (3562) e rendimento decorrente de decisão da Justiça do Trabalho (5936).<sup>33</sup>

Desta forma, os entes subnacionais conseguiram ampliar as situações em que o produto da arrecadação IRRF não era repassado à União. Contudo, o IRRF das demais operações, inclusive as que envolviam o fornecimento de bens e prestação de serviços, deveria ser, necessariamente, repassado à União.

Para além da repartição de receita prevista nos artigos 157, I e 158, I da Constituição Federal, os Estados, Municípios e o Distrito Federal ainda gozam da repartição da receita arrecada do imposto sobre a renda através de outros meios previstos no artigo 159 da Constituição Federal. No caso dos Estados, a Constituição determina que 21,5% da receita do imposto sobre a renda seja destinada ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE).<sup>34</sup>

---

<sup>30</sup> BRASIL. Instrução Normativa 1.599, de 11 de dezembro de 2015. Dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015

<sup>31</sup> SIEF RECEITAS. Consulta Códigos de Receita. Disponível em: <<https://siefreceitas.receita.economia.gov.br/codigos-de-receita-de-tributos-e-contribuicoes-darf-e-dje>>. Acesso em 22 de abril de 2024.

<sup>32</sup> BRASIL. Instrução Normativa 1.646, de 30 de maio de 2016. Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2016.

<sup>33</sup> SIEF RECEITAS. Consulta Códigos de Receita. Disponível em: <<https://siefreceitas.receita.economia.gov.br/codigos-de-receita-de-tributos-e-contribuicoes-darf-e-dje>>. Acesso em 22 de abril de 2024.

<sup>34</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988.

A distribuição dos valores do FPE não é igual para todos os Estados da federação e observa os critérios de distribuição determinados pela Lei Complementar n. 62/1989, a qual foi alterada pela Lei Complementar n. 143/2013.<sup>35</sup> A distribuição do FPE baseia-se nos chamados “coeficientes individuais de participação”, os quais são determinados a partir do exame da dos fatores representativos da população e da renda *per capita* domiciliar.<sup>36</sup> Os coeficientes também respeitavam a regra de distribuição prevista no artigo 2º, incisos I e II, LC n. 62/1989 que estabelecia que 85% do FPE deveria ser destinado aos Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e os demais 15% seriam repassados para os Estados das regiões Sul e Sudeste.<sup>37</sup>

A partir do exame desses indicadores, o Congresso Nacional definiu, através da Lei Complementar n. 62/1989, os “coeficientes individuais de participação”. Os coeficientes estão disponíveis no anexo único da LC n. 62/1989 e contempla com os maiores índices os Estados da Bahia (9,3962%); Ceará (7,3369%) e Maranhão (7,2182%). Entretanto, no ano de 2013, o Congresso Nacional editou a Lei Complementar n. 143 para alterar a distribuição do FPE.<sup>38</sup>

Art. 1º O art. 2º da Lei Complementar nº 62, de 28 de dezembro de 1989, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 2º Os recursos do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE), observado o disposto no art. 4º, serão entregues da seguinte forma:

I - os coeficientes individuais de participação dos Estados e do Distrito Federal no FPE a serem aplicados até 31 de dezembro de 2015 são os constantes do Anexo Único desta Lei Complementar;

II - a partir de 1º de janeiro de 2016, cada entidade beneficiária receberá valor igual ao que foi distribuído no correspondente decêndio do exercício de 2015, corrigido pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) ou outro que vier a substituí-lo e pelo percentual equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) da variação real do Produto Interno Bruto nacional do ano anterior ao ano considerado para base de cálculo;

III - também a partir de 1º de janeiro de 2016, a parcela que superar o montante especificado no inciso II será distribuída proporcionalmente a coeficientes individuais de participação obtidos a partir da combinação de fatores representativos da população e do inverso da renda domiciliar per capita da entidade beneficiária, assim definidos:

a) o fator representativo da população corresponderá à participação relativa da população da entidade beneficiária na população do País, observados os limites

<sup>35</sup> Em 2023, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade dos dispositivos da LC n. 62/1989, da LC n. 143/2013 e do anexo único da LC n. 62/1989 que determinavam os critérios de rateio do FPE. Contudo, o STF determinou que os dispositivos declarados inconstitucionais devem seguir em vigência até o dia 31/12/2025.

<sup>36</sup> MENDES, Marcos. Fundo de participação dos Estados: sugestão de novos critérios de partilha que atendam determinação do STF. Disponível em: <[<sup>37</sup> BRAISL. Lei Complementar 64, de 28 de dezembro de 1989. Estabelece normas sobre o cálculo, a entrega e o controle das liberações dos recursos dos Fundos de participação e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1989.](https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-96-fundo-de-participacao-dos-estados-sugestao-de-novos-criterios-de-partilha-que-atendam-determinacao-do-stf#:~:text=O%20FPE%20est%C3%A1%20previsto%20no,sobre%20produtos%20industrializados%20(IPI).>. Acesso em: 27 de maio de 2024.</p>
</div>
<div data-bbox=)

<sup>38</sup> BRASIL. Lei Complementar 143, de 17 de julho de 2013. Altera a Lei Complementar 62, de 28 de dezembro de 1989, a Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a Lei 8.443, de 16 de julho de 1992 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), para dispor sobre os critérios de rateio do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); e revoga dispositivos da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2013.

superior e inferior de, respectivamente, 0,07 (sete centésimos) e 0,012 (doze milésimos), que incidirão uma única vez nos cálculos requeridos;

b) o fator representativo do inverso da renda domiciliar per capita corresponderá à participação relativa do inverso da renda domiciliar per capita da entidade beneficiária na soma dos inversos da renda domiciliar per capita de todas as entidades. (BRASIL, 2013)

Além de acabar com a regra de distribuição que desativa 85% do FPE às regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e 15% às regiões Sul e Sudeste, a LC 143/2013 mudou a forma de distribuição do FPE, dividindo o valor do fundo a partir da correção do valor repassado no exercício 2015 corrigido pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor (IPCA) e pelo percentual de 75% da variação do PIB. Depois dessa primeira etapa de distribuição, o Governo Federal deve verificar se existe recurso excedente e, havendo, deve distribuir o excedente de acordo com os coeficientes individuais de participação.<sup>39</sup> A nova regra de distribuição entrou em vigor no dia 1 de janeiro de 2016, conforme prevê o artigo 2º, inciso II da LC 143/2013.

Conforme dispõe a LC 143/2013, a partir do exercício de 2016, os coeficientes de individuais de participação passaram a ser calculados de acordo com os novos parâmetros estabelecidos artigo 2º, inciso III da LC 143/2013.<sup>40</sup> Os novos coeficientes começaram a ser calculados pelo Tribunal de Contas da União a partir do exercício de 2016.<sup>41</sup>

Segundo Kléber Pacheco de Castro, a nova regra de distribuição estabelece uma transição lenta entre o modelo anterior à LC 143/2013 e o modelo posterior à LC 143/2013. Segundo o autor, o critério de distribuição previsto na LC 143/2013 alterou de forma marginal o critério previsto na LC 62/1989. De acordo com as simulações feitas em seu estudo, o autor concluiu que o critério previsto na LC 143/2013 somente alcançaria seu objetivo de tornar a distribuição do FPE mais condizente com a realidade socioeconômica dos Estados com, pelo menos, um século de vigência.<sup>42</sup>

Diante desse cenário de transição lenta, no ano de 2016, primeiro ano de vigência dos novos parâmetros, o Estado da Bahia seguiu sendo o ente que mais recebeu repasse do FPE. Apesar do coeficiente individual de participação da Bahia ter diminuído para 8,356399%<sup>43</sup> pela

---

<sup>39</sup> CASTRO, Kleber Pacheco de. Novo critério de rateio do fundo de participação dos estados: efetivo ou inócuo?. Cadernos Gestão Pública e Cidadania, São Paulo, v. 23, n. 76, 2018. DOI: 10.12660/cgpc.v23n76.74989. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/74989>. Acesso em: 20 jun. 2024.

<sup>40</sup> BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 1966.

<sup>41</sup> De acordo com o artigo 92 do CTN cabe ao Tribunal de Contas da União publicar, anualmente, o coeficiente de participação.

<sup>42</sup> CASTRO, Kleber Pacheco de. Novo critério de rateio do fundo de participação dos estados: efetivo ou inócuo?. Cadernos Gestão Pública e Cidadania, São Paulo, v. 23, n. 76, 2018. DOI: 10.12660/cgpc.v23n76.74989. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/74989>. Acesso em: 20 jun. 2024.

<sup>43</sup> BRASIL. Decisão Normativa 144/2015, de 25 de março de 2015. Aprova, para o exercício de 2016, os coeficientes a serem utilizados no cálculo das quotas para a distribuição dos recursos previstos no art. 159, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015.

aplicação da nova regra prevista no artigo 2º da LC 143/2013, o coeficiente de participação individual da Bahia seguiu sendo o maior entre todos os Estados. Para além disso, como o coeficiente da Bahia já era o maior entre os Estados antes da alteração promovida pela LC 143/2013, o valor recebido pelo Estado da Bahia em 2016 foi o maior entre os Estados, visto que o repasse em 2016 considerou, primeiramente, a correção dos valores repassados em 2015. Conforme explicado anteriormente, apenas em relação à parte que excede esse valor corrigido pelo IPCA e pelo percentual de 75% do PIB, que o Governo Federal distribui considerando os coeficientes de participação divulgados anualmente pelo TCU.

Em 2016, do total de R\$69.910.784.860 destinado ao Fundo de Participação aos Estados, R\$6.485.613.416,00 foram destinados ao Estado da Bahia, o que representa 9,27% do total. A diferença entre o coeficiente de participação real da Bahia (9,27%) e o coeficiente de participação calculado pelo TCU (8,356399%) totaliza quase 1%. Essa diferença se explica, justamente, pela importância que o novo critério deu aos valores repassados no ano de 2015, o que indica que a transição entre os critérios de distribuição deve realmente demorar bastante, conforme previu Kléber Pacheco de Castro.

Em 2023, o coeficiente de participação da Bahia foi de 8,587912% <sup>44</sup>e seguiu sendo o maior entre todos os Estados e o Distrito Federal. De acordo com os dados contidos no portal do Tesouro Nacional, o Estado da Bahia acumulou o maior repasse da receita destinada ao FPE. No total, o repasse do FPE destinado ao Estado da Bahia em 2023 foi de R\$14.813.709.966,57.<sup>45</sup>

Para efeito de comparação, segundo o portal da transparência da Bahia, o total arrecadado em 2023 pelo Estado da Bahia em virtude de IRRF foi de R\$3.566.811.683,81.<sup>46</sup> Contudo, existem Estados em que o valor arrecadado por meio do IRRF supera o valor repassado do FPE. O Estado de Minas Gerais, em 2023, por exemplo, arrecadou o valor de R\$7.059.462.146,85 de IRRF e R\$5.912.939.384,00 de repasse do FPE.<sup>47</sup>

Ainda dentro dessa comparação, é necessário pontuar que parte do repasse que os Estados e o Distrito Federal recebem do FPE deve ser obrigatoriamente destinado ao Fundo de

---

<sup>44</sup> BRASIL. Decisão Normativa 199/2022, de 30 de março de 2022. Aprova, para o exercício de 2023, os coeficientes individuais de participação dos estados e do Distrito Federal nos recursos previstos no art. 159, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal (FPE). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

<sup>45</sup> TESOIRO NACIONAL TRANSPARENTE. Transferências a Estados e Municípios. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios>>. Acesso em: 01 de abril de 2024.

<sup>46</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em 01 de abril de 2024.

<sup>47</sup> TESOIRO NACIONAL TRANSPARENTE. Transferências a Estados e Municípios. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios>>. Acesso em: 01 de abril de 2024.

Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) por determinação do 212-A, inciso II, alínea c da Constituição Federal.<sup>48</sup> Por este motivo, os Estados e o Distrito Federal devem destinar 20% do valor recebido no FPE para o FUNDEB. Por outro lado, a receita de IRRF não possui esse abatimento.

Feita essa breve comparação entre as duas principais fontes de receita decorrentes da repartição do imposto sobre a renda, é importante destacar a relevância que a receita decorrente de IRRF possui para os Estados. A receita decorrente de IRRF, por ser fruto da cobrança de imposto, não possui vinculação determinada e pode ser aplicada com mais liberdade por parte da administração pública estadual.<sup>49</sup>

Para além disso, a receita de IRRF é igualmente importante para equilibrar a desequilibrada distribuição de competências tributárias criada pela Constituição Federal de 1988. Sobre o tema, José Mauricio Conti afirma que o sistema tributário brasileiro acabou concentrando grande parte das competências tributárias na União, o que prejudicou a autonomia dos entes subnacionais.<sup>50</sup>

Neste sentido, Jozélia Nogueira acredita que a Constituição Federal brasileira de 1988 tentou corrigir esse desequilíbrio através da distribuição de receitas tributárias, que, no caso dos Estados e do Distrito Federal, é realizada através da destinação produto da arrecadação do IRRF e do repasse do FPE.<sup>51</sup> Como a Constituição não permitiu que a União descentralizasse a maior parte das competências tributárias em favor dos entes subnacionais, o texto constitucional buscou equalizar as receitas através desses mecanismos de partilha das receitas dos tributos federais e das transferências realizadas pela União.<sup>52</sup>

Diante da relevância que a receita de IRRF representa para os entes subnacionais, o Município de Sapiranga/RS ajuizou a ação judicial n. 5018268-25.2016.4.04.7108 contra a União no dia 06/09/2016.<sup>53</sup> O objetivo da ação judicial era reconhecer que a titularidade da receita de IRRF das operações envolvendo a prestação de serviços e o fornecimento de bens também pertencia ao ente subnacional por força da aplicação do artigo 158, I da Constituição.

---

<sup>48</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988.

<sup>49</sup> SHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 11ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 226.

<sup>50</sup> CONTI, José Maurício. Considerações sobre o federalismo fiscal brasileiro em uma perspectiva comparada. Florianópolis: Conceito, 2010, p. 20.

<sup>51</sup> NOGUEIRA, Jozélia. Federalismo fiscal brasileiro: crise e consequências. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2020, p. 55.

<sup>52</sup> NOGUEIRA, Jozélia. Federalismo fiscal brasileiro: crise e consequências. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2020, p. 153.

<sup>53</sup> TRF4. Consulta Processual Unificada. Disponível em: <[https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta\\_pesquisa&txtValor=50182682520164047108&selOrigem=RS&chkMostrarBaixados=&selForma=NU&hdnRefId=&txtPalavraGerada=](https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_pesquisa&txtValor=50182682520164047108&selOrigem=RS&chkMostrarBaixados=&selForma=NU&hdnRefId=&txtPalavraGerada=)>. Acesso em 02 de abril de 2024.

O processo judicial acabou chegando ao Supremo Tribunal Federal através do recurso extraordinário n. 1.293.453, o qual deu origem ao tema de repercussão geral n. 1.130 e na posterior alteração da IN 1.234/2012 por parte da IN 2.145/2023.<sup>54</sup>

### **3. JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 1.129.453 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E A MUDANÇA DE ENTENDIMENTO SOBRE A RETENÇÃO NA FONTE REALIZADA POR ESTADOS E MUNICÍPIOS**

Em 2016, o Município de Sapiranga/RS ajuizou a ação judicial de n. 5018268-25.2016.4.04.7108 pedindo que o juízo federal reconhecesse que o produto da arrecadação do IRRF deveria pertencer integralmente ao município com base no artigo 158, I, CF. Segundo o município, o texto da Constituição determinava que todas as receitas provenientes de IR retidas na fonte pelo Município deveriam pertencer ao ente subnacional, contrariando o entendimento da Receita Federal, que restringia a repartição do IRRF somente a algumas operações conforme examinado no tópico “2.2”.<sup>55</sup>

Na inicial, o Município de Sapiranga/RS alega que, de acordo com o IN 1.599/2015 e do Solução de Consulta COSIT 166/2015, a RFB determinou que os entes subnacionais deveriam recolher o IRRF para a União quando o imposto retido não se referisse ao pagamento de trabalho assalariado feito pelos próprios entes na condição de fonte pagadora.<sup>56 57</sup> Diante disso, o Município de Sapiranga/RS pediu, além do reconhecimento da titularidade integral da receita de IRRF retido sobre os rendimentos pagos a qualquer título, a repetição do indébito tributário referente ao repasse da receita de IRRF decorrente das operações envolvendo o fornecimento de bens e a prestação de serviços para a União.

Diante da relevância do tema e da existência de lides similares em tramitação no Tribunal Regional da 4ª Região (TRF4), o juízo de primeiro grau solicitou ao Presidente do TRF4 a instauração de um Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) para que o Tribunal uniformizasse o entendimento sobre a titularidade do produto da arrecadação do

---

<sup>54</sup> SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Tema 1.130: Titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos Municípios, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=6023158&numeroProcesso=1293453&classeProcesso=RE&numeroTema=1130>>. Acesso em: 02 de abril de 2024.

<sup>55</sup> 1ª VARA FEDERAL DE NOVO HAMBURGO. Processo n. 5018268-25.2016.4.04.7108. Novo Hamburgo, RS: 2016.

<sup>56</sup> BRASIL. Instrução Normativa 1.599, de 11 de dezembro de 2015. Dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015.

<sup>57</sup> BRASIL. Solução de consulta COSIT n. 166, de 22 de junho de 2015. Dispõe sobre o Imposto de renda Retido na Fonte. Brasília, DF: Diário Oficial da União: 2015.

IRRF de rendimentos pagos a qualquer título pelos Municípios (art. 158, I, CF).<sup>58</sup> Diante da solicitação e do cumprimento das regularidades estabelecidas pelo CPC, a 1ª Seção do TRF4, por unanimidade, decidiu admitir a instauração do IRDR<sup>59</sup> delimitando a questão de direito a “interpretação do art. 158, inciso I, da Constituição Federal, no âmbito da distribuição das receitas arrecadadas a título de IRRF, incidente sobre valores pagos pelos Municípios, a qualquer título, a pessoas físicas ou jurídicas para a prestação de bens ou serviços”. (BRASIL, 2017)

Após a tramitação regular do IRDR, o TRF4 julgou o incidente e fixou a seguinte tese:

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. (BRASIL, 2018)

A decisão do IRDR vinculou todos os magistrados dentro da jurisdição do TRF4, na forma do artigo 985, I, CPC combinado com o artigo 927, III, CPC. Deste modo, após o trânsito em julgado da decisão, todos os Municípios situados no Rio Grande do Sul, Santa Catarina e no Paraná, em razão da fixação da tese por parte do TRF4, conquistariam o direito de titularizar o produto da receita de IRRF decorrente de rendimentos pagos para a prestação de serviços e pagos a título de fornecimento de bens.

Entretanto, a União, irresignada com a resolução do IRDR, apresentou Recurso Extraordinário contra a decisão do TRF4. Através do Recurso Extraordinário, a União buscava a reforma do entendimento estabelecido pelo TRF4 para limitar a titularidade do produto da arrecadação do IRRF em relação somente aos rendimentos pagos pelos municípios em decorrência do trabalho assalariado, afastando a titularidade das receitas de IRRF decorrentes de rendimentos pagos a título de prestações de serviços e fornecimento de bens.<sup>60</sup> O RE foi admitido pelo TRF4 e pelo Supremo Tribunal Federal.

Ao admitir o Recurso Extraordinário, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que havia repercussão geral no Recurso Extraordinário 1.293.453 devido à relevância constitucional da questão de direito e da necessidade de uniformizar o tema em todo território nacional. A matéria em análise envolvia a definição da titularidade municipal das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte<sup>61</sup>, o que impactava diretamente na distribuição de

---

<sup>58</sup> 1ª VARA FEDERAL DE NOVO HAMBURGO. Processo n. 5018268-25.2016.4.04.7108. Novo Hamburgo, RS: 2016.

<sup>59</sup> TRIBUNAL REGIONAL DA 4ª REGIÃO. Processo n. 5008835-44.2017.4.04.0000. Porto Alegre, RS: 2017.

<sup>60</sup> SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Recurso Extraordinário n. 1.293.453. Brasília, DF: 2020.

<sup>61</sup> SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Recurso Extraordinário n. 1.293.453. Brasília, DF: 2020.

recursos entre os entes federativos e tinha repercussões econômicas, políticas, sociais e jurídicas significativas.

Ao reconhecer a existência de repercussão geral no recurso interposto contra decisão que julgou o IRDR, o STF sinalizou que a decisão a ser tomada no recurso extraordinário teria efeitos que vão além das partes envolvidas no processo, sendo aplicável aos casos que versavam sobre a mesma questão de direito em todo o território nacional, na forma do artigo 987, §2º, CPC e do artigo 1.035, CPC.<sup>62</sup> Segundo Fernando Antônio Oliveira, através deste dispositivo do CPC, a legislação brasileira permite que a tese jurídica fixada regionalmente no IRDR ganhe, no julgamento do RE, a abrangência nacional para permitir a uniformização do entendimento em todo o território nacional.<sup>63</sup>

O Recurso Extraordinário 1.293.453 buscava a reforma da decisão que julgou o IRDR. O objeto central da discussão era o debate acerca da titularidade do produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte incidente sobre rendimentos pagos pelo município, suas autarquias e fundações, nas operações envolvendo o fornecimento de bens e a prestação de serviços, à luz do artigo 158, I, da Constituição Federal. No corpo do seu RE, a União argumentou que o imposto sobre a renda é tributo de competência legislativa federal e que, por este motivo, cabia à própria União definir quais eram as hipóteses que os entes subnacionais deveriam reter o IR na fonte e quais eram as situações que o produto da arrecadação desse IRRF pertenceria aos Municípios.

Nessa linha de argumentação, a União sustentava que o imposto de renda retido na fonte pelos entes subnacionais em face dos rendimentos relativos às operações de fornecimento de bens e prestação de serviços não pertencia aos Municípios, visto que a legislação federal não destinava a receita de IRRF dessas operações aos entes subnacionais<sup>64</sup> e, por isso, o produto da arrecadação deveria ser destinado à União.

Na oportunidade o STF não deu provimento ao Recurso Extraordinário da União e fixou a seguinte tese em repercussão geral:

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

---

<sup>62</sup> BRASIL. Lei 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015.

<sup>63</sup> OLIVEIRA, Fernando Antônio. Incidente de resolução de demandas repetitivas: contexto, teoria e aplicação. 2018. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2018, p. 207.

<sup>64</sup> Neste trecho, a União cita que a legislação federal só confere aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal a titularidade da receita de IRRF decorrente do IR retido na fonte em face das operações de pagamento de trabalho assalariado e dos rendimentos oriundos das obrigações da dívida pública, na forma do artigo 85, II, CTN.

para a prestação de bens ou serviços, conforme disposto nos arts. 158, I, e 157, I, da Constituição Federal. (BRASIL, 2021)

Além do entendimento que produto da arrecadação de IRRF dessas operações pertencia aos Municípios, o STF também reconheceu, no julgamento do RE n. 1.293.453, que a restrição imposta pelo artigo 64, Lei 9.430/1996, que autorizava que somente a União fizesse a retenção do IR nas operações envolvendo o fornecimento de bens e a prestação de serviços, era inconstitucional.

No julgamento do RE n. 1.293.453, o Supremo Tribunal Federal estendeu a tese jurídica aos Estados e ao Distrito Federal (art. 157, I, CF) em razão da identidade entre a questão de direito enfrentada. Assim, após o trânsito em julgado da decisão no dia 16/02/2022, a tese jurídica fixada da decisão do STF no julgamento do RE 1.293.453 vinculou todos os Tribunais do país.

A tese jurídica fixada no tema de repercussão geral n. 1.130 confrontou diretamente a Instrução Normativa n. 1.234/2012, a Instrução Normativa n. 1.599/2015, o Parecer Normativo COSIT 02/2012 e a Solução de Consulta COSIT 166/2015. Como a tese jurídica fixada no STF tem natureza de precedente de observância obrigatória, a RFB teve que promover alterações nos atos normativos que regulamentavam a destinação da receita de IRRF.

### **3.1. A DESTINAÇÃO DA RECEITA DE IRRF APÓS O JULGAMENTO DO RE 1.293.453**

A primeira alteração feita pela RFB ocorreu logo após o julgamento do RE 1.293.453 através da edição da Instrução Normativa 2.094/2022. Nessa IN, a RFB alterou a IN 2.005/2021, a qual, por sua vez, revogou as Instruções Normativas 1.599/2015 e 1.646/2016,<sup>65</sup> as quais tratavam das operações em que os entes subnacionais eram titulares do produto da arrecadação do IRRF retido por eles. Conforme explicado no tópico “2.2”, com a alteração promovida pela IN 1.646/2016, o rol de operações em que o produto da arrecadação de IRRF pertencia aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal foi ampliado, contudo o produto da arrecadação de IRRF proveniente das operações relacionadas ao fornecimento de bens e as prestações de serviço ainda pertencia a União.

Até então, nas operações relacionadas ao fornecimento de bens e as prestações de serviço, os Estados, Municípios e o Distrito Federal, na condição de fonte pagadora, ao fazer a

---

<sup>65</sup> BRASIL. Instrução Normativa 2.005, de 29 de janeiro de 2021. Dispõe sobre a apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2021.

retenção do imposto sobre a renda, deveriam recolher para o produto da arrecadação para União e informar este recolhimento na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF)<sup>66</sup>. Entretanto, após a alteração promovida pela IN 2.094/2022 no artigo 12, §7º da IN 2.005/2021, os entes subnacionais foram dispensados de apresentarem a DCTF referente ao IRRF decorrente do fornecimento de bens e das prestações de serviço.<sup>67</sup>

§ 7º Não devem ser informados na DCTF os valores relativos ao IRRF incidente sobre valores pagos, a qualquer título, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios, ou por suas autarquias e fundações, inclusive os valores pagos a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para o fornecimento de bens ou prestação de serviços. (BRASIL, 2022)

A nova redação do artigo 12, §7º da IN 2.005/2021 representou um marco para os entes subnacionais. Conforme examinado no tópico “2.2”, a RFB mantinha o entendimento que os Estados, Municípios e o Distrito federal não eram titulares do produto da arrecadação do IRRF decorrente das operações do fornecimento de bens e da prestação de serviços.

No mesmo sentido da IN 2.094/2022, a RFB editou a IN 2.145/2023. Na Instrução Normativa 2.145/2023, a RFB estendeu a nova regra da destinação do produto da arrecadação do IRRF decorrente das operações de fornecimento de bens e prestação de serviços para alcançar as operações de retenção realizadas pelos órgãos da administração pública direta e indireta, pelas autarquias e pelas fundações dos Estados, Municípios e do Distrito Federal.<sup>68</sup>

A IN 2.145/2023 alterou os dispositivos da IN 1.234/2012 para adequar a destinação dessa receita aos entes subnacionais. A inclusão do artigo 7º-A deixa claro que a intenção da IN 2.145/2023 foi essa.

Art. 7º-A. O imposto sobre a renda retido na forma estabelecida pelo art. 2º-A deverá ser recolhido, pelo órgão ou entidade que efetuar a retenção, à conta do respectivo ente federativo, observado o disposto no art. 7º, quando cabível, e a legislação própria. (BRASIL, 2023)

Contudo, apesar das significativas mudanças produzidas pela RFB nas normas infralegais, parte da doutrina acredita que a mudança da titularidade da receita de IRRF decorrente das operações de fornecimento de bens e prestação de serviços deveria ser realizada

---

<sup>66</sup> BRASIL. Instrução Normativa 1.646, de 30 de maio de 2016. Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2016.

<sup>67</sup> BRASIL. Instrução Normativa 2.094, de 15 de julho de 2022. Altera a Instrução Normativa RFB nº 2.005, de 29 de janeiro de 2021, que dispõe sobre a apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

<sup>68</sup> BRASIL. Instrução Normativa 2.145, de 26 de junho de 2023. Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, que dispõe sobre a retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta e indireta e demais pessoas jurídicas que menciona pelo fornecimento de bens e serviços. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2023.

através da edição de uma lei federal. Para justificar isso, Fernando Antônio de Rezende Júnior confronta um trecho do voto do Ministro Alexandre de Moraes no julgamento do RE n. 1.293.453.<sup>69</sup>

No supracitado trecho, o Ministro Alexandre de Moraes trata os artigos 157, I, CF e 158, I, CF como normas de eficácia plena, as quais não dependeriam de uma norma infraconstitucional para possibilitar que a norma constitucional produza efeitos.<sup>70</sup> Na página 42 do acórdão do julgamento do RE n. 1.293.453 este pensamento fica evidente:

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. (BRASIL, 2021)

Fernando Antônio de Rezende Júnior, apesar de concordar que os artigos 157, I, CF e 158, I, CF são normas de eficácia plena, o autor entende que a decisão do RE n. 1.293.453 entra em confronto com a redação do artigo 85, II, CTN e do artigo 64, Lei 9.430/1996. Neste sentido, como o CTN foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como Lei Complementar<sup>71</sup>, o autor defende que, para manter a harmonia do sistema normativo, o Congresso Nacional deveria editar uma nova Lei Complementar para alterar a redação dos supracitados dispositivos legais, adequando-os ao entendimento sedimentado pelo STF no julgamento do RE n. 1.293.453.

A sugestão do autor é editar uma Lei Complementar com a seguinte redação:

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.

<sup>69</sup> DE REZENDE JÚNIOR, Fernando Antônio. A titularidade do Imposto de Renda Retido na Fonte pelos entes subnacionais: necessidade de legislação complementar após a decisão do Supremo Tribunal Federal. *Revista Debates em Administração Pública – REDAP, [S. l.], v. 3, n. 4, 2022.* Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/redap/article/view/6650>. Acesso em: 5 maio. 2024.

<sup>70</sup> SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Tema 1.130: Titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos Municípios, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=6023158&numeroProcesso=1293453&classeProcesso=RE&numeroTema=1130>>. Acesso em: 02 de abril de 2024.

<sup>71</sup> SHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 11ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022, p. 83.

§ 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. (BRASIL, 2022)

Ainda que a decisão do RE n. 1.293.453 entre em confronto com a legislação federal, a urgência dos entes subnacionais para titularizarem essa receita de IRRF não permite que os Estados, Municípios e o Distrito Federal esperem a edição de uma futura Lei Complementar. A relevância dessa receita para o orçamento público dos Estados, Municípios e o Distrito Federal é tão grande que alguns entes a comecem a titularizar o produto da arrecadação do IRRF decorrente da prestação de serviço e do fornecimento de bens antes do próprio julgamento do RE 1.293.453.<sup>72</sup>

Esses aspectos serão mais bem explorados no capítulo “4” deste trabalho.

### **3.2. O JULGAMENTO DO RE 1.293.453 E O FEDERALISMO FISCAL**

No voto condutor, o Ministro Alexandre de Moraes, relator do julgamento do RE 1.293.453, sinaliza que o entendimento do STF deveria seguir no sentido de garantir a descentralização das receitas tributárias. O Ministro refere-se ao chamado “federalismo de cooperação” para defender que o constituinte teve a intenção de promover uma maior autonomia financeira aos entes subnacionais a partir da distribuição das receitas decorrentes do IRRF.<sup>73</sup>

<sup>72</sup> DE REZENDE JÚNIOR, Fernando Antônio. A titularidade do Imposto de Renda Retido na Fonte pelos entes subnacionais: necessidade de legislação complementar após a decisão do Supremo Tribunal Federal. *Revista Debates em Administração Pública – REDAP, [S. l.], v. 3, n. 4, 2022*. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/redap/article/view/6650>. Acesso em: 5 maio. 2024.

<sup>73</sup> SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Tema 1.130: Titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos Municípios, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=6023158&numeroProcesso=1293453&classeProcesso=RE&numeroTema=1130>>. Acesso em: 02 de abril de 2024.

No mesmo sentido o Desembargador Leandro Paulsen, em seu voto do IRDR. n. 5008835-44.2017.4.04.0000, defendeu que não poderia a União, através do exercício da sua competência legislativa, confrontar o que o próprio texto constitucional determinou. Neste trecho, o Desembargador refere-se ao conflito entre o estabelecido no artigo 158, I, CF e no artigo 64 da Lei 9.430/1996.<sup>74</sup> A repartição de receitas tributárias foi tratada como prioridade pelo constituinte e, por isso, o tema ganhou relevância na discussão do IRDR e, posteriormente, no julgamento do RE pelo STF.

Sobre o tema, Vera Chemim afirma que, apesar da Constituição Federal tentar criar um modelo de federalismo de cooperação que preza pela autonomia dos entes subnacionais, a ausência de descentralização fiscal acabou inviabilizando que o modelo de federalismo desenhado pela CF de 1988 fosse plenamente alcançado. Segundo Vera Chemim, a ausência de competências tributárias dos entes subnacionais compatíveis com as suas respectivas necessidades de receita, impede que os Estados, Municípios e o Distrito Federal alcancem a sua autonomia em relação à União.<sup>75</sup>

Apesar da Constituição ter instituído um modelo de federalismo ainda muito centralizado na União, as normas contidas nos artigos 157, I, CF e 158, I, CF promoveram um grande avanço no sentido de potencializar a descentralização das receitas tributárias e a maior autonomia dos entes subnacionais. Contudo, mesmo diante desse mecanismo e de outros meios de repartição da receita tributária, grande parte da doutrina ainda acredita que o sistema é desequilibrado, concentrando a maior parte das receitas tributárias com a União.

Neste sentido, Jozélia Nogueira afirma que a concentração das competências tributárias com a União acabou desalentando as pretensões descentralizadoras do federalismo fiscal brasileiro.<sup>76</sup> No seu estudo, Jozélia Nogueira cita que, no ano de 2013, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) recomendou que o Brasil adotasse medidas para tentar solucionar os problemas enfrentados pelos entes subnacionais, os quais têm necessidade de redução das despesas e aumento das receitas.<sup>77</sup>

Em 2023, o jornal Folha de São Paulo elaborou um infográfico para mostrar o tamanho do desequilíbrio enfrentado pelos entes subnacionais. Em termos de receita tributária total, a

---

<sup>74</sup> TRIBUNAL REGIONAL DA 4ª REGIÃO. Processo n. 5008835-44.2017.4.04.0000. Porto Alegre, RS: 2017.

<sup>75</sup> CONJUR. Federalismo permite, mas falta autonomia para estados na prática, afirma Vera Chemim. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-jun-10/federalismo-permite-mas-falta-autonomia-para-estados-na-pratica-diz-vera-chemim/>>. Acesso em: 10 de junho de 2024.

<sup>76</sup> NOGUEIRA, Jozélia. Federalismo fiscal brasileiro: crise e consequências. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2020, p. 50.

<sup>77</sup> NOGUEIRA, Jozélia. Federalismo fiscal brasileiro: crise e consequências. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2020, p. 53.

União arrecadou R\$2,3 trilhões, enquanto Estados, Municípios e Distrito Federal juntos arrecadaram R\$994 bilhões, ou seja, todos os entes subnacionais somados arrecadaram menos de 50% do valor arrecadado pela União. Para além da enorme diferença, é necessário ressaltar que o infográfico considera também a repartição do IPI e do IR como parte do total arrecadado pelos Estados, Municípios e Distrito Federal, o que denota que, na realidade, a diferença de arrecadação de receitas tributárias é ainda maior.<sup>78</sup>

Diante desse cenário de centralização das receitas tributárias, Jozélia Nogueira acredita que o caminho que a Constituição Federal buscou para conceder aos entes maior autonomia foi através da repartição da receita tributária dos tributos federais e das transferências da União aos entes subnacionais.<sup>79</sup> Conforme já foi examinado no item “2.2” deste trabalho, a parte repartição da receita do imposto sobre a renda ocorre através da transferência do FPE aos Estados e ao Distrito Federal, do FPM aos Municípios.

Para além da repartição do IR, os Estados e o Distrito Federal participam da repartição da receita tributária do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Ainda há a participação dos Estados e do Distrito Federal nas receitas tributárias da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível e do Salário-Educação.<sup>80</sup>

Mesmo diante da repartição das receitas desses tributos para os entes subnacionais, a maior parte da receita tributária arrecadada na federação ainda permanece com a União<sup>81</sup>. Nesse cenário, a solução que foi dada para que o sistema brasileiro sobrevivesse foi a adoção do federalismo de cooperação com o auxílio das transferências voluntárias feitas pela União aos entes subnacionais.

No Brasil a centralização das receitas na União e a descentralização de competências e obrigações e gastos nas entidades infraestaduais têm gerado problemas que agravaram muito desde o início do século XXI. A situação só não é pior porque existe a partilha receitas obrigatórias por meio dos Fundos Estaduais e Municipais, que atendem critérios de população e diversidade regional. O federalismo cooperativo e as transferências voluntárias acabam equalizando a federação, ainda que não totalmente. As transferências voluntárias têm sido utilizadas pela União com interesses políticos, o que prejudica a equalização. (NOGUEIRA, 2020)

---

<sup>78</sup> FOLHA DE SÃO PAULO. Para onde vai o dinheiro dos impostos. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/blogs/que-imposto-e-esse/2023/02/para-onde-vai-o-dinheiro-dos-impostos.shtml?origin=folha>>. Acesso em: 08 de maio de 2024.

<sup>79</sup> NOGUEIRA, Jozélia. Federalismo fiscal brasileiro: crise e consequências. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2020, p. 55.

<sup>80</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988.

<sup>81</sup> FOLHA DE SÃO PAULO. Para onde vai o dinheiro dos impostos. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/blogs/que-imposto-e-esse/2023/02/para-onde-vai-o-dinheiro-dos-impostos.shtml?origin=folha>>. Acesso em: 08 de maio de 2024.

À título de exemplo, no ano de 2023, o Estado do Rio Grande do Sul arrecadou cerca de 55 bilhões de reais com os impostos estaduais e com o produto da arrecadação do IRRF. No mesmo período, o Rio Grande do Sul teve quase 9 bilhões de receita oriunda de transferências da União, tanto de transferências obrigatórias, como é o caso do repasse do FPE e da repartição da receita tributária do IPI, quanto de transferências voluntárias realizadas pelo governo federal.<sup>82</sup> Neste sentido, a receita decorrente das transferências da União totaliza aproximadamente 16,3% do valor arrecadado com todos os impostos estaduais e com o produto da arrecadação do IRRF.

As transferências da União são reflexo do modelo de federalismo de cooperação desenvolvido no Brasil. Nas palavras de Jozélia Nogueira, o federalismo de cooperação no Brasil define-se pela descentralização das obrigações com a centralização das competências tributárias e das receitas na União e, por isso, as transferências voluntárias e obrigatórias realizadas pela União para os entes subnacionais funcionam como uma tentativa de equilibrar as contas públicas dos Estados, Municípios e do Distrito Federal.<sup>83</sup>

Assim, apesar de possuírem autonomia legislativa, política e administrativa, os entes subnacionais dependem dessas transferências da União para conseguir cumprir com todas as suas obrigações.<sup>84</sup>

Dentro deste cenário em que o federalismo de cooperação brasileiro ainda é muito dependente da distribuição das receitas tributárias concentradas na União, qualquer fonte de receita nova que se apresente aos entes subnacionais representa um acréscimo de autonomia financeira aos Estados, Municípios e Distrito Federal. Por este motivo, a tese jurídica fixada no julgamento do RE 1.293.453 potencializou a autonomia financeira dos entes subnacionais, fato que foi pontuado pelo Ministro Alexandre de Moraes em seu voto.

O item “2” da ementa do julgamento do RE 1.293.453 destacou exatamente isso:

2. A análise dos dispositivos constitucionais que versam sobre a repartição de receitas entre os Entes Federados, considerando o contexto histórico em que elaborados, deve ter em vista a tendência de descentralização dos recursos e os valores do federalismo de cooperação, com vistas ao fortalecimento e autonomia dos entes subnacionais. (BRASIL, 2021)

---

<sup>82</sup> TRANSPARÊNCIA RS. Receitas. Disponível em: < <https://www.transparencia.rs.gov.br/receitas/dados-das-receitas/receitas/dados/>>. Acesso em: 14 de maio de 2024.

<sup>83</sup> NOGUEIRA, Jozélia. Federalismo fiscal brasileiro: crise e consequências. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2020, p. 153.

<sup>84</sup> NOGUEIRA, Jozélia. Federalismo fiscal brasileiro: crise e consequências. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2020, p. 153.

A autonomia financeira é o meio pelo qual os entes subnacionais podem exercer às atribuições constitucionais que são concedidas a eles pela Constituição Federal<sup>85</sup>. Neste sentido, o Elcio Flori Henriques destaca o seguinte:

É indispensável, portanto, que se assegure a quem tem os encargos uma fonte de renda suficiente, caso o contrário, a autonomia política se torna apenas nominal, pois não pode agir - e agir com independência - quem não dispõe de recursos próprios. (HENRIQUES, 2014)

A decisão do RE 1.293.453 possibilitou que os Estados, Municípios e o Distrito Federal obtivessem uma ampliação da receita decorrente do produto da arrecadação do IRRF. Assim, ainda que essa ampliação de receita de IRRF não dê a plena autonomia financeira aos entes subnacionais, o acréscimo financeiro promovido pela entrada dessa nova receita ajuda a mitigar o desequilíbrio do sistema.

No capítulo seguinte será examinado com mais profundidade o impacto orçamentário que essa alteração provocada pelo STF no julgamento do RE 1.293.453 ocasionou no orçamento do Estado da Bahia no ano de 2023, fazendo um balanço em relação às receitas de IRRF dos anos anteriores e analisando se houve queda no repasse do Fundo de Participação dos Estados (FPE) em razão da diminuição do recolhimento desse IRRF para a União.

#### **4. O IMPACTO DO TEMA 1.130 DO STF NO ORÇAMENTO DO ESTADO DA BAHIA EM 2023**

Antes de detalhar o impacto orçamentário do tema 1.130 é necessário analisar, de forma breve, o Plano Plurianual Anual (PPA) do Estado da Bahia para o quadriênio 2020-2023, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) do Estado da Bahia para o ano de 2023 e a Lei Orçamentária Anual (LOA) do Estado da Bahia para o ano de 2023.

No anexo único do PPA, o Governo do Estado da Bahia define a expectativa do Estado para o quadriênio 2020-2023 da seguinte forma:

Desse modo, em razão da expectativa de um ambiente bastante restritivo para a economia nacional, espera-se, para suas finanças públicas, um período de austeridade e, ao mesmo tempo, de oportunidade para recuperação da capacidade de investimento com recursos próprios. Para tanto, é necessário, nesse contexto, um novo pacto federativo, com uma Reforma Tributária que prime por uma melhor distribuição da arrecadação entre os estados, bem como que se propicie a retomada do crescimento econômico. (BAHIA, 2019)

No anexo único do PPA, o Governo estadual expõe que a despesa pública está crescendo em um ritmo mais rápido que a capacidade de geração de receita, fato que vem

---

<sup>85</sup> Neste mesmo sentido, Gilmar Mendes sustenta que se não houver autonomia financeira, pela repartição das competências tributárias ou por partilha do produto da arrecadação tributária, os entes subnacionais não serão capazes de exercer o poder que a Constituição Federal outorgou a eles. (MENDES; BRANCO, 2011)

dificultando a retomada do crescimento econômico do Estado. A dificuldade econômica do Estado também podia ser notada através de outros indicadores, visto que em 2019, ano em que o PPA para o quadriênio 2020-2023 foi apresentado, a balança comercial do Estado da Bahia registrou déficit de 126,7 milhões de dólares.<sup>86</sup>

Para o quadriênio 2020-2023, o Governo projetava um cenário de lenta retomada para a economia baiana. Para além do fechamento da balança comercial com déficit em 2019, os indicadores do comércio e da indústria apresentavam queda e, como resultado disso, o Produto Interno Bruto (PIB) da Bahia do primeiro trimestre de 2019 registrou queda de 0,5% comparado com o mesmo período do ano de 2018.<sup>87</sup>

Ao final do ano de 2019, a Bahia acumulou um crescimento de 0,8% no PIB, 0,4% a menos que no ano de 2018, no qual o PIB tinha registrado crescimento de 1,2%. O resultado colocou o Estado da Bahia em 18º lugar entre as 27 unidades da federação<sup>88</sup> de acordo com os dados veiculados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).<sup>89</sup>

Neste contexto de diminuição do crescimento econômico, o Estado da Bahia mostrava-se preocupado com o desenvolvimento das políticas públicas e com a estabilização da dívida pública do Estado. No anexo único do PPA para o quadriênio 2020-2023, o Governo é categórico ao afirmar que as metas traçadas para o quadriênio dependem do maior investimento do Governo Federal aliado a aprovação de uma reforma tributária que possibilite a uma melhor repartição das receitas tributárias entre os entes federados.

O cenário de baixo crescimento econômico foi agravado pela pandemia de COVID-19. Em 2020, primeiro ano de pandemia, a Bahia fechou o ano com o PIB de -4,4% de variação, apenas o 22º maior PIB dentre todos os Estados e o Distrito Federal.<sup>90</sup> A retomada do crescimento econômico projetada no PPA para o quadriênio 2020-2023 começou a acontecer a

---

<sup>86</sup> BAHIA. Lei 14.172, de 6 de novembro de 2019. Institui o Plano Plurianual Participativo – PPA do Estado da Bahia para o quadriênio 2020-2023. Salvador, BA: Diário Oficial do Estado da Bahia, 2019.

<sup>87</sup> BAHIA. Lei 14.172, de 6 de novembro de 2019. Institui o Plano Plurianual Participativo – PPA do Estado da Bahia para o quadriênio 2020-2023. Salvador, BA: Diário Oficial do Estado da Bahia, 2019.

<sup>88</sup> CORREIO. Abaixo do nacional, PIB baiano cresceu 0,8% em 2019; setor de serviços teve destaque. Disponível em: < <https://www.correio24horas.com.br/bahia/abaixo-do-nacional-pib-baiano-cresceu-08-em-2019-setor-de-servicos-teve-destaque-1121>>. Acesso em: 29 de maio de 2023.

<sup>89</sup> IBGE. Contas regionais: 22 estados tiveram alta no PIB em 2019. Disponível em: < <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/32214-contas-regionais-22-estados-tiveram-alta-no-pib-em-2019>>. Acesso em: 29 de maio de 2024.

<sup>90</sup> SUPERINTENDÊNCIA DE ESTUDOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DA BAHIA. PIB Bahia 2020: Em ano marcado pela pandemia, agropecuária baiana cresce 10,5%. Disponível em: < [https://sei.ba.gov.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=3757:pib-bahia-2020-em-ano-marcado-pela-pandemia-agropecuaria-baiana-cresce-10-5&catid=10&Itemid=555&lang=pt#:~:text=Em%20parceria%20com%20o%20Instituto,4%25%20na%20compara%C3%A7%C3%A3o%20com%202019](https://sei.ba.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=3757:pib-bahia-2020-em-ano-marcado-pela-pandemia-agropecuaria-baiana-cresce-10-5&catid=10&Itemid=555&lang=pt#:~:text=Em%20parceria%20com%20o%20Instituto,4%25%20na%20compara%C3%A7%C3%A3o%20com%202019)> . Acesso em: 20 de julho de 2024.

partir do ano de 2021, quando a Bahia registrou um crescimento de 3%.<sup>91</sup>Após 2021, o PIB baiano registrou crescimento de 2,6% em 2022<sup>92</sup> e 1,1% em 2023<sup>93</sup>.

A retomada do crescimento da economia baiana foi liderada pelo setor agropecuário, o qual não parou de crescer desde 2020. Além do forte crescimento no setor agropecuário, a Bahia registrou importantes crescimentos nos setores de indústria e serviços, o que contribuiu para a recuperação do Estado após a pandemia de COVID-19.<sup>94</sup>

Diante desse cenário de resgate do crescimento econômico a a partir de 2021, o Estado da Bahia projetou um significativo aumento na receita para o ano de 2023. No anexo II da Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2023, o Governo do Estado da Bahia, em atenção ao que está previsto no artigo 4º, §1º da Lei Complementar 101/2000, detalhou as metas fiscais para o ano de 2023 da seguinte forma:

Especificação	2023			
	Valor Corrente (A)	Valor Constante <sup>(2)</sup>	% PIB (A/PIB) x 100	% RCL (A/RCL) x 100
Receita Total	74.008.817	76.732.832	17,8	132,6
Receitas Primárias (I)	67.105.356	69.575.278	16,1	120,2
Receitas Primárias Correntes	66.612.927	69.064.724	16,0	119,4
<i>Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria</i>	36.836.624	38.192.456	8,9	66,0
<i>Contribuições</i>	3.846.244	3.987.811	0,9	6,9
<i>Transferências Correntes</i>	23.602.208	24.470.926	5,7	42,3
<i>Demais Receitas Primárias Correntes</i>	2.327.851	2.413.531	0,6	4,2
Receitas Primárias de Capital	492.429	510.554	0,1	0,9
Despesa Total	76.429.257	79.242.360	18,4	137,0

<sup>91</sup> SUPERINTENDÊNCIA DE ESTUDOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DA BAHIA. PIB Bahia 2021: alta de 3,0% com destaque para os setores de agropecuária e serviços. Disponível em: <[https://sei.ba.gov.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=4012:pib-bahia-2021-alta-de-3-0-com-destaque-para-os-setores-da-agropecuaria-e-servicos&catid=10&Itemid=1073&lang=pt](https://sei.ba.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=4012:pib-bahia-2021-alta-de-3-0-com-destaque-para-os-setores-da-agropecuaria-e-servicos&catid=10&Itemid=1073&lang=pt)>. Acesso em: 20 de julho de 2024.

<sup>92</sup> SUPERINTENDÊNCIA DE ESTUDOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DA BAHIA. PIB baiano tem alta de 1,5% no quarto trimestre e fecha 2022 com crescimento de 2,6%. Disponível em: <[https://sei.ba.gov.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=3829:pib-baiano-tem-alta-de-1-5-no-quarto-trimestre-e-fecha-2022-com-crescimento-de-2-6&catid=10&Itemid=1073&lang=pt](https://sei.ba.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=3829:pib-baiano-tem-alta-de-1-5-no-quarto-trimestre-e-fecha-2022-com-crescimento-de-2-6&catid=10&Itemid=1073&lang=pt)>. Acesso em 20 de julho de 2024.

<sup>93</sup> SUPERINTENDÊNCIA DE ESTUDOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DA BAHIA. Informativo trimestral: 4º trimestre 2023. Disponível em: <[https://sei.ba.gov.br/images/pib/pdf/estadual/trimestral/bol\\_PIB\\_trim\\_2023\\_4.pdf](https://sei.ba.gov.br/images/pib/pdf/estadual/trimestral/bol_PIB_trim_2023_4.pdf)>. Acesso em: 20 de julho de 2024.

<sup>94</sup> SUPERINTENDÊNCIA DE ESTUDOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DA BAHIA. Informativo trimestral: 4º trimestre 2023. Disponível em: <[https://sei.ba.gov.br/images/pib/pdf/estadual/trimestral/bol\\_PIB\\_trim\\_2023\\_4.pdf](https://sei.ba.gov.br/images/pib/pdf/estadual/trimestral/bol_PIB_trim_2023_4.pdf)>. Acesso em: 20 de julho de 2024.

Fonte dos dados: SEPLAN-BA. Anexo II-A1 Lei de Diretrizes Orçamentárias 2023. Disponível em: <<https://www.seplan.ba.gov.br/wp-content/uploads/LDO-2023-Anexo-II-Metas-Fiscais-AlteradopelaLei14.643de26.12.23.pdf>>. Acesso em: 03 de junho de 2024.

Os valores, em milhares de reais, representam as metas fiscais do Estado da Bahia para o exercício de 2023. Para efeito de comparação, a receita arrecadada no ano de 2022 totalizou R\$71.667.010.000,00<sup>95</sup> e, com isso, o Estado da Bahia projetava para um ano de 2023 um crescimento de receita de 3,26%, projetando como meta de receita o valor de R\$74.008.817.000,00.

Junto com o crescimento de receita, há uma projeção de crescimento da despesa para o ano de 2023. O valor de despesa total passou de R\$69.295.642.000,00 em 2022<sup>96</sup> para a meta projetada de R\$76.429.257.000,00 em 2023, o que representava uma expectativa de aumento de 10,29% em relação ao exercício anterior.

Mesmo diante do aumento de receita projetado na LDO, o Estado da Bahia detalhou na Lei Orçamentária Anual (LOA) que, para o exercício de 2023, a receita decorrente do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não comportaria os valores retidos nas operações envolvendo o fornecimento de bens e as prestações de serviço. No anexo à LOA, o Estado da Bahia, ao discriminar as fontes de receita de IRRF, não adiciona essas operações.

1.1.1.3.00.0.0.00	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza	1.726.929.540	1.014.228.460	2.741.158.000	2.741.158.000
1.1.1.3.03.0.0.00	Imposto sobre a Renda - Retido na Fonte	1.726.929.540	1.014.228.460	2.741.158.000	2.741.158.000
1.1.1.3.03.1.0.00	Imposto sobre a Renda - Retido na Fonte - Trabalho	1.663.929.540	977.228.460	2.641.158.000	2.641.158.000
1.1.1.3.03.1.1.00	Imposto sobre a Renda - Retido na Fonte - Trabalho - Principal	1.663.929.540	977.228.460	2.641.158.000	2.641.158.000
1.1.1.3.03.1.1.01	IRRF - Retido na Fonte - Trabalho - Livre - Principal	1.663.929.540		1.663.929.540	1.663.929.540
1.1.1.3.03.1.1.03	IRRF - Retido na Fonte - Trabalho - Educação - Principal		660.289.500	660.289.500	660.289.500
1.1.1.3.03.1.1.04	IRRF - Retido na Fonte - Trabalho - Saúde - Principal		316.938.960	316.938.960	316.938.960
1.1.1.3.03.4.0.00	Imposto sobre a Renda - Retido na Fonte - Outros Rendimentos	63.000.000	37.000.000	100.000.000	100.000.000
1.1.1.3.03.4.1.00	Imposto sobre a Renda - Retido na Fonte - Outros Rendimentos - Principal	63.000.000	37.000.000	100.000.000	100.000.000
1.1.1.3.03.4.1.01	IRRF - Retido na Fonte - Sobre Outros Rendimentos - Livre - Principal	63.000.000		63.000.000	63.000.000
1.1.1.3.03.4.1.03	IRRF - Retido na Fonte - Sobre Outros Rendimentos - Educação - Principal		25.000.000	25.000.000	25.000.000
1.1.1.3.03.4.1.04	IRRF - Retido na Fonte - Sobre Outros Rendimentos - Saúde - Principal		12.000.000	12.000.000	12.000.000

Fonte dos dados: SEPLAN-BA. Anexo I Lei Orçamentária Anual 2023. Disponível em: <[https://www.seplan.ba.gov.br/wp-content/uploads/LOA\\_2023-Versao\\_Editorada-Volume\\_I.pdf](https://www.seplan.ba.gov.br/wp-content/uploads/LOA_2023-Versao_Editorada-Volume_I.pdf)>. Acesso em: 04 de junho de 2024.

Mesmo diante da tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal em 2021, o Estado da Bahia não projetou titularizar as receitas de IRRF das operações envolvendo o fornecimento de bens e as prestações de serviço para o exercício de 2023. Na época da edição da LOA, em

<sup>95</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 03 de junho de 2024.

<sup>96</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de despesas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Despesa/Painel>>. Acesso em: 03 de junho de 2024.

dezembro de 2022, a RFB já havia alterado parte das suas normas infralegais para adequá-las ao precedente obrigatório do STF.

Como explicado no tópico “3.1”, a RFB editou a IN 2.094/2022 ainda no mês de julho de 2022. Essa Instrução Normativa alterou o artigo 12, §7º da IN 2.005/2021 e dispensou os entes subnacionais de apresentarem a DCTF referente ao IRRF decorrente do fornecimento de bens e das prestações de serviço.<sup>97</sup> Contudo, apesar da consolidação da tese jurídica fixada pelo STF em 2021 e dessa primeira alteração promovida pela RFB em 2022, o Estado da Bahia não planejou titularizar as receitas de IRRF das sobreditas operações para o exercício de 2023.

Durante o exercício de 2023, no dia 12 de julho de 2023, a Diretoria de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia publicou o ofício circular 13/2023 para informar a edição da IN 2.145/2023 pela RFB.<sup>98</sup> Conforme explicado no tópico “3.1”, a IN 2.145/2023 alterou a IN 1.234/2012 para incluir as operações relacionadas ao fornecimento de bens e prestações de serviço como situações em que o produto da arrecadação do IR pertenceria aos entes subnacionais nas retenções realizadas pelos órgãos da administração pública direta e indireta, autarquias e fundações dos Estados, Municípios e Distrito Federal.

No ofício circular 13/2023, a Diretoria de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia recomendou o seguinte:

Considerando que a retenção Imposto de Renda retido na fonte IRRF de que trata a norma em análise deverá ser recolhida conforme o Art. 7º-A citado, “à conta do respectivo ente federativo”, esse recolhimento, no caso do Estado da Bahia, deverá ser efetuado por intermédio de Documento de Arrecadação Estadual – DAE, com a utilização do código 8005.

[...]

Cabe salientar que a vigência estabelecida nas IN citadas ocorrem a partir da data de sua publicação sendo, IN RFB 1234/2012 (12/01/2012) e as alterações previstas na IN RFB 2145/2023 (27/06/2023). Entende-se então que as disposições nelas contidas já estão válidas e devem ser respeitadas imediatamente. (SEFAZ, 2023)

A partir da publicação do ofício circular 13/2023, o Estado da Bahia passou a recolher o produto da arrecadação do IRRF das operações envolvendo o fornecimento de bens e a prestação de serviços para a conta do próprio ente, deixando de repassar esses valores para a União como era realizado antes da alteração promovida pela IN 2.145/2023.

---

<sup>97</sup> BRASIL. Instrução Normativa 2.094, de 15 de julho de 2022. Altera a Instrução Normativa RFB nº 2.005, de 29 de janeiro de 2021, que dispõe sobre a apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

<sup>98</sup> SEFAZ-BA. Ofício Circular 13/2023. Disponível em: < [https://www.sefaz.ba.gov.br/docs/financas-publicas/oficio-circular/oficio\\_circular\\_DICOP\\_13\\_2023.pdf](https://www.sefaz.ba.gov.br/docs/financas-publicas/oficio-circular/oficio_circular_DICOP_13_2023.pdf)>. Acesso em: 05 de junho de 2024.

Esta alteração provocou um aumento importante na receita de IRRF arrecadada pela Bahia em 2023.

#### 4.1. A RECEITA DE IRRF ARRECADADA PELO ESTADO DA BAHIA EM 2023

Antes de analisar detalhadamente a receita de IRRF arrecadada pelo Estado da Bahia em 2023, é necessário observar qual foi o valor arrecadado pelo Estado da Bahia em 2022, último exercício em que a Bahia não titularizou as receitas de IRRF decorrentes das operações que envolviam prestações de serviços e fornecimento de bens.

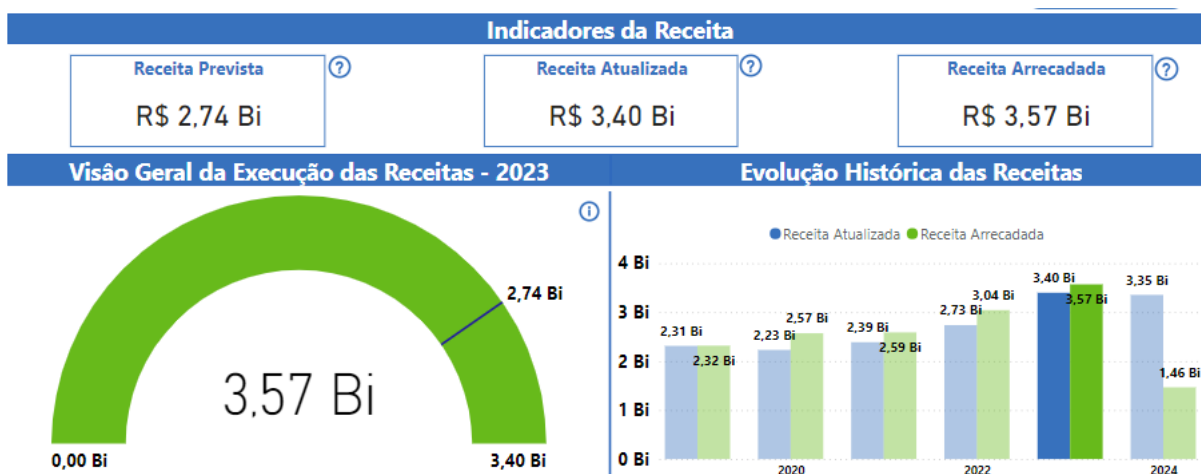
No ano de 2022, a Bahia arrecadou o valor de R\$3.041.429.769,87 de IRRF, conforme detalhado no gráfico abaixo.



Fonte dos dados: PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 05 de junho de 2024.

Em seu painel de receitas, o Estado da Bahia divide as receitas de IRRF em “IRRF – Trabalho” e “IRRF – Outros Rendimentos”. Do valor total de R\$3.041.429.769,87 de IRRF, R\$2.935.064.605,22 decorriam de IRRF das operações relacionadas ao pagamento dos vencimentos de trabalho assalariado (IRRF – Trabalho), enquanto R\$106.365.164,65 decorriam de IRRF das demais operações (IRRF – Outros Rendimentos).

No ano de 2023, a receita de IRRF arrecadada saltou para o valor de R\$3.566.811.683,81, representando um aumento de 17,27% em relação à receita de IRRF de 2022.



Fonte dos dados: PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 07 de junho de 2024.

Em 2023, a receita de “IRRF – Outros Rendimentos” dobrou em relação ao ano de 2022, pulando de R\$106.365.164,65 em 2022 para R\$218.304.159,35 em 2023. Em relação ao ano de 2022, a receita de “IRRF – Outros Rendimentos” teve um aumento de 105%.

Através de requerimento enviado à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, foram fornecidos dados comparando a receita de “IRRF – Outros Rendimentos” arrecadada mensalmente nos anos de 2022 e 2023.

<b>Comparativo receita de Imposto de Renda de Outros Rendimentos mensal - 2022 - 2023</b>			
<b>Mês</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>Variação %</b>
Jan	6.504.659,04	6.968.997,49	7,14%
Fev	5.479.339,92	6.113.448,69	11,57%
Mar	9.229.066,92	10.063.028,43	9,04%
Abr	6.588.433,69	6.040.533,77	-8,32%
Mai	19.793.991,49	8.469.510,86	-57,21%
Jun	7.451.976,05	5.081.527,02	-31,81%
Jul	7.082.857,27	14.911.803,94	110,53%
Ago	9.741.465,17	21.770.937,17	123,49%
Set	8.106.987,62	26.203.471,01	223,22%
Out	6.417.972,11	27.887.560,95	334,52%
Nov	7.257.227,17	24.608.826,10	239,09%
Dez	12.417.708,36	59.991.465,39	383,11%
<b>Total</b>	<b>106.071.684,81</b>	<b>218.111.110,82</b>	<b>105,63%</b>

Fonte dos dados: SEFAZ-BA. Dados Imposto de Renda. Destinatário: Fernando Queiroz de Oliveira Santana. Salvador, 06 de junho de 2024. 1 mensagem eletrônica.

Os valores de IRRF relacionados às operações de fornecimento de bens e prestação de serviços encontram-se associados à fonte “IRRF – Outros Rendimentos” e, como é possível perceber na tabela acima, o Estado da Bahia registrou um significativo aumento na receita da

fonte “IRRF – Outros Rendimentos” após a publicação do ofício circular 13/2023 no mês de julho/2023.

De acordo com o comparativo mensal disponibilizado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, o valor arrecadado entre os meses de julho/2023 a dezembro/2023 é maior do que o valor arrecadado entre os meses de janeiro/2023 a junho/2023. No primeiro semestre de 2023, segundo os dados fornecidos pela SEFAZ-BA, a Bahia arrecadou R\$42.737.046,52 de IRRF decorrente da fonte “IRRF – Outros Rendimentos”. No segundo semestre, após a publicação do ofício circular 13/2023, o Estado da Bahia arrecadou R\$175.374.064,30 de IRRF decorrente da fonte “IRRF – Outros Rendimentos”.

Neste sentido, é possível entender o tamanho do impacto imediato que o tema 1.130 produziu na arrecadação de IRRF para o Estado da Bahia. Após a divulgação do ofício circular 13/2023, o Estado da Bahia passou a titularizar o produto da arrecadação do IRRF decorrente das operações de fornecimento de bens e prestação de serviços, o que culminou no imediato incremento da receita decorrente da fonte “IRRF – Outros Rendimentos”.

De acordo com esses dados, é possível concluir que o valor arrecadado pelo Estado da Bahia na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” no segundo semestre de 2023 representa 80,40% do valor total de “IRRF – Outros Rendimentos” em todo o ano de 2023. Para além disso, analisando o comparativo feito pela SEFAZ-BA, também é possível concluir que o valor arrecadado entre os meses de julho/2023 a dezembro/2023 é 65% maior que o valor arrecadado durante todo o ano de 2022.

Ademais, é necessário destacar que o valor arrecadado na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” nos últimos 6 meses de 2023 é superior ao valor previsto na Lei Orçamentária Anual para todo o ano de 2023. O valor previsto para o ano de 2023 era de R\$100.000.000,00 e o valor arrecadado no segundo semestre de 2023 foi de R\$175.374.064,30.

O valor arrecadado entre julho/2023 e dezembro/2023 não só superou o total previsto na LOA para todo o ano de 2023, como também foi essencial para que o Estado da Bahia alcançasse a meta de receita da fonte “IRRF – Outros Rendimentos” no ano de 2023. É possível perceber que, se o ritmo de arrecadação do segundo semestre de 2023 fosse igual ao do primeiro semestre, o Estado da Bahia terminaria o exercício de 2023 com apenas R\$85.474.093,04 e não alcançaria a receita de R\$100.000.000,00 prevista na LOA.

Por fim, é necessário destacar que a arrecadação de “IRRF – Outros Rendimentos” no mês de dezembro/2023 representou 56,55% da receita de “IRRF – Outros Rendimentos” de todo o ano de 2022, fato que chama atenção no comparativo de receita disponibilizado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

## **4.2. O AUMENTO DA RECEITA DE IRRF E O VALOR DO REPASSE DO FPE PARA A BAHIA NO ANO DE 2023**

O julgamento do RE 1.293.453 pelo STF provocou um sensível aumento de arrecadação do produto de IRRF por parte do Estado da Bahia conforme demonstrado no tópico “4.1”. Contudo, havia um temor por parte dos entes subnacionais que este aumento de arrecadação impactasse no valor repassado aos Estados e ao Distrito Federal pelo FPE e aos Municípios pelo FPM.

A explicação para esse fenômeno encontra-se no §1º, artigo 159 da Constituição Federal:

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados e do imposto previsto no art. 153, VIII, 50% (cinquenta por cento), da seguinte forma:

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

e) 1% (um por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano;

f) 1% (um por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de setembro de cada ano;

[...]

§ 1º Para efeito de cálculo da entrega a ser efetuada de acordo com o previsto no inciso I, excluir-se-á a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157, I, e 158, I. (BRASIL, 1988)

Como explicado no tópico “2.2”, 21,5% da receita do imposto de renda é destinada ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE). Dentro do FPE, o valor do repasse destinado para cada ente não é igual e segue os critérios de distribuição previstos na Lei Complementar 143/2013.

O critério de distribuição previsto na LC 143/2013 alterou o critério de distribuição previsto na LC 62/1989, estipulando uma transição lenta entre os dois modelos de distribuição,

já que, conforme exposto no tópico “2.2”, a LC 143/2013 concedeu uma importância demasiada aos valores recebidos pelos Estados e pelo Distrito Federal no exercício de 2015.<sup>99</sup>

Atualmente, o cálculo do valor que deve ser repassado para cada ente é feito da seguinte forma:

- a) a cada transferência decendial do FPE são consideradas duas quantias;
- b) a primeira, aqui denominada de “valor corrigido” [FPE de referência], fruto da atualização monetária no período entre o decêndio de distribuição e a cota de FPE que o Estado recebeu no correspondente decêndio do exercício de 2015; o fator de correção empregado é resultante da variação acumulada do IPCA no período e pelo percentual equivalente a 75% da variação real do PIB do ano anterior ao ano considerado para base de cálculo (art. 2º, inciso II, da Lei);
- c) a segunda, aqui intitulada de “montante a ser distribuído” [FPE efetivamente distribuído], constituída por 21,5% do produto da arrecadação efetiva do IR e do IPI no decêndio anterior ao da distribuição (CF, art. 159, inciso I, alínea a);
- d) compara-se, então, o somatório dos valores corrigidos das UFs com o montante a ser distribuído, podendo ocorrer, conseqüentemente, duas hipóteses: uma, o somatório ser maior que o montante a ser distribuído; outra, o somatório ser menor;
- e) tais hipóteses levam a duas situações possíveis de partilha dos recursos;
- f) caso o somatório seja superior ao montante a ser distribuído, cada UF receberá cota proporcional à que auferiu no correspondente decêndio de 2015, reduzidas de forma que o somatório das cotas seja igual ao montante a ser distribuído; em consequência, esta situação perpetua os coeficientes individuais de partilha da redação original da LC 62/1989;
- g) caso o somatório seja inferior ao montante a ser distribuído, as cotas individuais serão resultado da soma de duas parcelas: uma, igual ao valor corrigido (calculado conforme alínea a acima); outra, aplicando-se novos coeficientes individuais de partilha (recalculados anualmente pelo TCU) sobre a quantia excedente ao montante a ser distribuído;
- h) tais coeficientes individuais de partilha são obtidos com base na combinação de fatores representativos da população (estes limitados à faixa de 0,012 a 0,07) e do inverso da renda domiciliar per capita da UF (art. 2º, inciso III, da Lei), calculados anualmente pelo TCU (CTN, art. 92, alínea I). (Secretaria do Tesouro Nacional, 2017, pp. 2-4, grifo do autor) (CASTRO, 2018)

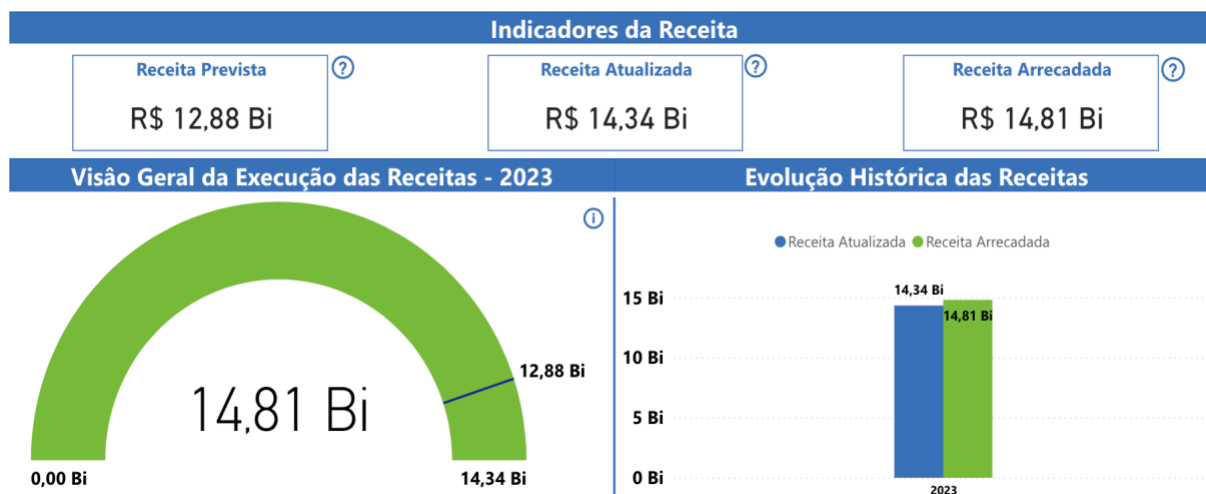
Como explicado no item “2.2”, a Bahia é o Estado que ostentou o maior repasse do FPE entre todos os entes no ano de 2023. Isso ocorreu por dois motivos: (1) a primeira etapa de distribuição do FPE é realizada a partir da correção do valor recebido pelos Estados e pelo DF no ano de 2015 e, nesse exercício, a Bahia foi o ente que obteve o repasse da maior parcela<sup>100</sup> e (2) a segunda etapa de distribuição do FPE considera os coeficientes individuais de participação e, em 2023, entre os Estados e o Distrito Federal, a Bahia possuía o maior coeficiente individual de participação (8,587912%).<sup>101</sup>

<sup>99</sup> CASTRO, Kleber Pacheco de. Novo critério de rateio do fundo de participação dos estados: efetivo ou inócuo?. Cadernos Gestão Pública e Cidadania, São Paulo, v. 23, n. 76, 2018. DOI: 10.12660/cgpc.v23n76.74989. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/74989>. Acesso em: 20 jun. 2024.

<sup>100</sup> TESOURO NACIONAL TRANSPARENTE. Transferências a Estados e Municípios. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios>>. Acesso em: 21 de junho de 2024.

<sup>101</sup> BRASIL. Decisão Normativa 199/2022, de 30 de março de 2022. Aprova, para o exercício de 2023, os coeficientes a individuais de participação dos estados e do Distrito Federal nos recursos previstos no art. 159, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal (FPE). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

No ano de 2023, de acordo com os dados contidos no portal da transparência do Estado da Bahia, a parcela do FPE destinada ao Estado da Bahia foi de R\$14.813.709.966,57.



Fonte dos dados: PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 21 de junho de 2024.

Ocorre que, conforme explicado no início deste tópico, o valor de IRRF titularizado pelos Estados, Municípios e Distrito Federal não é contabilizado na arrecadação total do imposto de renda para fins de cálculo da repartição de receita do IR através do FPE e do FPM. Assim, na forma do artigo 159, §1º, CF, o valor de IRRF arrecadado por Estados e Municípios impacta diretamente na arrecadação total do imposto de renda e, consequentemente, no valor destinado ao FPE e ao FPM.

Diante disso, os entes subnacionais temiam que, a partir do julgamento RE 1.293.453 pelo STF e da subsequente adequação dos Estados, Municípios e Distrito Federal às novas hipóteses de arrecadação de IRRF, deveria ocorrer uma diminuição no que seria destinado ao FPE e ao FPM.

Apesar desse temor, ainda é difícil entender com precisão se houve impacto causado pelo tema 1.130 no valor destinado ao FPE e ao FPM, visto que os Estados, Municípios e Distrito Federal foram se adequando ao precedente do STF em diferentes momentos. O Estado da Bahia, por exemplo, só começou a titularizar as receitas de IRRF decorrente das operações envolvendo fornecimento de bens e prestação de serviços em julho de 2023 após a divulgação do ofício circular 13/2023.<sup>102</sup>

<sup>102</sup> SEFAZ-BA. Ofício Circular 13/2023. Disponível em: <[https://www.sefaz.ba.gov.br/docs/financas-publicas/oficio-circular/oficio\\_circular\\_DICOP\\_13\\_2023.pdf](https://www.sefaz.ba.gov.br/docs/financas-publicas/oficio-circular/oficio_circular_DICOP_13_2023.pdf)>. Acesso em: 05 de junho de 2024.

Outros entes como o Estado do Paraná só começaram a titularizar essa receita de IRRF a partir de agosto de 2023<sup>103</sup>, fato que dificulta a análise do impacto do tema 1.130 no valor do destinado ao FPE e ao FPM.

Contudo, considerando que o Estado da Bahia, o Estado do Paraná e muitos outros Estados e Municípios começaram a aplicar o entendimento do tema 1.130 do STF após a publicação da IN 2.145/2023 pela RFB em 26 de junho de 2023, é possível analisar se essa alteração impactou o repasse mensal do FPE a partir do segundo semestre de 2023.

De acordo com os dados fornecidos pela SEFAZ-BA, os valores do FPE repassados para o Estado da Bahia nos anos de 2022 e 2023 foram os seguintes:

<b>Comparativo receita de Imposto de Renda de Outros Rendimentos mensal - 2022 - 2023</b>			
<b>Mês</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>Variação %</b>
Jan	1.175.167.523,64	1.317.221.397,89	12,09%
Fev	1.595.951.546,99	1.740.563.067,04	9,06%
Mar	983.252.616,33	1.075.899.910,06	9,42%
Abr	1.154.517.593,68	1.225.099.867,54	6,11%
Mai	1.297.556.080,17	1.370.698.378,82	5,64%
Jun	1.205.660.431,71	1.273.889.451,76	5,66%
Jul	1.020.582.018,26	948.754.343,85	-7,04%
Ago	1.165.545.174,10	1.090.608.896,94	-6,43%
Set	967.651.171,16	946.150.387,10	-2,22%
Out	1.026.835.830,52	1.032.443.545,70	0,55%
Nov	1.278.440.086,95	1.328.104.408,45	3,88%
Dez	1.375.741.423,45	1.464.276.311,42	6,44%
<b>Total</b>	<b>14.246.901.496,96</b>	<b>14.813.709.966,57</b>	<b>3,98%</b>

Fonte dos dados: SEFAZ-BA. Dados Imposto de Renda. Destinatário: Fernando Queiroz de Oliveira Santana. Salvador, 21 de junho de 2024. 1 mensagem eletrônica.

Nos meses de julho, agosto e setembro, a Bahia recebeu em 2023 menos do que recebeu nos mesmos meses em 2022. Além disso, a partir do comparativo, é possível inferir que, a partir de outubro de 2023, os valores começaram subir gradativamente e, no mês de dezembro de 2023, o valor do repasse voltou ao patamar de crescimento do primeiro semestre.

O patamar de crescimento é calculado a partir do índice de variação, o qual compara o valor do repasse do FPE de determinado mês de 2022 com o valor do repasse do mesmo mês em 2023. Curiosamente, os únicos meses de 2023 em que não houve crescimento foram os meses de julho, agosto e setembro, período imediatamente posterior a edição da IN 2.145/2023 pela RFB.

Apesar da presença desses índices negativos nos meses de julho, agosto e setembro, o valor total do FPE repassado para o Estado da Bahia no ano de 2023 foi 3,98% maior que o

<sup>103</sup> SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO PARANÁ. Seguindo norma federal, Estado passará a reter IR na fonte sobre pagamentos a empresas. Disponível em: < <https://www.fazenda.pr.gov.br/Noticia/Seguindo-norma-federal-Estado-passara-reter-IR-na-fonte-sobre-pagamentos-empresas>>. Acesso em: 21 de junho de 2024.

valor total do FPE repassado no ano de 2022. Porém, é necessário destacar que o aumento do repasse do FPE em 2023 não seguiu o ritmo do aumento dos anos anteriores. Do ano de 2021 para o ano de 2022, a parcela do FPE repassada para a Bahia registrou um aumento de 22,88% e, antes disso, no ano de 2021 a parcela do FPE foi 33,15% maior que o valor repassado ao Estado da Bahia no ano de 2020.<sup>104</sup>

O baixo crescimento do valor do repasse preocupou a Bahia, visto que a parcela do FPE ocupa um lugar de destaque no orçamento público do Estado da Bahia. Em 2023, a Bahia recebeu R\$14.813.709.966,57 do FPE, valor que representa 19,68% do total da receita arrecadada pelo Estado da Bahia em 2023.

A variação negativa do FPE entre os meses julho e setembro de 2023 também incomodou outros Estados e motivou que a União compensasse essa diminuição do repasse do FPE. Nessa mesma época, os Estados e Distrito Federal ajudavam a construir o texto base da Lei Complementar que regulamentaria a compensação dos valores devidos pela União por força redução da alíquota do ICMS incidente sobre às operações envolvendo combustíveis, energia elétrica, comunicações e transporte coletivo previsto nos artigos 3º e 14 da LC 194/2022.<sup>105</sup>

Aproveitando o momento, os Estados e o Distrito Federal se mobilizaram para incluir a compensação das perdas do FPE entre os meses de julho e setembro no texto da Lei Complementar que tratava da compensação das perdas de arrecadação do ICMS em razão das alterações promovidas pela LC 194/2022. No final de 2023, os Estados e o DF conseguiram emplacar no texto da LC 201/2023 a compensação das variações negativas do FPE:

Art. 14. No exercício de 2023, a União transferirá valores aos beneficiários do Fundo de que trata a alínea “a” do inciso I do caput do art. 159 da Constituição Federal nos termos deste artigo e de ato do Ministro de Estado da Fazenda.

Parágrafo único. A transferência de que trata o caput será realizada por meio da entrega do valor correspondente à variação nominal negativa entre os valores creditados a título do Fundo referido no caput deste artigo nos meses de julho e agosto de 2023 e os valores creditados nos mesmos meses de 2022, anteriormente à incidência de descontos de qualquer natureza. (BRASIL, 2023)

Conforme enuncia o artigo 14 da LC 201/2023, apenas as variações negativas dos meses de julho e agosto de 2023 foram compensadas pela União. A variação do mês de setembro do FPE não foi contemplada no texto da LC 201/2023.

<sup>104</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 22 de junho de 2024.

<sup>105</sup> BRASIL. Lei Complementar 194, de 23 de junho de 2022. Altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para considerar bens e serviços essenciais os relativos aos combustíveis, à energia elétrica, às comunicações e ao transporte coletivo, e as Leis Complementares nºs 192, de 11 de março de 2022, e 159, de 19 de maio de 2017. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

Por outro lado, no texto da LC 201/2023, os Municípios conseguiram que o mês de setembro de 2023 fosse incluído na compensação do FPM.

Art. 13. No exercício de 2023, a União transferirá valores aos beneficiários do Fundo de que trata a alínea “b” do inciso I do caput do art. 159 da Constituição Federal nos termos deste artigo e de ato do Ministro de Estado da Fazenda.

§ 1º A transferência de que trata o caput será realizada por meio da entrega do valor correspondente à variação nominal negativa entre os valores creditados a título do Fundo referido no caput deste artigo nos meses de julho, agosto e setembro de 2023 e os valores creditados nos mesmos meses de 2022 corrigidos pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) no período, anteriormente à incidência de descontos de qualquer natureza.

§ 2º A União transferirá aos beneficiários do Fundo referido no caput deste artigo, nos termos de ato do Ministro de Estado da Fazenda, o valor correspondente à diferença, se positiva, entre os valores creditados a título daquele Fundo no exercício de 2022, corrigidos pela variação acumulada do IPCA no período, e os valores creditados no exercício de 2023, acrescidos da transferência de que trata o § 1º deste artigo. (BRASIL, 2023)

Apesar da falta de compensação da variação negativa do FPE do mês de setembro de 2023, os Estados obtiveram uma importante vitória orçamentária por meio da edição da LC 201/2023. O FPE constituiu uma fonte de receita extremamente importante para muitos Estados da federação e, por este motivo, a compensação dessas variações negativas, ainda que sem considerar o mês de setembro de 2023, foi fundamental para o equilíbrio das contas públicas de diversos Estados.

A Bahia, conforme examinado no tópico “2.2”, é um dos Estados que mais dependem da receita do FPE para equilibrar o seu orçamento. Em 2022, a receita do FPE representou 19,87% da receita total arrecadada pela Bahia e, em 2023, o repasse do FPE totalizou 19,68% da receita total do Estado.<sup>106</sup>

Após a edição da LC 201/2023, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) divulgou a Nota Técnica 3.241/2023 recomendando que os Estados cadastrassem a complementação do repasse do FPE referente à variação negativa dos meses de julho e agosto de 2023 como receita de natureza “Outras Transferências de Recursos da União e de suas Entidades” e não como receita de natureza “Cota-Parte do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE”.<sup>107</sup>

Em razão dessa distinção recomendada pela STN, é possível observar que, por força da norma contida no artigo 14 da LC 201/2023, o Estado da Bahia obteve o repasse

<sup>106</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 10 de julho de 2024.

<sup>107</sup> SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. Nota Técnica 3.241, de 06 de dezembro de 2023. Assunto: Informações para registro das receitas orçamentárias recebidas por estados, Distrito Federal e municípios em cumprimento à obrigação de transferência direta realizada pela União aos beneficiários do FPE e do FPM, disciplinada nos artigos 13 e 14 da Lei Complementar nº 201, de 24 de outubro de 2023. Brasília, DF: Portal da Secretaria do Tesouro Nacional, 2023.

complementar de R\$146.763.951,57<sup>108</sup>, o que compensou as perdas nos repasses do FPE dos meses de julho e agosto de 2023.

### 4.3. O IMPACTO DO TEMA 1.130 DO STF NO ORÇAMENTO DO ESTADO DA BAHIA EM 2024

Até o momento de apresentação deste trabalho, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia apenas divulgou os dados dos cinco primeiros meses do ano de 2024 e, por este motivo, a análise do impacto no ano de 2024 irá se limitar a esse período.

Como demonstrado no tópico “4.1”, após o mês de julho de 2023, houve um significativo aumento na arrecadação da fonte “IRRF – Outros Rendimentos”. Este aumento começou a ser registrado a partir do momento em que a Bahia começou a reter na fonte o imposto de renda decorrente de operações envolvendo fornecimento de bens e prestação de serviços.<sup>109</sup>

Nos primeiros cinco meses de 2024, a curva de crescimento da receita arrecadada pela fonte “IRRF – Outros Rendimentos” continuou subindo. Até maio de 2024, o Estado da Bahia já arrecadou R\$129.720.618,23, valor que é maior que a arrecadação da fonte “IRRF – Outros Rendimentos” nos doze meses do ano de 2022.

Segundo os dados disponibilizados pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, os valores mensais arrecadados na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” nos anos de 2022, 2023 e nos primeiros cinco meses de 2024 são os seguintes:

Comparativo receita de Imposto de Renda de Outros Rendimentos mensal - 2022 - 2023 - 2024					
Mês	2022	2023	Variação %	2024	Variação %
Jan	6.504.659,04	6.968.997,49	7,14%	17.630.105,85	152,98%
Fev	5.479.339,92	6.113.448,69	11,57%	24.807.044,46	305,78%
Mar	9.229.066,92	10.063.028,43	9,04%	29.647.643,57	194,62%
Abr	6.588.433,69	6.040.533,77	-8,32%	29.078.077,74	381,38%
Mai	19.793.991,49	8.469.510,86	-57,21%	28.557.746,61	237,18%
Jun	7.451.976,05	5.081.527,02	-31,81%		
Jul	7.082.857,27	14.911.803,94	110,53%		
Ago	9.741.465,17	21.770.937,17	123,49%		
Set	8.106.987,62	26.203.471,01	223,22%		
Out	6.417.972,11	27.887.560,95	334,52%		
Nov	7.257.227,17	24.608.826,10	239,09%		
Dez	12.417.708,36	59.991.465,39	383,11%		
<b>Total</b>	<b>106.071.684,81</b>	<b>218.111.110,82</b>	<b>105,63%</b>		

Fonte dos dados: SEFAZ-BA. Dados Imposto de Renda. Destinatário: Fernando Queiroz de Oliveira Santana. Salvador, 21 de junho de 2024. 1 mensagem eletrônica.

<sup>108</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: < <https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 10 de julho de 2024.

<sup>109</sup> SEFAZ-BA. Ofício Circular 13/2023. Disponível em: < [https://www.sefaz.ba.gov.br/docs/financas-publicas/oficio-circular/oficio\\_circular\\_DICOP\\_13\\_2023.pdf](https://www.sefaz.ba.gov.br/docs/financas-publicas/oficio-circular/oficio_circular_DICOP_13_2023.pdf)>. Acesso em: 05 de junho de 2024.

O valor arrecadado entre janeiro e maio de 2024 também é maior que o valor arrecadado nos primeiros nove meses de 2023. De janeiro a setembro de 2023 a Bahia arrecadou R\$105.623.258,38, valor menor que total arrecadado entre os meses de janeiro e maio do ano de 2024, R\$129.720.618,23.

O valor arrecadado nos primeiros cinco meses de 2024 já superou o valor previsto na Lei Orçamentária Anual de 2024 para a fonte “IRRF – Outros Rendimentos”. O valor previsto na LOA para o ano de 2024 era de R\$114.358.000,00.<sup>110</sup>

Por outro lado, conforme explicado no tópico “4.2”, ainda existe um temor por parte dos Estados, Municípios e Distrito Federal que o aumento da arrecadação de IRRF pelos entes subnacionais impacte diretamente no valor destinado ao FPE e ao FPM por força da aplicação da norma contida no artigo 159, §1º da Constituição Federal.

De acordo com os dados fornecidos pela SEFAZ-BA, os valores do repasse mensal do FPE nos anos de 2022, 2023 e nos primeiros cinco meses de 2024 são os seguintes:

Comparativo receita de Imposto de Renda de Outros Rendimentos mensal - 2022 - 2023 - 2024					
Mês	2022	2023	Variação %	2024	Variação %
Jan	1.175.167.523,64	1.317.221.397,89	12,09%	1.486.055.100,83	12,82%
Fev	1.595.951.546,99	1.740.563.067,04	9,06%	1.992.768.260,77	14,49%
Mar	983.252.616,33	1.075.899.910,06	9,42%	1.250.236.734,99	16,20%
Abr	1.154.517.593,68	1.225.099.867,54	6,11%	1.313.047.591,95	7,18%
Mai	1.297.556.080,17	1.370.698.378,82	5,64%	1.531.261.623,07	11,71%
Jun	1.205.660.431,71	1.273.889.451,76	5,66%		
Jul	1.020.582.018,26	948.754.343,85	-7,04%		
Ago	1.165.545.174,10	1.090.608.896,94	-6,43%		
Set	967.651.171,16	946.150.387,10	-2,22%		
Out	1.026.835.830,52	1.032.443.545,70	0,55%		
Nov	1.278.440.086,95	1.328.104.408,45	3,88%		
Dez	1.375.741.423,45	1.464.276.311,42	6,44%		
<b>Total</b>	<b>14.246.901.496,96</b>	<b>14.813.709.966,57</b>	<b>3,98%</b>		

Fonte dos dados: SEFAZ-BA. Dados Imposto de Renda. Destinatário: Fernando Queiroz de Oliveira Santana. Salvador, 21 de junho de 2024. 1 mensagem eletrônica.

De acordo com os dados do comparativo, é possível concluir que houve um crescimento expressivo no repasse do FPE nos primeiros meses de 2024 em relação ao repasse nos primeiros cinco meses de 2023. A média de crescimento do repasse entre os primeiros cinco meses de 2024 foi de 12,48%, enquanto a média de crescimento dos cinco primeiros meses de 2023 foi de 8,46%.

Na Lei Orçamentária Anual de 2024, o Estado da Bahia projetou uma receita de R\$14.813.992.000,00 decorrente da distribuição do FPE, valor que é apenas 0,01% maior que

<sup>110</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em: <<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 22 de junho de 2024.

a receita repassada à Bahia no ano de 2023.<sup>111</sup> A projeção do Estado da Bahia reflete uma expectativa de baixo crescimento no valor do repasse do FPE para o Estado, considerando, principalmente, que houve aumento de apenas 3,98% entre o valor do repasse do FPE de 2023 e a parcela repassada em 2022.

Contudo, apesar da expectativa de baixo crescimento no repasse, entre os meses de janeiro e maio de 2024, a Bahia obteve um total de R\$7.573.369.311,61 de repasse do FPE. Se os demais meses de 2024 seguirem nessa média de R\$1.514.673.862,32 por mês, a Bahia irá fechar o exercício de 2024 com um repasse total de R\$18.176.086.347,84, valor que é 22,69% maior que o previsto na LOA de 2024.

---

<sup>111</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BAHIA. Painel de receitas. Disponível em:<  
<https://www.transparencia.ba.gov.br/Receita/Painel>>. Acesso em: 22 de junho de 2024.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desequilibrado sistema tributário brasileiro acabou provocando uma interminável disputa por receita por parte dos Estados, Municípios e Distrito Federal. Como mostram os dados citados no tópico “3.2”, em 2023 a União arrecadou R\$2,3 trilhões, enquanto Estados, Municípios e Distrito Federal juntos arrecadaram R\$994 bilhões.

Há uma disparidade grande entre a capacidade de geração de receita da União e a capacidade de geração de receita dos demais entes, o que ocasionou uma inevitável luta dos entes subnacionais por outras receitas. Uma dessas receitas que os entes subnacionais buscaram potencializar durante décadas é, justamente, a receita derivada do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Como foi demonstrado neste estudo, apesar das normas contidas nos artigos 157, I e 158, I da Constituição Federal estabelecerem que pertencia aos entes subnacionais o produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte em face de rendimentos pagos “a qualquer título”, o Código Tributário Nacional, ao tratar do tema em seu artigo 85, II, CTN, limitou destinação da receita de IRRF apenas às operações que envolviam o pagamento de rendimentos decorrentes do trabalho assalariado e dos rendimentos oriundos das obrigações da dívida pública.

Para além disso, o artigo 64, Lei 9.430/1996 determinava que apenas a União poderia reter o imposto de renda na fonte nas operações que envolviam o fornecimento de bens e a prestação de serviços.

Este descompasso entre a norma constitucional contida nos artigos 157, I e 158, I da Constituição e das normas legais contidas no artigo 85, II, CTN e no artigo 64, Lei 9.430/1996 criou um cenário de insegurança jurídica para Estados, Municípios e Distrito Federal. A Receita Federal do Brasil, aproveitando-se deste cenário de insegurança jurídica, se colocou à frente do poder legislativo para regulamentar a destinação do produto da arrecadação da receita de IRRF através de normas de natureza infralegal.

Apesar dos entes subnacionais entenderem que a norma constitucional deveria prevalecer, o cenário de insegurança jurídica provocada por este conflito de normas provocou um grande embate normativo entre os entes subnacionais e a Receita Federal do Brasil. Conforme examinado no tópico “2.2” a RFB entendia que somente o produto da arrecadação do IRRF das operações descritas no artigo 85, II, CTN pertenceria aos Estados, Municípios e Distrito Federal.

Essa posição da RFB foi exposta de forma contundente no Parecer Normativo COSIT 02/2012. Neste parecer, a RFB, respondendo à consulta de algumas Secretarias da Receita Federal do Brasil, concluiu que a legislação federal determinava que apenas pertencia aos entes subnacionais o produto da arrecadação do IRRF das operações que envolviam o pagamento de rendimentos decorrentes do trabalho assalariado e dos rendimentos oriundos das obrigações da dívida pública, nos termos do artigo 85, II, CTN.

Além disso, no corpo do no Parecer Normativo COSIT 02/2012, a RFB chegou à conclusão de que qualquer ato normativo editado por Estados, Municípios e Distrito Federal que estabelecessem regras de destinação da receita proveniente da retenção na fonte do IR deveriam ser considerados ilegais, em razão da violação da competência tributária da União para legislar sobre o imposto de renda (153, III, CF).

Em 2016, a RFB, através da IN 1.646/2016, ampliou as situações em que os entes subnacionais poderiam titularizar o produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte. Após a publicação da IN 1.646/2016, os entes subnacionais passaram a titularizar a receita de IRRF decorrente das operações decorrentes do pagamento de rendimentos acumulados de anos-calendário anteriores (1889), tributação exclusiva sobre remuneração indireta (2063), provento de aposentadoria, reserva ou reforma e de pensão civil ou militar pago pelo regime de previdência própria dos entes (3533), benefício previdenciário (3540), participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados objeto de negociação entre a empresa e seus empregados (3562) e rendimento decorrente de decisão da Justiça do Trabalho (5936).

Contudo, essa alteração promovida pela RFB em 2016 ainda entendia que o produto da arrecadação do IR pago nas operações decorrentes de fornecimento de bens e prestação de serviços pertencia à União e não aos entes subnacionais. O reconhecimento pela Receita Federal do Brasil que o produto da arrecadação do IRRF das operações envolvendo fornecimento de bens e prestação de serviços sempre foi um pleito importante para os Estados, Municípios e Distrito Federal.

A importância dele é explicada pelo volume de contratações públicas envolvendo essas operações que os entes subnacionais fazem. Havendo um grande número de operações de fornecimento de bens e prestação de serviços contratadas por Estados, Municípios e Distrito Federal há, obviamente, uma quantidade alta de hipóteses de incidência de imposto de renda. Como esse imposto de renda, ainda que retido na fonte pelos entes subnacionais, pertencia, de acordo com as Instruções Normativas da RFB até 2016, à União, os entes subnacionais não conseguiam arrecadar produto do IR retido nessas operações.

No capítulo “3” deste estudo, ficou demonstrado que muitos entes subnacionais tinham a convicção que tanto os artigos 85, II, CTN e 64, Lei 9.430/1996 quanto as Instruções Normativas que abordavam o tema não estavam em consonância com os artigos 157, I e 158, I da Constituição Federal. Dentro deste conflito, a norma constitucional deveria prevalecer, visto que é a partir dela que todas as demais normas do ordenamento jurídico deveriam ser interpretadas. Contudo, apesar dessa convicção de muitos Estados e Municípios, houve, durante anos, um forte movimento normativo da RFB para tentar limitar as situações em que os entes subnacionais seriam titulares do produto da arrecadação de IRRF.

Esse movimento acabou desestimulando que os Estados, Municípios e o Distrito Federal titularizassem o produto da arrecadação do IRRF das operações envolvendo fornecimento de bens e prestação de serviços. Diante desse movimento normativo da RFB, o único caminho encontrado pelos entes subnacionais foi levar a demanda para ser resolvida pelo poder judiciário.

A ação ajuizada pelo Município de Sapiranga/RS acabou chegando ao Supremo Tribunal Federal e, conforme foi explicado no capítulo “3”, deu origem ao tema de repercussão geral 1.130. No julgamento, o STF, seguindo o entendimento firmado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região no IRDR n. 5008835-44.2017.4.04.0000, concluiu que o produto da arrecadação do IRRF nas operações envolvendo fornecimento de bens e prestação de serviços pertencia aos entes subnacionais.

Após anos de disputa, o Supremo finalmente reconheceu que o artigo 85, II, CTN deveria ser interpretado de acordo com a Constituição Federal e não contra texto constitucional. O texto restritivo do artigo 85, II, CTN deveria, desde a promulgação da Constituição Federal em 1988, ser interpretado de acordo com as normas contidas nos artigos 157, I e 158, I, fato que era recorrentemente ignorado pela Receita Federal do Brasil como demonstrado no tópico “2.2” deste trabalho.

Para além disso, o STF também reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 64, Lei 9.430/1996, norma legal que foi sempre utilizada pela União como fundamento para defender que os entes subnacionais não poderiam reter o imposto de renda nas operações fornecimento de bens e prestação de serviços.

Em verdade, é possível concluir que o Supremo Tribunal Federal apenas reconheceu um direito que já havia sido concedido pelo constituinte brasileiro. Os Estados, Municípios e o Distrito Federal tinham este direito resguardado, mas, diante do movimento normativo feito pela RFB, nunca puderam gozar plenamente deste direito. Para além disso, deve-se pontuar também que, como não houve modulação dos efeitos da decisão que deu origem ao

tema 1.130 pelo STF, os Estados, Municípios e Distrito Federal devem estudar a viabilidade do ajuizamento de ações judiciais para buscar a reparação dos valores de IRRF dessas operações nos 5 anos anteriores.

Após a consolidação do tema 1.130, a RFB teve que promover diversas alterações nas Instruções Normativas que tratavam sobre a destinação da receita de IRRF decorrentes das operações envolvendo fornecimento de bens e prestação de serviços. Adotando uma postura precavida, o Estado da Bahia esperou a RFB alterar a IN 1.234/2012 para começar a recolher o produto da arrecadação do IRRF das operações envolvendo fornecimento de bens e prestação de serviços, o que só ocorreu no mês de junho de 2023 após a edição da IN 2.145/2023.

Esta postura precavida do Estado da Bahia se explica pelos anos de forte restrição normativa que a RFB impôs. Assim, mesmo com o trânsito em julgado da decisão do STF, a Bahia preferiu aguardar a alteração da principal Instrução Normativa que tratava sobre o tema, a IN 1.234/2012.

Como a alteração da IN 1.234/2012 pela IN 2.145/2023 só ocorreu no mês de junho de 2023, a Bahia só começou a recolher a receita do imposto de renda retido na fonte das operações de fornecimento de bens e prestação de serviços no mês de julho de 2023, após a publicação do ofício circular 13/2023 por parte da Diretoria de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DICOP-SEFAZ/BA).

Os dados levantados junto a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia mostram que houve um aumento de 17,27% entre a receita de IRRF arrecadada em 2022 e a receita de IRRF arrecada em 2023. Um dos responsáveis por este expressivo aumento foi o incremento na receita de “IRRF – Outros Rendimentos” a partir do mês de julho de 2023.

Como foi exposto no tópico “4.1”, a receita de IRRF é separada em duas fontes pelo Estado da Bahia em seu orçamento público: “IRRF – Trabalho” e “IRRF – Outros Rendimentos”. O produto da arrecadação de IRRF referentes às operações de fornecimento de bens e prestação de serviços são contabilizados na fonte “IRRF – Outros Rendimentos”. Em 2023, a fonte “IRRF – Outros Rendimentos” arrecadou o valor de R\$218.304.159,35, valor que ultrapassou o dobro do valor arrecadado na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” em 2022, quando o Estado da Bahia apenas arrecadou R\$106.365.164,65.

A curva de crescimento da fonte “IRRF – Outros Rendimentos” começou em julho de 2023, logo após a publicação do ofício circular 13/2023 pela DICOP-SEFAZ/BA. Os números expostos no tópico “4.1” mostram o tamanho do impacto que os meses de julho a dezembro de 2023 tiveram no total arrecadado na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” em

2023. Do valor total de R\$218.304.159,35 arrecadado na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” em 2023, R\$175.374.064,30 foi arrecado entre os meses de julho e dezembro de 2023.

Os expressivos números de arrecadação entre os meses de julho e dezembro de 2023 na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” fogem do padrão do que era arrecadado pelo Estado da Bahia. Na comparação mensal feita pela própria SEFAZ, disparidade entre os valores arrecadados antes de julho de 2023 em relação aos valores arrecadados após julho de 2023 fica evidente.

Os números expressivos de arrecadação na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” continuaram nos primeiros cinco meses de 2024, conforme mostra o comparativo mensal de receita de fonte “IRRF – Outros Rendimentos” posto no tópico “4.3”. O ritmo de arrecadação na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” segue tão alto que somente com esses cinco meses, o Estado da Bahia já ultrapassou o valor previsto na Lei Orçamentária Anual (LOA) para a fonte “IRRF – Outros Rendimentos”, que era de R\$114.358.000,00.

Este incomum crescimento dos valores contabilizados na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” a partir do mês de julho de 2023 denota que a arrecadação desta fonte está intimamente ligada à adequação do Estado da Bahia ao tema de repercussão geral 1.130. O aumento na arrecadação na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” coincide com o mesmo momento em que a Bahia passou a recolher o produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte nas operações que envolviam o fornecimento de bens e a prestação de serviços – o que ocorreu após a publicação da IN 2.145/2023 pela RFB, em junho de 2023, e depois da confecção do ofício circular 13/2023 por parte da DICOP-SEFAZ/BA, em julho de 2023.

Esta confluência de datas aliada ao significativo aumento da receita mensal arrecada na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” indica que esta fonte de receita do Estado da Bahia foi diretamente impactada pelo entendimento firmado no tema de repercussão geral 1.130 a partir do mês de julho de 2023.

Apesar do cenário positivo, diante do aumento da receita na “IRRF – Outros Rendimentos”, havia um temor, por parte do Estado da Bahia e por outros entes subnacionais da federação, que o aumento de arrecadação de IRRF pelos Estados, Municípios e DF pudesse ocasionar uma gradativa queda no valor do repasse do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

O FPE e o FPM, conforme detalha os tópicos “2.2” e “4.2”, são fundos que viabilizam a repartição da receita tributária do imposto de renda. O cálculo do valor destinado para cada um destes fundos não considera o valor arrecadado pelos Estados, Municípios e Distrito Federal, por força da determinação prevista no artigo 159, §1º da Constituição Federal. Assim,

a Constituição Federal determina que o valor de IRRF titularizado pelos entes subnacionais é excluído do cálculo do valor da parte do IR que será destinada ao FPE e ao FPM.

O temor dos entes subnacionais tinha fundamento, pois, antes do STF firmar o tema de repercussão geral 1.130, a receita de IRRF decorrente das operações envolvendo o fornecimento de bens e a prestação de serviços pertencia à União e, portanto, integrava o cálculo do valor que seria repassado ao FPE e ao FPM. Após a consolidação do tema 1.130, essa receita deixou de pertencer a União e passou a pertencer aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal e, com isso, passou a ser desconsiderada para fins de cálculo do valor do IR destinado ao FPE e ao FPM.

De acordo com os dados disponibilizados pela Secretaria da Fazenda Estado da Bahia, o repasse mensal do FPE para o Estado da Bahia registrou uma brusca queda nos meses de julho, agosto e setembro de 2023, período imediatamente posterior à publicação da IN 2.145/2023. Os números expostos no tópico “4.2” mostram que os meses de julho, agosto e setembro de 2023 foram os únicos com índice de variação negativa. A variação negativa significa que o repasse do FPE para os mesmos meses de julho, agosto e setembro foi maior no ano de 2022.

A receita decorrente do repasse do FPE é de extrema importância para o Estado da Bahia. Como foi esclarecido no tópico “4.2”, o repasse do FPE representou 19,68% do total de receita arrecadada pelo Estado da Bahia no ano de 2023. Dentro deste contexto, as variações negativas dos meses de julho, agosto e setembro de 2023 foram extremamente prejudiciais para o orçamento público do Estado da Bahia.

As variações negativas do valor do repasse do FPE nos meses de julho, agosto e setembro de 2023 motivaram os Estados a buscarem a compensação das perdas junto ao Governo Federal. Como na mesma época tramitava no Congresso Nacional o projeto de Lei Complementar que tratava da compensação dos valores devidos pela União por força redução da alíquota do ICMS incidente sobre às operações envolvendo combustíveis, energia elétrica, comunicações e transporte coletivo previsto nos artigos 3º e 14 da LC 194/2022, os Estados se movimentaram para incluir no texto desta Lei Complementar a compensação das variações negativas do FPE.

O esforço dos Estados obteve uma parcial vitória, visto que, apesar de conseguirem a compensação das perdas referentes às variações negativas do repasse do FPE nos meses de julho e agosto de 2023 (artigo 14 da LC 201/2023), os Estados não conseguiram compensar as perdas referentes à variação negativa do repasse do FPE no mês de setembro de 2023. Por outro

lado, os Municípios, no texto da mesma LC 201/2023, conseguiram a compensação das variações negativas do repasse do FPM dos meses de julho, agosto e setembro de 2023.

Mesmo sem a compensação da variação negativa do repasse do FPE no mês de setembro de 2023, a compensação da variação negativa dos repasses do FPE nos meses de julho e agosto de 2023 foram de vital importância para o Estado da Bahia. À título de compensação dessas perdas ocorridas em julho e agosto de 2023 a Bahia recebeu o importante valor de R\$146.763.951,57.

Após este período de perdas, os repasses do FPE voltaram ao patamar de crescimento registrado em 2022. A partir do mês de outubro de 2023 até o mês de maio de 2024, a Bahia registrou consecutivos aumentos nos repasses do FPE. Em 2024, entre os meses de janeiro e maio de 2024, a média de crescimento do valor da parcela do FPE repassada ao Estado da Bahia cresceu, em média, 12,48% por mês.

O número expressivo indica que, se o repasse do FPE seguir crescendo nesta média, o Estado da Bahia deve fechar o exercício com o valor de repasse total de R\$18.176.086.347,84, dígito que é 22,69% maior que o previsto na LOA de 2024.

O valor mensal do repasse do FPE nos anos de 2022, 2023 e nos cinco primeiros meses de 2024 apontam que, embora tenha existido uma regressão no valor da parcela repassada ao Estado da Bahia nos meses de julho, agosto e setembro de 2023, o valor do FPE destinado à Bahia segue um padrão de crescimento.

O temor dos Estados sobre as quedas no repasse do FPE após a consolidação do tema de repercussão geral 1.130 acabou não se confirmando quando analisamos os dados disponibilizados pela SEFAZ-BA. As únicas perdas registradas após junho de 2023, mês em que a RFB publicou a IN 2.145/2023, foram parcialmente compensadas por meio da edição da LC 201/2023.

Finalmente, constata-se que o entendimento firmado pelo STF no tema de repercussão geral 1.130 provocou um positivo impacto no orçamento público da Bahia no ano de 2023. O considerável aumento na arrecadação na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” a partir do mês de julho de 2023 associado com a manutenção do padrão de crescimento do repasse do FPE possibilitaram um incremento superior ao que o próprio Estado da Bahia previa na LOA de 2023. Com a consolidação do padrão de crescimento na fonte “IRRF – Outros Rendimentos” e com o aumento dos repasses do FPE nos cinco primeiros meses de 2024, é justo afirmar que o Estado da Bahia ampliou, a partir do precedente do STF, sua capacidade arrecadatória, fato que contribuiu para potencializar a autonomia do Estado perante a União.

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BAHIA. **Lei 14.172, de 6 de novembro de 2019**. Institui o Plano Plurianual Participativo – PPA do Estado da Bahia para o quadriênio 2020-2023. Salvador, BA: Diário Oficial do Estado da Bahia, 2019.

BAHIA. **Lei 14.490, de 30 de novembro de 2022**. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício de 2023, e dá outras providências. Salvador, BA: Diário Oficial do Estado da Bahia, 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988.

BRASIL. **Decisão Normativa 144/2015, de 25 de março de 2015**. Aprova, para o exercício de 2016, os coeficientes a serem utilizados no cálculo das quotas para a distribuição dos recursos previstos no art. 159, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015.

BRASIL. **Decisão Normativa 199/2022, de 30 de março de 2022**. Aprova, para o exercício de 2023, os coeficientes a individuais de participação dos estados e do Distrito Federal nos recursos previstos no art. 159, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal (FPE). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2023.

BRASIL. **Instrução Normativa 1.234, de 11 de janeiro de 2012**. Dispõe sobre a retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta, autarquias e fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2012.

BRASIL. **Instrução Normativa 1.599, de 11 de dezembro de 2015.** Dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015.

BRASIL. **Instrução Normativa 1.646, de 30 de maio de 2016.** Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e a Instrução Normativa RFB nº 1.605, de 22 de dezembro de 2015, que dispõe sobre a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2016.

BRASIL. **Instrução Normativa 2.005, de 29 de janeiro de 2021.** Dispõe sobre a apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2021.

BRASIL. **Instrução Normativa 2.094, de 15 de julho de 2022.** Altera a Instrução Normativa RFB nº 2.005, de 29 de janeiro de 2021, que dispõe sobre a apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

BRASIL. **Instrução Normativa 2.145, de 26 de junho de 2023.** Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, que dispõe sobre a retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta e indireta e demais pessoas jurídicas que menciona pelo fornecimento de bens e serviços. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2023.

BRASIL. **Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1966.

BRASIL. **Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988.** Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988.

BRASIL. **Lei 8.134, de 27 de dezembro de 1990**. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1990.

BRASIL. **Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1995.

BRASIL. **Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1996.

BRASIL. **Lei 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015.

BRASIL. **Lei 14.754, de 12 de dezembro de 2023**. Dispõe sobre a tributação de aplicações em fundos de investimento no País e da renda auferida por pessoas físicas residentes no País em aplicações financeiras, entidades controladas e trusts no exterior; altera as Leis nºs 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 8.668, de 25 de junho de 1993, e 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil); revoga dispositivos das Leis nºs 4.728, de 14 de julho de 1965, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.892, de 13 de julho de 2004, e 11.033, de 21 de dezembro de 2004, do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, e das Medidas Provisórias nºs 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, e 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2023.

BRAISL. **Lei Complementar 64, de 28 de dezembro de 1989**. Estabelece normas sobre o cálculo, a entrega e o controle das liberações dos recursos dos Fundos de participação e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1989.

BRASIL. **Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2000.

BRASIL. **Lei Complementar 143, de 17 de julho de 2013**. Altera a Lei Complementar 62, de 28 de dezembro de 1989, a Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a Lei 8.443, de 16 de julho de 1992 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), para

dispor sobre os critérios de rateio do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); e revoga dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2013.

**BRASIL. Lei Complementar 194, de 23 de junho de 2022.** Altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para considerar bens e serviços essenciais os relativos aos combustíveis, à energia elétrica, às comunicações e ao transporte coletivo, e as Leis Complementares nºs 192, de 11 de março de 2022, e 159, de 19 de maio de 2017. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

**BRASIL. Lei Complementar 201, de 24 de outubro de 2023.** Dispõe sobre a compensação devida pela União nos termos dos arts. 3º e 14 da Lei Complementar nº 194, de 23 de junho de 2022, a dedução das parcelas dos contratos de dívida, a transferência direta de recursos da União aos Estados e ao Distrito Federal, a incorporação do excesso compensado judicialmente em saldo devedor de contratos de dívida administrados pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, o tratamento jurídico e contábil aplicável aos pagamentos, às compensações e às vinculações, as transferências de recursos aos Municípios em razão da redução das receitas do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), as transferências de recursos aos Estados e ao Distrito Federal em razão da redução das receitas do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e as regras relativas ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); e revoga dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e das Leis Complementares nºs 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), e 192, de 11 de março de 2022. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2023.

**BRASIL. Parecer Normativo COSIT 01/2002.** Dispõe sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2002.

**BRASIL. Parecer Normativo COSIT 02, de 18 de maio de 2012.** Dispõe sobre o Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, o Imposto sobre a renda retido na fonte e a Competência legislativa. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2012.

BRASIL. **Solução de consulta COSIT n. 166, de 22 de junho de 2015.** Dispões sobre o Imposto de renda Retido na Fonte. Brasília, DF: Diário Oficial da União: 2015.

CARRAZZA, Roque Antonio. **A natureza meramente interpretativa do art. 129 da Lei n. 11.196/2005, o imposto de renda, a contribuição previdenciária e as sociedades de serviços profissionais.** RDDT, n. 154, julho/2008, p. 109.

CASTRO, Kleber Pacheco de. **Novo critério de rateio do fundo de participação dos estados: efetivo ou inócuo?** Cadernos Gestão Pública e Cidadania, São Paulo, v. 23, n. 76, 2018. DOI: 10.12660/cgpc.v23n76.74989. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/74989>. Acesso em: 20 jun. 2024.

CONJUR. **Federalismo permite, mas falta autonomia para estados na prática, afirma Vera Chemim.** Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-jun-10/federalismo-permite-mas-falta-autonomia-para-estados-na-pratica-diz-vera-chemim/>>. Acesso em: 10 de junho de 2024.

CONTI, José Maurício. **Considerações sobre o federalismo fiscal brasileiro em uma perspectiva comparada.** Florianópolis: Conceito, 2010.

CORREIO. **Abaixo do nacional, PIB baiano cresceu 0,8% em 2019; setor de serviços teve destaque.** Disponível em: < <https://www.correio24horas.com.br/bahia/abaixo-do-nacional-pib-baiano-cresceu-08-em-2019-setor-de-servicos-teve-destaque-1121>>. Acesso em: 29 de maio de 2023.

COSTA, José Manoel Cardoso. **Curso de Direito Fiscal.** Coimbra: 1970, p. 440.

DE REZENDE JÚNIOR, Fernando Antônio. **A titularidade do Imposto de Renda Retido na Fonte pelos entes subnacionais: necessidade de legislação complementar após a decisão do Supremo Tribunal Federal.** Revista Debates em Administração Pública – REDAP, [S. l.], v. 3, n. 4, 2022. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/redap/article/view/6650>. Acesso em: 5 maio. 2024.

FARIA, Renato Vilela. **Natureza jurídica da retenção na fonte do imposto sobre a renda**. 2012. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-25062013-091911/>. Acesso em: 01 mar. 2024.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002**. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2009. 52-53.

FOLHA DE SÃO PAULO. **Para onde vai o dinheiro dos impostos**. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/blogs/que-imposto-e-esse/2023/02/para-onde-vai-o-dinheiro-dos-impostos.shtml?origin=folha>>. Acesso em: 08 de maio de 2024.

HENRIQUES, Elcio Fiori. **A autonomia financeira dos estados no federalismo brasileiro: a alteração de competências tributárias estaduais em face da cláusula pétrea**. Tese (Doutorado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

IBGE. **Contas regionais: 22 estados tiveram alta no PIB em 2019**. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/32214-contas-regionais-22-estados-tiveram-alta-no-pib-em-2019>>. Acesso em: 29 de maio de 2024.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2011.

MENDES, Marcos. **Fundo de participação dos Estados: sugestão de novos critérios de partilha que atendam determinação do STF**. Disponível em: <[NOGUEIRA, Jozélia. \*\*Federalismo fiscal brasileiro: crise e consequências\*\*. Dissertação \(Mestrado\). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2020, p. 55.](https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-96-fundo-de-participacao-dos-estados-sugestao-de-novos-criterios-de-partilha-que-atendam-determinacao-do-stf#:~:text=O%20FPE%20est%C3%A1%20previsto%20no,sobre%20produtos%20industrializados%20(IPI).>. Acesso em: 27 de maio de 2024.</p></div><div data-bbox=)



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO PARANÁ. **Seguindo norma federal, Estado passará a reter IR na fonte sobre pagamentos a empresas.** Disponível em: <<https://www.fazenda.pr.gov.br/Noticia/Seguindo-norma-federal-Estado-passara-reter-IR-na-fonte-sobre-pagamentos-empresas>>. Acesso em: 21 de junho de 2024.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. **Nota Técnica 3.241, de 06 de dezembro de 2023.** Assunto: Informações para registro das receitas orçamentárias recebidas por estados, Distrito Federal e municípios em cumprimento à obrigação de transferência direta realizada pela União aos beneficiários do FPE e do FPM, disciplinada nos artigos 13 e 14 da Lei Complementar nº 201, de 24 de outubro de 2023. Brasília, DF: Portal da Secretaria do Tesouro Nacional, 2023.

SEFAZ-BA. **Dados Imposto de Renda.** Destinatário: Fernando Queiroz de Oliveira Santana. Salvador, 06 de junho de 2024. 1 mensagem eletrônica.

SEFAZ-BA. **Ofício Circular 13/2023.** Disponível em: <[https://www.sefaz.ba.gov.br/docs/financas-publicas/oficio-circular/oficio\\_circular\\_DICOP\\_13\\_2023.pdf](https://www.sefaz.ba.gov.br/docs/financas-publicas/oficio-circular/oficio_circular_DICOP_13_2023.pdf)>. Acesso em: 05 de junho de 2024.

SEPLAN-BA. **Anexo II-A1 Lei de Diretrizes Orçamentárias 2023.** Disponível em: <<https://www.seplan.ba.gov.br/wp-content/uploads/LDO-2023-Anexo-II-Metas-Fiscais-AlteradopelaLei14.643de26.12.23.pdf>>. Acesso em: 03 de junho de 2024.

SEPLAN-BA. **Anexo I Lei Orçamentária Anual 2023.** Disponível em: <[https://www.seplan.ba.gov.br/wp-content/uploads/LOA\\_2023-Versao\\_Editorada-Volume\\_I.pdf](https://www.seplan.ba.gov.br/wp-content/uploads/LOA_2023-Versao_Editorada-Volume_I.pdf)>. Acesso em: 04 de junho de 2024.

SHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário.** 11ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

SIEF RECEITAS. **Consulta Códigos de Receita.** Disponível em: <<https://siefreceitas.receita.economia.gov.br/codigos-de-receita-de-tributos-e-contribuicoes-darf-e-dje>>. Acesso em 22 de abril de 2024.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Recurso Extraordinário n. 1.293.453**. Brasília, DF: 2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **STF julga inconstitucionais novas regras da distribuição do Fundo de Participação dos Estados**. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=509301&ori=1>>. Acesso em: 01 de abril de 2024.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Tema 1.130: Titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos Municípios, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços**. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=6023158&numeroProcesso=1293453&classeProcesso=RE&numeroTema=1130>>. Acesso em: 02 de abril de 2024.

TESOURO NACIONAL TRANSPARENTE. **Transferências a Estados e Municípios**. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios>>. Acesso em: 01 de abril de 2024.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 9 ed. São Paulo: Renovar, 2002.

TRANSPARÊNCIA RS. **Receitas**. Disponível em: <<https://www.transparencia.rs.gov.br/receitas/dados-das-receitas/receitas/dados/>>. Acesso em: 14 de maio de 2024.

TRIBUNAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO. **Consulta Processual Unificada**. Disponível em: <[https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta\\_processual\\_resultado\\_pesquisa&txtValor=50182682520164047108&selOrigem=RS&chkMostrarBaixados=&selForma=N&hdnRefId=&txtPalavraGerada=>](https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50182682520164047108&selOrigem=RS&chkMostrarBaixados=&selForma=N&hdnRefId=&txtPalavraGerada=>)>. Acesso em 02 de abril de 2024.

TRIBUNAL REGIONAL DA 4ª REGIÃO. **Processo n. 5008835-44.2017.4.04.0000**. Porto Alegre, RS: 2017.

1ª VARA FEDERAL DE NOVO HAMBURGO. **Processo n. 5018268-25.2016.4.04.7108.**  
Novo Hamburgo, RS: 2016.