



**Procuradoria Geral do Município**

**Assessoria para Assuntos Especiais e Institucionais - PGM**

**PGM - INFORMAÇÃO JURÍDICA REFERENCIAL ASSEAEI-PGM Nº 7 / 2022**

<b>PROCESSO SEI Nº</b>	: 22.0.000018404-0
<b>INFORMAÇÃO Nº</b>	: 7/2022
<b>INTERESSADO</b>	: PGAAF, CPSEA e CGM-SMTC
<b>ASSUNTO</b>	: Imposto de Renda Retido na Fonte

RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. POSSIBILIDADE DECORRENTE DE MANDAMENTO CONSTITUCIONAL. PERTENCEM AOS MUNICÍPIOS O PRODUTO DA ARRECAÇÃO DO IR SOBRE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA, INCIDENTE NA FONTE, SOBRE RENDIMENTOS PAGOS, A QUALQUER TÍTULO. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 158, I, DA CF, QUE NÃO PERMITE INTERPRETAÇÃO DE MODO A RESTRINGIR A AMPLITUDE DA RETENÇÃO. DEVER DE RETENÇÃO PELOS AGENTES MUNICIPAIS. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA PREVISÃO CONTRATUAL. PODER DE IMPÉRIO ESTATAL. DEVER FUNDAMENTAL DO PAGAMENTO DE IMPOSTOS. AUSÊNCIA DE CRIAÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTOS. INCORPORAÇÃO AO ORDENAMENTO JURÍDICO MUNICIPAL DA IN 1234/12 E DO ART. 64 E 68 DA LEI 9430/1996. COMPORTAMENTO MUNICIPAL EM OBEDIÊNCIA AO PRECEDENTE VINCULANTE DO STF E TRF-4.

1. Trata-se de expediente encaminhado pela Secretaria Municipal de Transparência e Controladoria, por meio da Divisão de Despesa Pública da Controladoria Geral do Município, com a seguinte consulta formulada no despacho 16700577:

À CGM/SMTC,

Considerando o advento do [Decreto 21.275/2021](#) que dispõe sobre a retenção de tributos no pagamento aos fornecedores por Órgãos e Entidades da Administração Pública Municipal Direta, Autarquias e Fundação;

Considerando que o referido Decreto teve o início de sua vigência no ano de 2022, culminando em diversos questionamentos pelos prestadores de serviços ao Município, sobre a forma de sua aplicabilidade;

Considerando a competência atribuída a esta Divisão de orientar suas equipes nas análises da despesa pública, e que tal legislação sendo recente e inovadora no âmbito municipal suscita em questionamentos e objeções, o que resulta na necessidade de orientações jurídicas sobre a aplicabilidade de dispositivos da IN 1234/2012; com isso, encaminhou-se para análise da PTR/PGA-AF/PGM os seguintes processos:

1 - 22.0.000018404-0 que por meio do doc. 17459934 solicita-se orientação sobre a aplicabilidade dos dispositivos da IN 1234/2012, especialmente o art 16, referente a retenção de Imposto de Renda na prestação de serviços de publicidade;

2 - 22.0.000021419-5 cujo doc. 17508082 versa sobre a aplicação dos dispositivos da IN 1234/2012 sobre os serviços realizados por instituições bancárias, em que os valores referentes à prestação dos serviços são debitadas em conta, bem como em relação as taxas bancárias cobradas pelas instituições bancárias, onde também são debitadas em conta.

Considerando que a PTR/PGA-AF/PGM submeteu à análise da PMS-09 por competência, a qual ainda não exarou a orientação Jurídica;

Considerando que aportou na EADP-CMO questionamentos de prestadores de serviços de cunho jurídico sobre a aplicabilidade do Decreto 21375/2021, conforme abaixo:

1 - 21.0.000114631-6 e 21.0.000096592-5 questionamento de empresa prestadora de serviço através de ofício 17712130 e parecer tributário 17712132;

Considerando que a referida equipe encaminhou tais solitações de análise jurídica à PMS-9, onde encontra-se aguardando a respectiva manifestação.

Ante o exposto, visto o transcurso de tempo e que ainda persiste a necessidade de orientação sobre a aplicabilidade de dispositivos da IN 1234/2012 em relação aos temas abordados nos processos SEI acima relacionados, roga-se auxílio e orientação à esta CGM, para resolução do imbróglgio resultante da aplicação do Decreto 21.275/2021.

## 2. E no despacho 18075075, nos seguintes termos:

### **Ao Procurador-Geral do Município,**

Tendo em vista haver processos pendentes de análise da PMS-09, conforme doc. 16700577, oriundos de demandas e dúvidas de ordem tributária, da Divisão de Despesa Pública, a partir de problemas decorrentes da aplicação do [Decreto Municipal nº 21.275, de 7 de dezembro de 2021](#), solicitamos análise e deliberação de Vossa Senhoria quanto à possibilidade ou necessidade de redirecionamento desses processos à Procuradoria Tributária (PTR) da Procuradoria-Geral Adjunta de Assuntos Fiscais (PGA-AF).

No nosso entendimento, mas respeitando a competência e decisão da PGM, o mais adequado seria que a análise dos processos fosse realizada pela PTR-PGA-AF, haja vista a sua competência de "orientar quanto a aplicação das leis, decretos e decisões normativas em matéria tributária" (art. 11 do Decreto nº 19.612/2016), sendo que as dúvidas envolvem a execução da despesa de todos os órgãos municipais.

Rogamos retorno com brevidade, pois os fornecedores aguardam o posicionamento do Município.

## 3. Diante da consulta, a Sra. Procuradora-Geral Adjunta de Assuntos Fiscais houve por bem avocar todos os processos que tratavam de temática similar para análise e estudo em conjunto por esta Assessoria para Assuntos Estratégicos e Institucionais. O despacho foi proferido nos seguintes termos:

À CGM-SMTC,

em recente definição por parte deste Gabinete, cientes da impossibilidade da PMS que atende a CGM atender às consultas formuladas em relação ao tema, esta PGA-AF, em conjunto com a Coordenação das

Procuradorias Setoriais, avocou o processo 22.0.000018404-0, o qual foi redistribuído à Assessoria deste Gabinete, no dia 11/04, para análise com prioridade.

Da mesma forma, os processos 22.0.000021419-5, 20.0.000117585-9, 21.0.000114631-6 e 21.0.000096592-5 foram avocados por tratarem de temática similar e serão estudados em conjunto para orientação referencial, sendo esta possível como opção jurídica e técnica mais adequada para a correta adoção nos casos que demandam orientação jurídica de interpretação do Decreto 21.275/21.

Assim, solicito que (i) havendo outra consulta já encaminhada em tramitação, além dos processos acima referidos, seja encaminhada a esta PGA para análise conjunta e (ii) havendo futuras consultas similares surgidas antes da finalização da análise que está em andamento, sejam retidas na CGM, se viável for, para aguardar a orientação referencial que possivelmente poderá ser aplicada aos casos. Não se adequando, certamente nova consulta poderá ser formulada ou dirimidas as dúvidas em reunião de alinhamento, assim entendida como pertinente.

Saliento que o assunto está tratado como prioridade neste Gabinete.

Ciência ao Procurador-Geral, à ASSEAEI (Dr. Jhonny) e à CPSEA.

Att.

#### 4. Os processos avocados foram os seguintes:

- **22.0.000018404-0** – solicita orientação sobre a aplicabilidade dos dispositivos da IN 1234/2012, especialmente o art. 16, referente a retenção de Imposto de Renda na prestação de serviços de publicidade;
- **22.0.000021419-5** - solicita-se orientação sobre a aplicação dos dispositivos da IN 1234/2012 sobre os serviços realizados por instituições bancárias, em que os valores referentes à prestação do serviços são debitadas em conta, bem como em relação as taxas bancárias cobradas pelas instituições bancárias, onde também são debitadas em conta;
- **21.0.000114631-6**: questionamento referente à alíquota a ser utilizada nas Notas fiscais das competências agosto/2021 (R\$ 73.421,38, referentes ao saldo de 30%), Outubro/2021 (R\$ 528.062,60 - 100%) e Novembro/2021 (contrato de Limpeza e Mão de Obra);
- **21.0.000096592-5**: análise sobre eventual retenção quando da emissão de Nota Fiscal referente a prestação de serviços de higienização, desinfecção e conservação hospitalar, com supervisão de higienização, fornecimento de mão de obra, equipamentos e materiais nas dependências de hospitais (o Decreto Municipal 21275/2021, no Art. 4º, determina que os prestadores de serviço e fornecedores de bens deverão, a partir da vigência do Decreto, emitir as notas fiscais com a alíquota de 4,8% para SERVIÇOS DE LIMPEZA, conforme Anexo I da IN RFB nº 1234, de 2012);
- **20.0.000117585-9**: expediente de consulta encaminhada através do despacho DDP-CGM (17993033), que solicita orientação face questionamentos da contratada Prime Consultoria, encaminhado pelo doc. 17867352, referente às retenções de Imposto de Renda baseadas no [Decreto Municipal nº 21.275/2021](#), bem como a emissão dos documentos fiscais das oficinas em nome da empresa;

5. Após a avocação, foi encaminhado pela DDP-CGM o processo 22.0.000049445-7, que trata sobre a retenção do Imposto de Renda sobre os pagamentos realizados pelo Município a empresas optantes pelo Simples Nacional. Foi enviado, também, pela PMS-09, o processo 18.0.000117215-4, que não foi objeto de avocação e que já havia sido analisado pela i. Procuradora Daniela Copetti Cravo, na informação 2628/2022, por entender que a unificação de entendimento jurídico no tocante à retenção do Imposto de Renda estaria aos cuidados desta ASSEAEI.
6. Por fim, vale ressaltar que já houve manifestação desta ASSEAEI no processo 22.0.000039083-0, referente à retenção do Imposto de Renda dos honorários advocatícios decorrentes de pagamentos judiciais.
7. Sendo, em síntese, o relatório, passamos a opinar, nos limites da competência desta ASSEAEI.

• **DA FUNDAMENTAÇÃO**

8. Preliminarmente, vale delimitar que o presente Parecer Referencial tem por objetivo expor as recomendações da Procuradoria-Geral do Município, por meio da sua Assessoria de Assuntos Estratégicos, sobre o tema do Imposto de Renda Retido na Fonte. Cediço é que o Supremo Tribunal Federal definiu, no tema 1130, que pertence aos Municípios a titularidade do imposto de renda incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos referidos entes, suas autarquias e fundações a pessoas físicas e jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços, conforme disposto no art. 158, I da CF.
9. Com base nessa novel decisão, o Município de Porto Alegre emitiu o Decreto 21.275 de 2021, pretendendo dar plena efetividade ao texto constitucional.
10. Sucede que tal fato deu ensejo a um elevado número de processos e consultas remetidas à PGM sobre esse mesmo tema, de modo que o Gabinete do Procurador-Geral do Município decidiu avocar o tema para elaboração de parecer que pudesse ser utilizado como referência para a solução dos diversos casos existentes no âmbito da Prefeitura de Porto Alegre. Para esses casos, a Procuradoria-Geral do Município possui a figura da manifestação jurídica referencial, introduzida pela IN 004/2022, publicado em 22 de março de 2022, que traz a seguinte previsão:

**Art. 8º** As Informações Jurídicas referenciais são aquelas que analisam todas as questões jurídicas que envolvam matérias idênticas, ou seja, são orientações gerais para casos concretos e repetitivos.

§ 1º As Informações Jurídicas referenciais deverão ter uma estrutura padronizada contendo cabeçalho (Ementa, interessados e número de processo), introdução, desenvolvimento e conclusão.

§ 2º A emissão de Informações Jurídicas referenciais dispensa análise individualizada pelos Órgãos consultivos da PGM, desde que a área técnica ateste, de forma expressa, que o caso concreto se amolda aos termos da citada manifestação.

§ 3º Para a elaboração de informação jurídica referencial devem ser observados, cumulativamente, os seguintes requisitos:

a) a existência de volume expressivo de processos em matérias idênticas e recorrentes que, impactem, justificadamente, a atuação do Órgão consultivo ou a celeridade dos serviços administrativos; e

b) a verificação de que a atividade jurídica exercida se restringe ao atendimento das exigências legais a partir da simples conferência de documentos.

§ 4º As Informações Jurídicas de que trata este artigo deverão ser homologadas pela Chefia da Procuradoria Especializada ou Setorial, bem como pelo Procurador-Geral Adjunto da área.

§ 5º Após a homologação, as Informações Jurídicas referenciais serão remetidas à Biblioteca da PGM para registro da peça, bem como sua disponibilização para consulta na *homepage* da PGM, sem prejuízo da proteção de dados cuja publicização sejam vedadas pela Lei Geral de Proteção de Dados - LGPD.

§ 6º Quando a informação jurídica referencial for originária de PMS ou PME Autárquica, o expediente também deverá ser remetido à Coordenação das Procuradorias Setoriais e Especializadas Autárquicas, para ciência e acompanhamento.

§ 7º Para fins de enquadramento nas regras do Decreto 20.745/2020, a elaboração da primeira manifestação jurídica referencial (ou seja, a manifestação que servirá como entendimento paradigmático para as mesmas situações de fato), deverá ser enquadrada como Informação (categoria CÓD. B3).

11. Da leitura da orientação acima transcrita, infere-se que foi autorizado, no âmbito da Procuradoria-Geral do Município de Porto Alegre, a elaboração de manifestação jurídica referencial, que pode ser definida como sendo aquela que tem por fulcro analisar questão jurídica repetitiva e recorrente, dispensando, após a sua elaboração, a análise individualizada pelo referido órgão de Consultoria Jurídica. Ao se deparar com a mesma situação futuramente, bastará aos agentes públicos municipais realizar o cotejo analítico entre a situação de fato apresentada e o parecer referencial elaborado, de modo que, ao constatar que o caso concreto se amolda aos termos da manifestação jurídica, dispensado estará o envio dos autos à PGM.
12. Antes de iniciar a análise do mérito, vale ressaltar que face ao disposto nos art. 131 e 132 da Constituição Federal, aplicáveis por analogia, registra-se que incumbe a esta Procuradoria-Geral do Município, baseando-se exclusivamente na situação fático-jurídica documentada na instrução dos autos, prestar consultoria de cunho estritamente jurídico-legal, sem adentrar na conveniência e oportunidade ou em aspectos eminentemente técnicos, administrativos, procedimentais ou de fluxos administrativos, atos administrativos de competência de outros órgãos ou servidores da Administração.
13. Com efeito, alguns dos processos submetidos à consulta, conforme se demonstrará adiante, tratam de dúvidas procedimentais, não jurídicas, de modo que, como não poderia ser diferente, não serão resolvidas por este parecer. O intuito deste parecer é servir de base jurídica para que os órgãos/agentes executivos da Prefeitura de Porto Alegre criem os ritos e procedimentos necessários para dar efetividade ao disposto na CF, bem como no Decreto Municipal 21.275 de 2021. Desse modo, não pretende responder dúvidas procedimentais, não jurídicas, tampouco estabelecer fluxo para a retenção dos valores pertencentes ao Município de Porto Alegre.
14. Pois bem.
15. Como bem pontuou o Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.293.453, tema 1130, a análise dos dispositivos que versam sobre a repartição de receitas entre os Entes Federados, devem levar em consideração a tendência de descentralização dos recursos e os valores do federalismo de cooperação. A Constituição Federal de 1988 rompeu com o paradigma anterior de concentração do poder econômico

nas mãos da União, implementando uma descentralização da competência arrecadatória, a fim de garantir a autonomia dos entes subnacionais.

16. O chamado Federalismo Fiscal é como uma federação se organiza buscando a melhor forma de repartição fiscal e distribuição de competências arrecadatórias entre seus entes federados. Para Fernando Facury Scaff, o conceito de federalismo fiscal “*envolve a partilha da receita tributária e patrimonial entre entes federados, seja por meio de repartição das fontes de receita, seja pela repartição do produto da arrecadação.*”<sup>[i]</sup>
17. A Constituição Federal vem na esteira de uma tendência mundial de descentralização nas relações fiscais intergovernamentais.<sup>[ii]</sup> Em que pese haja um consenso de que não avançou tanto quanto deveria na repartição dos poderes tributários e arrecadatórios, sobretudo se comparado ao incremento substancial de atribuições e responsabilidades administrativas<sup>[iii]</sup>, é inegável que a Constituição vigente estendeu, em muito, a autonomia financeira dos entes federados. Isto ocorre tanto quando amplia a competência arrecadatória dos Municípios, quanto quando lhes asseguram o repasse de recursos arrecadados por Estados e União.
18. É consequência lógica da ideia de autonomia municipal a atribuição de rendas próprias para fazer frente às competências atribuídas. Nessa esteira, são os ensinamentos de Dalmo de Abreu Dallari:

*Quem confere competências, na verdade, está transferindo encargos, sendo imprescindível atribuir-se ao ente político as rendas adequadas para que possa desempenhá-las satisfatoriamente. (...) Sem autonomia financeira, a autonomia política de que, por definição, é dotado o membro de federação, será apenas nominal, porquanto não pode agir com independência aquele que não possui recursos próprios.”*<sup>[iv]</sup>

19. Para que a vontade do Constituinte seja respeitada e, assim, concedida efetividade à autonomia conferida aos entes municipais, é preciso que se preserve sua autonomia financeira, conferindo adequada interpretação ao texto constitucional quando da leitura dos artigos referentes à repartição de receitas.
20. Com efeito, diferentemente do que ocorria sob a égide da Emenda nº 1/69<sup>[v]</sup>, em que só pertencia aos Municípios o IRRF relativo aos rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, a Constituição Federal, ao dispor no artigo 158, I, que pertencem aos Municípios o produto da arrecadação do Imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, sobre rendimentos pagos **a qualquer título**, por óbvio, quis ampliar essa hipótese de abrangência do dispositivo constitucional, sendo inconstitucional qualquer interpretação que tenha a pretensão de restringir o comando normativo. Vejamos a literalidade do texto constitucional de 88:

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 instituírem e

mantiverem;

21. Da literalidade do texto constitucional é possível retirar que o Município é o próprio detentor do produto do imposto. Com efeito, aquela parcela do Imposto de Renda já nasce de titularidade do Município, sem qualquer restrição, nos exatos limites impostos pela Constituição Federal. Não se pode confundir com a transfência de receitas tributárias, prevista no art. 159 da CF, em que os Municípios apenas tem uma expectativa de receber o valor que lhe cabe, cabendo todas as demais prerrogativas (instituir, fiscalizar e arrecadar o imposto) à União. Nesses casos, a titularidade do produto do imposto é da União, que apenas entregará determinado percentual aos demais entes federativos. Não é o caso do Imposto de Renda Retido na Fonte.
22. Como bem alerta Kiyoshi Harada, o emprego dos vocábulos **pertencem** aos Municípios e **entregará** já dá o tom da diferenciação.<sup>[vi]</sup> Nesse sentido, leciona:

“No imposto de receita partilhada há, necessariamente, mais de um titular, pelo que cabe à entidade contemplada com o poder impositivo restituir e não repassar a parcela pertencente à outra entidade política. O imposto já nasce, por expressa determinação do Texto Magno, com dois titulares no que tange ao produto de sua arrecadação.”<sup>[vii]</sup>

Nessa esteira, também, são os ensinamentos de José Afonso da Silva:

"Participação no produto de impostos de decretação da União e percepção dos Estados, Distrito Federal e Municípios, hipótese em que o poder tributante cabe à União, mas o produto da arrecadação percebido pelas outras entidades a elas pertence; são as formas de participação previstas nos arts. 157, I, e 158, I, segundo os quais pertence aos Estados, Distrito Federal e 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."(Curso de Direito Constitucional Positivo, 25ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005, p. 731)

23. Nesse exato sentido foi a definição do Supremo Tribunal Federal, sendo impossível pretender enfrentar o tema sem se debruçar sobre a tese definida pelo STF no tema 1130, que possui a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. INCIDENTE DE RESOLUÇÃO DE DEMANDAS REPETITIVAS (IRDR). DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO FINANCEIRO. REPARTIÇÃO DE RECEITAS ENTRE OS ENTES DA FEDERAÇÃO. TITULARIDADE DO IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS PAGOS, A QUALQUER TÍTULO, PELOS MUNICÍPIOS, A PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS CONTRATADAS PARA PRESTAÇÃO DE BENS OU SERVIÇOS. ART. 158, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. TESE FIXADA. 1. A Constituição Federal de 1988 rompeu com o paradigma anterior - no qual verificávamos a tendência de concentração do poder econômico no ente central (União)-, implementando a descentralização de competências e receitas aos entes subnacionais, a fim de garantir-lhes a autonomia necessária para cumprir suas atribuições. 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. 3. A Constituição Federal, ao dispor no art. 158, I, que pertencem 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.”, optou por não restringir expressamente o termo ‘rendimentos pagos’, por sua vez, a expressão ‘a qualquer título’ demonstra nitidamente a intenção de ampliar as hipóteses de abrangência do referido termo. Desse modo, o conceito de rendimentos constante do referido dispositivo constitucional não deve ser interpretado de forma restritiva. 4. A previsão constitucional de repartição das receitas tributárias não altera a distribuição de competências, pois não influi na privatividade do ente federativo em instituir e cobrar seus próprios impostos, influenciando, tão somente, na distribuição da receita arrecadada, inexistindo, na presente hipótese, qualquer ofensa ao art. 153, III, da Constituição Federal. 5. O direito subjetivo do ente federativo beneficiado com a participação no produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, nos termos dos arts. 157, I, e 158, I, da Constituição Federal, somente existirá a partir do momento em que o ente federativo competente criar o tributo e ocorrer seu fato impositivo. No entanto, uma vez devidamente instituído o tributo, não pode a União - que possui a competência legislativa - inibir ou restringir o acesso dos entes constitucionalmente agraciados com a repartição de receitas aos valores que lhes correspondem. 6. O acórdão recorrido, ao fixar a tese no sentido de que “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”, atentou-se à literalidade e à finalidade (descentralização de receitas) do disposto no art. 158, I, da Lei Maior. 7. Ainda que em dado momento alguns entes federados, incluindo a União, tenham adotado entendimento restritivo relativamente ao disposto no art. 158, I, da Constituição Federal, tal entendimento vai de encontro à literalidade do referido dispositivo constitucional, devendo ser extirpado do ordenamento jurídico pátrio. 8. A delimitação imposta pelo art. 64 da Lei 9.430/1996 - que permite a retenção do imposto de renda somente pela Administração federal - é claramente inconstitucional, na medida em que cria uma verdadeira discriminação injustificada entre os entes federativos, com nítida vantagem para a União Federal e exclusão dos entes subnacionais. 9. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Fixação da seguinte tese para o TEMA 1130: “Pertence ao Município, aos Estados e ao Distrito Federal a titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre valores pagos por eles, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços, conforme disposto nos arts. 158, I, e 157, I, da Constituição Federal.”

(STF - RE: 1293453 RS, Relator: ALEXANDRE DE MORAES, Data de Julgamento: 11/10/2021, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 22/10/2021)

24. Conforme se verifica da simples leitura da decisão do Supremo Tribunal Federal, o Município é, de fato, o titular da receita do produto do imposto. Como bem pontuou o intérprete máximo da Constituição, se a Constituição não restringiu, não poderia legislação federal, ou qualquer outro intérprete, por meio de interpretação criativa, “inibir ou restringir o acesso dos entes constitucionalmente agraciados com a repartição de receitas aos valores que lhes correspondem”. [viii] A própria CF estabelece, no art. 160, essa vedação. Por fim, se o Constituinte quisesse limitar a abrangência do direito municipal, teria ele mesmo feito, como fez no art. 195, I, a.
25. O art. 158, I, é norma de eficácia plena e aplicabilidade imediata, bastando por si só para produzir todos os efeitos que o legislador constituinte quis conferi-los. À União compete apenas a instituição do imposto, que, uma vez instituído por lei federal, estará apto a ser apropriado pelo Município nas hipóteses instituídas pelo art. 158, I, “*visto que a própria constituição estabelece a titularidade do produto do IRRF aos Municípios de forma direta, obrigatória, incondicionada e desvinculada*”. [ix]
26. Dispõe o art. 43 do CTN que o imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: a) de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; b) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais. Assim, toda vez que o Município criar, mediante um ato próprio e

imediatamente seu, a disponibilidade jurídica/econômica de renda a outrem, faz incidir sobre a situação a regra matriz prevista no art. 43 do CTN, ocorrendo o fato gerador do Imposto de Renda, legitimando a sua retenção.

27. Em outras palavras, ocorrendo o fato gerador do imposto, entendido aqui, nos termos do art. 114 do CTN, como a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência da obrigação tributária principal, surge a legitimidade da Fazenda Pública Municipal, titular daqueles recursos, de realizar a retenção. Importante frisar que se trata de um dever dos agentes municipais incumbidos desta tarefa.
28. Portanto, até aqui, já podemos fixar algumas premissas sobre o IRRF na Constituição Federal de 88 (corroborado pela interpretação do STF):

- O imposto de Renda retido na Fonte é uma receita Municipal, não se tratando de repasse;
- A retenção e a apropriação desses recursos deverá ocorrer sobre todos os pagamentos realizados, a qualquer título;
- A norma constitucional tem eficácia plena, não necessitando de legislação federal sobre o tema;
- Lei Federal não poderá restringir o alcance dado pelo texto constitucional. Desse modo, o entendimento da Fazenda Nacional exposto por meio da Instrução Normativa 1599/2015 e IN 1646/2016 é inconstitucional, não merecendo observância;
- O art. 64 da Lei 9430/1996 e a legislação correlata deve servir de parâmetro para a retenção, tratando-se de norma geral também aplicável aos Municípios, nos termos da interpretação conforme dada pelo STF.

29. Diante do exposto, é possível afirmar que não há qualquer ilegalidade na retenção do imposto de renda realizada pelos agentes municipais, tratando-se de poder-dever decorrente do art. 158, I, da CF.

### **III. DECRETO MUNICIPAL 21.275/2021 x SEGURANÇA JURÍDICA - DA SUPOSTA MUDANÇA REPENTINA DA POSTURA MUNICIPAL EM SUA RELAÇÃO COM SEUS CONTRIBUÍNTES**

30. Primeiramente, importante deixar claro que o Decreto Municipal 21.275/2021 não cria regras de Direito Tributário, mas, apenas, normas para garantir o cumprimento da Constituição Federal, com base nos critérios disciplinados na legislação federal correlata, (art. 64 da Lei Federal 9.430/96 e nas Instruções Normativas da Receita Federal, principalmente a 1.234/12), em âmbito interno da própria administração pública. O Decreto

do Executivo visa a organizar os setores internos da administração local, regulamentado procedimentos administrativos para efetivar o mandamento constitucional que determina a retenção do IR na fonte em relação a todos os pagamentos devidos pelo respectivo Município.

31. Assim, a primeira premissa que tem que se ter em mente é: não houve inovação jurídica no caso. Não houve criação de tributos, de despesa tributária ou alteração de alíquotas. A carga tributária enfrentada pelos contribuintes e empresas que contratavam com o Município continua retirando o fundamento de validade em ordenamento jurídico já vigente. A alteração ocorrida se deu, apenas, em relação ao titular do produto do Imposto de Renda, que passa a ser retido na fonte, nas mesmas alíquotas e condições que seriam devidas ao Fisco Federal.
32. Portanto, não há que se falar em mudança de postura drástica e prejudicial aos contribuintes pelo Poder Público Municipal. A mudança de postura do Município de Porto Alegre não surge da criação do decreto 21.275/2021. Como dito acima, esse texto normativo visa, apenas, ao ordenamento interno da Administração Pública Municipal.
33. É importante não confundir norma jurídica com enunciados (ou textos) constantes na CF, em leis, decretos e outros atos normativos. As normas se extraem destes últimos, por um trabalho intelectual do intérprete/aplicador do direito. [x] Paulo de Barros Carvalho ensina:

“Uma coisa são os enunciados prescritivos, isto é, usados na função pragmática de prescrever condutas; outras, as normas jurídicas, como significações construídas a partir dos textos positivados e estruturadas consoante a forma lógica dos juízos condicionais, compostos pela associação de duas ou mais proposições prescritivas” [xi]

34. A retenção ampla do imposto de renda embora surja com o texto constitucional, na redação originária do art. 158, I, foi afirmada, surgindo como norma jurídica, dotada de segurança jurídica para os entes municipais, na interpretação realizada pelo Supremo Tribunal Federal, no fim de 2021, que reconhece a legitimidade dos entes municipais para titularizar esses valores. A mudança de postura do ente municipal, então, surge como um dever constitucional e legal [xii], momento a partir do qual, passa a ser inafastável pelos agentes municipais.
35. Ressalte-se que esse entendimento foi expressamente afirmado pelo Supremo Tribunal Federal quando da análise do caso. Vejamos:

**Não se trata, portanto, de violação à segurança jurídica decorrente de mudanças de entendimento quanto à aplicação de dispositivo constitucional. Desse modo, ainda que em dado momento alguns entes da federação, entre eles a recorrente, tenham adotado entendimento restritivo relativamente ao disposto no art. 158, I, da Constituição Federal, tal entendimento vai de encontro à literalidade do referido dispositivo constitucional, devendo ser extirpado do ordenamento jurídico pátrio.** Tampouco subsistem os argumentos da recorrente no sentido de que o art. 158, I, da Constituição Federal é norma de eficácia limitada, tendo em vista que, enquanto norma de repartição de receitas, o referido dispositivo constitucional possui eficácia plena, condicionando-se apenas à instituição do imposto pelo ente competente, de maneira que, uma vez estabelecida a norma instituidora do Imposto de Renda Retido na Fonte, desnecessária a instituição de norma infraconstitucional que regulamente a repartição das receitas correspondentes, visto que a própria constituição estabelece a titularidade do produto do IRRF aos

Municípios de forma direta, obrigatória, incondicionada e desvinculada. Ressalte-se que, caso o legislador constituinte, originário ou reformador, tivesse deixado margem ao legislador infraconstitucional para tratar da matéria, o teria feito de forma expressa, a exemplo do disposto no inciso II do parágrafo único do art. 158 - que trata de hipótese de repartição das receitas provenientes do ICMS dos Estados para os Municípios -, no entanto o texto constitucional não deixou margem a qualquer atuação limitadora do legislador ordinário. Vejamos a norma em referência: “Art. 158. Pertencem aos Municípios: IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios: (II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal. - redação original revogada pela Emenda Constitucional 108, de 2020) II - até 35% (trinta e cinco por cento), de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos. (Redação dada pela Emenda Constitucional 108, de 2020)”

36. Conforme se denota da posição do Supremo Tribunal Federal, sequer é dado ao ente municipal manter a postura restritiva em relação à retenção do imposto de renda na fonte anteriormente adotada, tendo em vista que contrária à Constituição Federal. Portanto, a mudança de postura decorre da supremacia constitucional, sendo cogente para a Administração Pública, nos termos do art. 37 da CF e outros.
37. Também não há que se falar em prejuízo aos contribuintes. O valor retido será levado a crédito na conta da sociedade na Receita Federal e, se superior ao devido, poderá sem compensado com débitos relativos à mesma espécie tributária ( §§ 2º e 4º do art. 64 da Lei n. 9.430 /96). Desse modo, ocorre mera antecipação e apenas a mudança da titularidade do produto, não havendo que se falar em prejuízo. Os tribunais brasileiros já enfrentaram essa matéria, chegando à mesma conclusão aqui exposta, conforme se colaciona a seguir:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CAUTELAR. RETENÇÃO DE 4,8% DE IRPJ NA FONTE. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. AUMENTO DE TRIBUTO EXISTENTE. INOCORRÊNCIA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA OU FUTURA. ART. 150, § 7º CF/88. APELAÇÃO IMPROVIDA. 1. A exigência normatizada, em caráter secundário, pela IN n. 306/2006, ao dispor acerca da retenção, na fonte, à alíquota de 4,8%, para o imposto de renda devido pelas empresas cuja atividade seja a locação de mão-de-obra, é tão somente o reflexo do quanto disposto nas Leis n. 9.430, art. 64 e 9.249/95, art. 15, § 5º. No caso da impetrante, cuja atividade predominante é enquadrada como prestadora de serviços em geral, nos termos do art. 15, § 1º, III, a alíquota a ser objeto de retenção corresponde a 15% de 32%, totalizando os 4,8%, referidos na IN 306/2003 2. Não se trata de ofensa ao princípio da legalidade tributária, nem ao que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, por não se estar diante da criação de tributo novo, ou da elevação de tributo existente. A técnica de arrecadação instituída pela Lei n. 9.430/96, para as atividades e sujeitos passivos que relaciona, identifica-se como substituição tributária progressiva, assim expressamente autorizada pelo § 7º, do art. 150, da Constituição Federal. Portanto, apenas determinação legal sobre antecipação de pagamento de tributo a ser objeto de acertamento posterior, oportunidade em que poderá haver, ou não, restituição preferencial se configurado recolhimento antecipado a maior. 3. Apelação improvida. (TRF-1 - AC: 00108293020044013300, Relator: JUIZ FEDERAL ITELMAR RAYDAN EVANGELISTA, Data de Julgamento: 12/08/2013, 6ª TURMA SUPLEMENTAR, Data de Publicação: 28/08/2013)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RETENÇÃO SOBRE PAGAMENTOS FEITOS POR SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. REDUÇÃO DE PERCENTUAL. IMPROCEDÊNCIA. CONFISCO E QUEBRA DA ISONOMIA. INEXISTÊNCIA. APELAÇÃO DENEGADA. 1. Alegação de nulidade da sentença rejeitada, uma vez que o julgado está suficientemente fundamentado, de modo a dar a conhecer as razões subjacentes à formação da convicção do magistrado de primeiro grau. 2. No mérito, a apelante se insurge contra a retenção de imposto de renda no percentual de 4,8% sobre os pagamentos a ela feitos por

sociedades de economia mista. Aduz que a retenção em tal percentual inviabiliza sua atividade, caracteriza confisco e fere o princípio da isonomia. O pedido é para que o percentual aplicado seja de 1,5%, como determina, entre outras normas, o artigo 647 do Regulamento do Imposto de Renda. 3. A retenção impugnada pela apelante tem previsão no artigo 34 da Lei 10.383/2003, combinado com o artigo 64 da Lei 9.430/1996, e não configura confisco, quebra da isonomia ou violação ao princípio da capacidade contributiva. A antecipação preconizada pelas disposições legais em tela tem por fim inibir a evasão fiscal, como bem sublinhado na sentença, e não implica confisco ou enriquecimento indevido do Estado, porquanto fica sujeita ao ajuste periódico entre o montante recolhido e o tributo efetivamente devido pela pessoa jurídica, tal como ocorre regularmente com as pessoas físicas, que muitas vezes recolhem imposto de renda além do devido e são contempladas, no ajuste anual, com a restituição. 4. Toda a argumentação da apelante está calcada no suposto prejuízo à manutenção de suas atividades empresariais, em função da retenção de valores muito superiores ao que ela efetivamente deve como imposto de renda e em razão da dificuldade de se ressarcir do indébito. 5. A perícia judicial não revelou tal quadro de risco iminente à continuidade da atividade empresarial desenvolvida pela apelante, pois deixou claro que os créditos tributários retidos foram integralmente compensados, de modo que não se configurou enriquecimento indevido do Estado ou confisco. 6. Prova técnica que não confirmou a situação periclitante desenhada pela apelante nem qualquer dano concreto às suas atividades. 7. Inexistência de ofensa ao princípio da isonomia, pois não se demonstrou que outros contribuintes que estejam em situação idêntica à da apelante venham recebendo tratamento diverso por parte da Fazenda Nacional. O só fato de a alíquota de retenção do imposto de renda ser menor nos pagamentos recebidos, por exemplo, das administrações públicas estaduais e municipais não implica quebra de isonomia, pois a distinção das pessoas jurídicas tomadoras dos serviços é suficiente, por si, para afastar a identidade dos cenários. Ausente demonstração patente de inconstitucionalidade ou ilegalidade, não cabe ao Poder Judiciário perquirir as razões que levaram o legislador a fixar uma alíquota de retenção de imposto de renda maior para determinada hipótese, porque isto representaria usurpação das atribuições constitucionais de um Poder pelo outro, em manifesta violação ao princípio da separação dos poderes. 8. Apelação a que se nega provimento. (TRF-1 - AC: 00203336020044013300, Relator: DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DO CARMO CARDOSO, Data de Julgamento: 07/11/2016, OITAVA TURMA, Data de Publicação: 27/01/2017)

38. Portanto, há que se afastar qualquer alegação no sentido de que houve a criação de tributo ou a majoração de tributo existente, existindo, apenas, a determinação normativa sobre a antecipação de pagamento de tributo a ser objeto de acertamento posterior, oportunidade em que poderá haver, ou não, restituição preferencial se configurado recolhimento antecipado a maior. O decreto municipal segue na esteira da previsão do previsto no art. 158, I, da CF e art. 64 da lei 9430 de 1996, não existindo qualquer ilegalidade ou inovação.
39. O que aqui se afirma não traz qualquer complexidade jurídica, tendo em vista que o município sequer poderia criar ou majorar imposto por meio de decreto, sobretudo um tributo de competência federal (art. 97 do CTN). Foi exatamente por isso que se determinou o cumprimento da legislação federal de regência, qual seja, a lei 9.430/1996 e a IN 1234/12, adotando o Município os mesmos procedimentos já definidos pela União.
40. Feita a abordagem geral do tema, passamos a enfrentar algumas das questões submetidas à análise.

#### 41. **IV. DA (DES)NECESSIDADE DE PREVISÃO CONTRATUAL NOS CONTRATOS JÁ FIRMADOS PELO MUNICÍPIO**

42. O dever de pagar tributo não está à disposição do autorregramento da vontade das partes contratuais. Trata-se de dever fundamental[xiii] de toda e qualquer pessoa, seja ela física ou jurídica. De outro lado, a cobrança do tributo é efetuada por atividade administrativa plenamente vinculante, da qual os agentes públicos não possuem discricionariedade.[xiv]
43. Em matéria tributária, quando concretizado, por um fato jurídico, a hipótese prevista em lei, surge, inafastavelmente, uma relação jurídico entre Estado (sujeito ativo) e particular (sujeito passivo), de modo que este último estará obrigado a pagar quantia certa (tributo) ao primeiro.
44. O dever de pagar o tributo não surge da relação jurídica qualificada pelo contrato entre Município e empresa, mas da relação jurídica geral entre Estado e Contribuinte, tendo como fundamento de validade a lei. A concordância com a tributação é prévia ao contrato, sendo exercida por todos os contribuintes, por meio de seus representantes que instituíram o tributo por lei (art. 150, I, da CF).
45. Como ensinava Ruy Barbosa Nogueira “em razão da soberania que o Estado exerce sobre as pessoas e bens de seu território, ele pode impor sobre as relações econômicas praticadas por essas pessoas e sobre esses bens tributação (soberania fiscal), como também impor-lhes regulamentação (soberania regulatória). Daí o poder de tributar e o poder de regular”.[xv]
46. Trata-se de um dever geral do particular, extracontratual. Não é por outro motivo que a lei 8.666/93 traz como dever anexo do contrato administrativo, a responsabilidade pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.[xvi]
47. Nessa esteira, foi o entendimento recente do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul em caso análogo ao aqui analisado. Vejamos:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRATO DE COLETA E TRANSPORTE ATÉ O DESTINO FINAL DE RESÍDUOS SÓLIDOS E URBANOS DOMICILIARES E PÚBLICOS. RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE SOBRE OS PAGAMENTOS REALIZADOS PELO CONTRATANTE. DIREITO À REVISÃO CONTRATUAL. A partir de 07 de março de 2019, o Município de Santa Maria passou a proceder o desconto do imposto de renda, na ordem de 4,8% sobre o valor pago à impetrante pela a execução dos serviços em questão. A base de cálculo foi tomada conforme Instrução Normativa n. 1234/2012, da Receita Federal, prevendo a alíquota de 4,8% do valor pago à impetrante a título de demais serviços, combinado com o disposto no art. 649 do Regulamento do Imposto Renda, de 1999. De acordo com a Solução de Consulta n. 538/2017 COSIT SRF, item 20, foi confirmada a incidência do IRRF sobre os pagamentos realizados pelos Municípios. Não há, assim, falar em falta de previsão legal para a conduta descrita do impetrante, relativamente ao contrato mantido com o Município de Santa Maria uma vez que o contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato, na forma do art. 71 da Lei n. 8.666/93. Inexistência qualquer direito a ser assegurado à impetrante no sentido de ficar isenta de qualquer tributação, como pretendido na inicial. Relativamente à conclusão sentencial na parte em que reconhece o direito da autora à revisão contratual, tenho que se afasta da própria natureza processual do mandamus já que encerra mera declaração de direito como descrito no art. 65, § 5º, da Lei 8.666/93, para fins de equilíbrio econômico financeiro do contrato, cujo cumprimento depende de coleta de provas quanto à repercussão nos preços contratados, o valor da majoração do imposto de renda a ser retido pelo Município de Santa Maria. O mandado de segurança, como disciplinado na Lei n. 12.016/2009, é ação de rito sumário especial, destinado a afastar ofensa a direito subjetivo próprio, através de ordem corretiva ou

impeditiva da ilegalidade, ordem esta a ser cumprida especificamente pela autoridade coatora, em atendimento da notificação judicial. Visa precipuamente, à invalidação de atos de autoridade ou supressão de efeitos de omissões administrativas capazes de lesar direito individual próprio, líquido e certo (Hely, Mandado de Segurança e Ação Popular, p. 6, 10ª ed. ampliada, Editora Revista dos Tribunais). Ademais, indispensável, portanto, a comprovação da liquidez do direito à revisão do contrato, quanto à existência não só da majoração do tributo, mas a repercussão desta majoração no preço pago pela contratante, o que somente poderá ser apurado em ação própria. Neste contexto, falta liquidez do direito invocado pela impetrante para a obtenção da declaração do tipo recortado no art. 65, § 5º, da Lei n. 8.666/93. APELAÇÃO DESPROVIDA, MODIFICADA A SENTENÇA EM SEDE DE REMESSA NECESSÁRIA. (TJ-RS - APL: 70084324474 RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Data de Julgamento: 05/08/2020, Vigésima Primeira Câmara Cível, Data de Publicação: 10/08/2020)

48. Esse parecer não tem a pretensão de enfrentar o tema sobre a existência de direito a reequilíbrio contratual ou não. Isso, salvo melhor juízo, deve ser analisado caso a caso pela procuradoria responsável pelo tema. Como dito acima, entendemos que não há majoração de tributo, tampouco a existência de fato de príncipe [xvii], existindo a mera antecipação do pagamento de um tributo e a mudança do titular da arrecadação tributária, não havendo que se falar em prejuízo aos contribuintes. O valor retido poderá ser levado, junto com os comprovantes de retenção emitido em seu nome pelo Município, a crédito na conta da sociedade na Receita e, se superior ao seu lucro real, poderá ser compensado com débitos relativos à mesma espécie tributária ( §§ 2º e 4º do art. 64 da Lei n. 9.430 /96).
49. Contudo, em que pese a desnecessidade jurídica da formalização de termo aditivo para permitir a incidência da legislação tributária aos fatos geradores praticados no âmbito de contratos já firmados e em curso, é de todo recomendável que o Município convoque os contratantes para que seja entabulado termo aditivo, trazendo a previsão da aplicação da IN 1234/12 e suas normas correlatas.
49. Apesar do acima afirmado, como já alertado acima, não é tarefa deste parecer a referida análise, sendo caso, salvo melhor juízo, de ser enfrentado o tema pelo órgão responsável pelas questões atinentes a Licitações e Contratos, de modo que não será enfrentado por este parecer, situação jurídica concreta de pedido reequilíbrio contratual. O parecer serve, contudo, como base jurídica para enfrentamento do tema pelos setores competentes.

## V. DO MODO E MOMENTO DA RETENÇÃO

50. **A retenção será efetuada aplicando-se a alíquota do IR constante da tabela de retenção – anexo I da IN 1234/2012, sobre o valor a ser pago.** O percentual a ser aplicado corresponderá à espécie do bem fornecido ou serviço a ser prestado, em regra, conforme conste no contrato. Vale ressaltar, também, que a IN 1234/2012 prevê alíquota diferente para o serviço prestado a órgãos públicos (a IN previa alíquota diferente para a prestação de serviço a órgão público federal, mas agora, por força da decisão do STF no tema 1130 e nos termos do IRDR 50088354420174040000, também aplicável ao ente

municipal) do que o regime geral aplicado aos serviços prestados a pessoas jurídicas de direito privado, previsto no Decreto 9.580 de 2018.

51. Quanto ao aspecto temporal, o imposto de renda é tributo cujo fato gerador é complexo, constituído pela totalidade dos ganhos havidos no exercício correspondente. Seu aperfeiçoamento se dá apenas no último dia do ano de referência, de modo que as importâncias descontadas na fonte são meras antecipações, sujeitas à conferência na declaração de ajuste anual. Somente através dessa declaração, em que são contemplados não só os ganhos, mas também as deduções e abatimentos permitidos, é que se poderá determinar a base de cálculo do tributo, a respectiva alíquota (variável em função das faixas de renda) e, assim, o valor efetivamente devido.
52. Ademais, o fato gerador do imposto de renda somente ocorrerá nos termos do artigo 43, do Código Tributário Nacional. Em outras palavras, considera-se fato gerador do imposto de renda, para efeitos de retenção, o momento em que o rendimento for pago ou creditado à pessoa jurídica beneficiária, o que ocorrer primeiro. Vejamos o que dispõe o CTN:
  54. Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como **fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:**
  55. I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
  56. II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.
  57. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)
58. Desse modo, a retenção do IR na fonte deve ser feita no momento do pagamento do serviço prestado ou do fornecimento do bem. Por exemplo, o pagamento de um serviço feito no mês de janeiro de 2022, mesmo que o recibo ou nota fiscal tenha sido emitido em 2021, a retenção deve ser feita normalmente, aplicando-se a alíquota conforme consta na Tabela de Retenção da IN 1.234/2012. Para fins de Imposto de Renda, não se perquire a data da realização do serviço, tendo em vista que o referido imposto adota o regime de caixa.
59. Acreditamos, apenas, que os casos devam ser analisados sob o prisma do princípio da proporcionalidade e da boa-fé objetiva. Assim, nos casos em que se tratar de inadimplemento ou mora do Município, ou seja, o pagamento deveria ter ocorrido ou que se gerou legítima expectativa ao particular de que seria realizado em momento anterior a edição do Decreto Municipal, nesses casos excepcionais, acredito que o Município deveria adotar as alíquotas adotadas à época em que deveria ter ocorrido o pagamento e não foi, sob pena de se ferir o princípio da isonomia e capacidade contributiva, punindo-se o particular pela mora administrativa.
60. Como alertaram os ministros do STF no RE 614406/RS,

“Desse modo, tal como afirmado nos votos divergentes dos Ministros Marco Aurélio e Dias Toffoli, não é razoável ser o contribuinte/segurando duplamente apenado pela inadimplência da Recorrente. O dever fundamental de pagar o tributo, como advertido pela Ministra Ellen Gracie, não está dissociado das estritas observâncias dos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, consubstanciados, na espécie, pela cobrança do imposto de renda, segundo o regime de competência.”

## 6. GERENCIAMENTO DE FROTAS

61. 61. O gerenciamento de frota de veículos é considerado um serviço de administração de direitos de qualquer natureza, devendo ser retido o IR aplicando-se a alíquota de 4,8% sobre o valor total da nota fiscal.
62. A retenção deve ocorrer mesmo nos casos em que a nota fiscal ou contrato não preveja tal fato, tendo em vista o disposto no art. 118 do CTN (*pecúnia non olet*).
63. No que tange especificamente ao processo SEI 20.0.000117585-9, o processo já foi bem respondido pelas áreas técnicas competentes, não merecendo reparos, tampouco cabendo qualquer tipo de “recurso” à PGM, como pretende a empresa. Serve, no entanto, este parecer como base jurídica para a decisão adotada pelos órgãos técnicos.

## 7. RETENÇÃO NOS SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE

64. A norma aplicável à hipótese é o art. 16 da IN RFB nº 1234/12, que possui o seguinte teor:

Art. 16. Nos pagamentos referentes a serviços de propaganda e publicidade a retenção será efetuada em relação à agência de propaganda e publicidade e a cada uma das demais pessoas jurídicas prestadoras do serviço, sobre o valor das respectivas notas fiscais.

§ 1º Na hipótese de que trata o caput, a agência de propaganda deverá apresentar, ao órgão ou à entidade, documento de cobrança, do qual deverão constar, no mínimo:

I - o nome e o número de inscrição no CNPJ de cada empresa emitente de nota fiscal, listada no documento de cobrança; e

II - o número da respectiva nota fiscal e o seu valor.

§ 2º No caso de diversas notas fiscais de uma mesma empresa, os dados a que se refere o inciso I do § 1º poderão ser indicados apenas na linha correspondente à 1ª (primeira) nota fiscal

listada.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições retido poderá ser deduzido pela empresa emitente da nota fiscal, na forma do art. 9º, na proporção de suas receitas, devendo o comprovante anual de retenção de que trata o art. 37 ser fornecido em nome de cada empresa beneficiária.

§ 4º A retenção, na forma deste artigo, implica a dispensa da retenção do IR na fonte de que trata o caput e o inciso II do art. 53 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985.

65. Pela interpretação da IN 1234/12, a alíquota de 4,8% será aplicável tanto pelos serviços próprios da agência quanto pela intermediação. A retenção será efetuada em relação à agência de propaganda e publicidade e a cada uma das demais prestadoras do serviço, sobre o valor das notas fiscais.
66. Na solução de consulta Cosit 186 de 2018, a Receita Federal lembrou que o TCU possui entendimento de que não poderia ser emitido notas fiscais em nome do ente da Administração Pública contratante pelas empresas subcontratadas por agência de publicidade que não estejam prestando serviço de veiculação. Assim, pelo entendimento do TCU, deveria a emissão de notas fiscais seguir a lógica da lei 8.666/1993. Desse modo, as notas fiscais dos serviços complementares deveriam ser emitidas em nome da agência de publicidade, com quem a empresa mantém relação jurídica.
67. Lembra, contudo, que é comum que contratos administrativos prevejam que a agência atuará por conta e ordem do órgão público na contratação de fornecimento de bens e serviços especializados, vendando a contratação de outras agências de publicidade. Lembra, também, que, independentemente de qual seja o formato, ocorrerá a retenção nos pagamentos realizados para as agências de publicidade, veículos de comunicação e serviços especializados. Num caso, eles ocorrerão integralmente sobre os montantes transferidos às agências de publicidade e aos veículos de comunicação, noutra também ocorrerão sobre os montantes transferidos aos fornecedores especializados.
68. Assim, a conclusão trazida pela referida solução de consulta pode ser importada para este parecer. Desse modo, nos pagamentos referentes a serviços de propaganda e publicidade, caso a nota fiscal não seja emitida em nome do ente público, mas da agência de publicidade, como entende correto o TCU, a retenção do IRRF, de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, será efetuada pela agência de propaganda e publicidade e pelos veículos de comunicação, sobre os montantes a eles destinados; caso a Administração Pública resolva dotar, por meio de seus contratos, a agência de publicidade de poderes para atuar por conta e ordem do órgão público na intermediação da contratação de fornecedores especializados e ocorram repasses do ente a estes fornecedores, também incidirá a retenção do IRRF sobre os valores pagos aos prestadores desses serviços especializados.
68. A decisão de como será realizada e procedimentalizada a operação, não compete a este órgão de assessoria jurídica.

## 8. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE DCTF

69. Quanto a este ponto específico, creio que a consulta foi muito bem respondida pela Procuradora Setorial competente, dra. Daniela Copetti Cravo, razão pela qual reproduzo aqui sua manifestação:

Quanto ao item 4, esse versa sobre a não informação em DCTF das referidas retenções do IR conforme amparo em antecipação de tutela 5660270. Tal questionamento tinha sido feito à PGM nos despachos DDP-CGM (SEI nº 5664104) e Despacho GS-SMF (SEI nº 16067397).

Pois bem, no processo judicial 5046196-72.2016.4.04.7100 foi deferida antecipação de tutela "para determinar que o imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos pagos e creditados a qualquer título pelos autores não seja informado em DCTF, suspendendo a sua exigibilidade". Conforme consta no documento SEI nº 5660270.

Na sentença, conforme consta no processo 17.0.000025412-6 - doc. 1763955, houve procedência da ação com alusão aos fundamentos apontados na antecipação de tutela. O dispositivo da sentença consignou o seguinte:

3. DISPOSITIVO: Ante o exposto, julgo procedente o pedido para: (a) declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue os autores a recolher aos cofres da União o produto do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, a pessoas jurídicas e/ou físicas não enquadradas como servidores ou empregados públicos, quando da contratação de quaisquer bens ou serviços,

(b) reconhecer seu direito à integralidade do produto dessa arrecadação, afastando a aplicabilidade da Instrução Normativa nº 1.599/2015, art. 6º, § 7º[1].

Com relação ao ponto "b" do dispositivo da sentença, apesar de essa mencionar a antiga instrução normativa da RFB, entende-se que a inteligência jurídica do dispositivo vale para instruções normativas que venham substituir a mencionada no dispositivo, tendo em vista a continuidade normativa. Tal conclusão também está embasada no fato de que a nova Instrução Normativa (2005/2021), que revogou a 1.599/2015, manteve a mesma redação do art. 6º, §7, objeto da decisão em apreço, de modo que todos os fundamentos de decidir são aplicáveis a nova instrução[2].

Ademais, tal ponto tem que ser interpretado sistematicamente com o ponto "a", que expressamente declara inexistência de relação jurídica que obrigue a recolher à União o imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, a pessoas jurídicas e/ou físicas não enquadradas como servidores ou empregados públicos, quando da contratação de quaisquer bens ou serviços.

Apesar de a sentença não afirmar expressamente a confirmação da tutela antecipada, entende-se que essa foi confirmada implicitamente[3].

Veja-se que apesar de o dispositivo não ter dito expressamente que confirmava a antecipação de tutela, em instante algum houve menção quanto à revogação desta. Pelo contrário, os argumentos da decisão de antecipação de tutela foram repisados na sentença.

Assim, o recurso de Apelação interposto pela União (ainda não julgado) não teve o condão de suspender a eficácia da sentença, aplicando-se o artigo 1.012, inciso V, do CPC. Ademais, não há no processo 17.0.000025412-6 (o qual acredita-se ser o espelho judicial da Ação 5046196-72.2016.4.04.7100) qualquer comunicado quanto à revogação da antecipação de tutela ou suspensão de efeitos da decisão.

Portanto, ainda está surtindo efeitos a decisão que determinou que "o imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos pagos e creditados a qualquer título pelos autores não seja informado em DCTF, suspendendo a sua exigibilidade".

Soma-se a isso a recente decisão do STF no RE 1293453, com tese fixada (tema 1130) no seguinte sentido:

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

Com efeito, no que toca à DCTF, opina-se pela manutenção da conduta adotada pelo Município, respaldada nas decisões mencionadas acima.

70. Assim, tendo sido muito bem enfrentado o ponto, desnecessária nova manifestação sobre o ponto, incorporando à fundamentação deste parecer a manifestação anteriormente lançada.

70. **DOS CASOS DE DISPENSA, ISENÇÃO E IMUNIDADE**

71. Adotando o município as mesmas regras aplicáveis à União, estabelecidas na Instrução Normativa 1234/12, deve o regramento ser aplicado em toda a sua integralidade, para todas as suas contratações e compras. Assim, as limitações ali estabelecidas devem ser seguidas também pelo Município de Porto Alegre.

71. Até mesmo por não possuir competência para estabelecer novas ocorrências do fato gerador do Imposto de Renda em casos que o próprio legislador federal ou a própria Constituição Federal afastaram a incidência do imposto, é que deve se seguir o disposto no art. 4 da supramencionada IN. **Assim, por exemplo, está dispensada a retenção do IR sobre as importâncias pagas ou creditadas às pessoas jurídicas inscritas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).** Não serão retidos, também, os valores decorrentes:

- I - templos de qualquer culto;
- II - partidos políticos;
- III - instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, a que se refere o art. 12 da Lei n<sup>o</sup> 9.532, de 10 de dezembro de 1997, (limitada aos serviços para os quais tenha sido instituídas);
- IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e às associações civis, a que se refere o art. 15 da Lei n<sup>o</sup> 9.532, de 1997 (limitada aos serviços para os quais tenha sido instituídas);
- V - sindicatos, federações e confederações de empregados;
- VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;
- VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;
- VIII - fundações de direito privado e a fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;
- IX - condomínios edilícios;
- X - Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no caput e no § 1<sup>o</sup> do art. 105 da Lei n<sup>o</sup> 5.764, de 16 de dezembro de 1971;
- XI - pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

(Simples Nacional), de que trata o art. 12 da Lei Complementar n<sup>o</sup> 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação às suas receitas próprias;

- XII - pessoas jurídicas exclusivamente distribuidoras de jornais e revistas;
- XIII - Itaipu binacional;
- XIV - empresas estrangeiras de transportes marítimos, aéreos e terrestres, relativos ao transporte internacional de cargas ou passageiros, nos termos do disposto no art. 176 do Decreto n<sup>o</sup> 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), e no inciso V do art. 14 da Medida Provisória n<sup>o</sup> 2.158 -35, de 24 de agosto de 2001;
- XV - órgãos da administração direta, autarquias e fundações do Governo Federal, Estadual ou Municipal, observado, no que se refere às autarquias e fundações, os termos dos §§ 2<sup>o</sup> e 3<sup>o</sup> do art. 150 da Constituição Federal;
- XVI - no caso das entidades previstas no art. 34 da Lei n<sup>o</sup> 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a título de adiantamentos efetuados a empregados para despesas miúdas de pronto pagamento, até o limite de 5 (cinco) salários mínimos;
- XVII - título de prestações relativas à aquisição de bem financiado por instituição financeira;
- XVIII - entidades fechadas de previdência complementar, nos termos do art. 32 da Lei n<sup>o</sup> 10.637, de 30 de dezembro de 2002;
- XIX - título de aquisição de petróleo, gasolina, gás natural, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo, querosene de aviação, demais derivados de petróleo, gás natural, álcool, biodiesel e demais biocombustíveis efetuados pelas pessoas jurídicas dispostas nos incisos IV a VI do caput do art. 2<sup>o</sup>, conforme disposto no parágrafo único, do art. 34, da Lei n<sup>o</sup> 10833/2003;
- XX - título de seguro obrigatório de danos pessoais causados por veículos automotores;
- XXI - título de suprimentos de fundos de que tratam os arts. 45 a 47 do Decreto n<sup>o</sup> 93.872, de 23 de dezembro de 1986. XXII – título de Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública cobrada nas faturas de consumo de energia elétrica emitidas por distribuidoras de energia elétrica com base em convênios firmados com os Municípios ou com o Distrito Federal.

71. Nesses casos de prestação de serviços ou fornecimento de bens por pessoas jurídicas amparadas por isenção, não incidência, imunidade ou alíquota zero do RI, tais empresas deverão informar essa condição no documento fiscal, com o correto enquadramento legal. O contratado optante pelo Simples Nacional deverá declarar essa condição, nos termos do art. 6 da IN RFB 1234/12, podendo a fonte pagadora verificar a permanência dessa condição mediante consulta ao Portal do Simples Nacional, sem prejuízo da obrigação do contratado informar qualquer alteração na sua permanência no referido programa.

71. CONCLUSÃO

72. Diante do exposto, sem prejuízo da necessidade de leitura integral do presente parecer, é possível concluir, em síntese, que:

- os casos submetidos à análise com dúvidas meramente procedimentais ou de estabelecimento de fluxos, como os questionamentos realizados no expediente 22.0.000021419-5, não foram enfrentados por este parecer, tendo em vista que não compete à PGM a elaboração destes fluxos ou a resolução de complexidades procedimentais;
- O imposto de Renda retido na Fonte é uma receita Municipal, não se tratando de repasse;
- A retenção e a apropriação desses recursos deverá ocorrer sobre todos os pagamentos realizados pelo ente municipal, a qualquer título;
- A norma constitucional tem eficácia plena, não necessitando de legislação federal sobre o tema. Lei Federal não poderá restringir o alcance dado pelo texto constitucional. Desse modo, o entendimento da Fazenda Nacional exposto por meio da Instrução Normativa 1599/2015 e IN 1646/2016 e inconstitucional, não merecendo observância;
- O art. 64 da Lei 9430/1996 e a legislação correlata devem servir de parâmetro para a retenção, tratando-se de norma geral também aplicável aos Municípios, nos termos da interpretação conforme dada pelo STF e pelo TRF-4 em IRDR;
- Assim, é possível afirmar que não há qualquer ilegalidade na retenção do imposto de renda realizada pelos agentes municipais, tratando-se de poder-dever decorrente do art. 158, I, da CF;
- o Decreto Municipal 21.275/2021 não cria regras de Direito Tributário, mas, apenas, normas para garantir o cumprimento da Constituição Federal, com base nos critérios disciplinados na legislação federal correlata, (art. 64 da Lei Federal 9.430/96 e nas Instruções Normativas da Receita Federal, principalmente a 1.234/12), em âmbito interno da própria administração pública municipal;
- não há que se falar em mudança de postura drástica e prejudicial aos contribuintes pelo Poder Público Municipal. A mudança de postura do Município de Porto Alegre não surge da criação do decreto 21.275/2021. A retenção ampla do imposto de renda embora surja com o texto constitucional, na redação originária do art. 158, I, foi afirmada, surgindo como norma jurídica dotada de segurança jurídica para os entes municipais, na interpretação realizada pelo Supremo Tribunal Federal, no fim de 2021, que reconhece a legitimidade dos entes municipais para titularizar esses valores. A mudança de postura do ente municipal, então, surge como um dever constitucional e legal, momento a partir do qual passa a ser inafastável pelos agentes municipais;
- não há que se falar em prejuízo aos contribuintes. O valor retido será levado a crédito na conta da sociedade na Receita Federal e, se superior ao efetivamente devido ou ao lucro real, poderá ser compensado com débitos relativos à mesma espécie tributária ( §§ 2º e

4º do art. 64 da Lei n. 9.430 /96). Desse modo, ocorre mera antecipação e apenas a mudança da titularidade do produto, não havendo que se falar em prejuízo;

- o A existência ou não de previsão contratual é irrelevante para a ocorrência do fato gerador do imposto e para a aplicação correta das normas tributárias vigentes à época do fato. O dever de pagar o tributo não surge da relação jurídica qualificada pelo contrato entre Município e particular, mas da relação jurídica geral entre Estado e Contribuinte, tendo como fundamento de validade a lei. A própria lei 8.666/93 traz como dever anexo do contrato administrativo, a responsabilidade pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato;
- o Em que pese irrelevante para a incidência tributária aos contratos já em curso, é recomendável que o município promova a inclusão da previsão de aplicação da IN 1234/12 nos seus futuros contratos, bem como por meio de aditivo contratual aos contratos em curso;
- o o fato gerador do imposto de renda somente ocorrerá nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional. Em outras palavras, considera-se fato gerador do imposto de renda, para efeitos de retenção, o momento em que o rendimento for pago ou creditado à pessoa jurídica beneficiária, o que ocorrer primeiro;
- o Sobre os casos específicos respondidos no corpo desse parecer, recomenda-se a leitura dos tópicos respectivos.

---

75. É a manifestação, que ora submeto à apreciação superior.

**JHONNY PRADO**  
**PROCURADOR MUNICIPAL**

---

[i] Federalismo fiscal patrimonial e fundos de equalização. O rateio dos royalties do petróleo no Brasil. Direito financeiro, econômico e tributário – homenagem a Reis Fernandes de Oliveira. Obra coletiva. (Coord. de Estevão Horvath e outros). São Paulo: Quartier Latin, 2014. p. 181.

[ii] REZENDE, F. Cadernos Fórum Fiscal nº 1: Equalização Fiscal. Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros. Dezembro de 2006.

[iii] Esse incremento de atribuições de competências municipais é fruto do momento político e social vivenciado naquele período Constituinte, decorrente dos fortes movimentos que pleiteavam a descentralização (sobretudo os municipalistas) do poder central, diante do grande período de Ditadura Militar vivenciado até ali.

[iv] LEWANDOWSKI, Enrique Ricardo. Pressupostos materiais e formais da Intervenção Federal no Brasil. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994, pp. 20-21.

[v] Art. 24, § 2º - Pertence aos Municípios o produto da arrecadação do imposto a que se refere o item IV do artigo 21, incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, quando forem obrigados a reter o tributo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 17, de 1980)

[vi] HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. São Paulo: Grupo GEN, 2021. 9786559770038. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559770038/>. Acesso em: 09 mai. 2022.

[vii] HARADA, Kiyoshi. Vinculação, pelo município, das cotas do ICMS para garantia de operações de crédito: efeitos.

[viii] STF - RE: 1293453 RS, Relator: ALEXANDRE DE MORAES, Data de Julgamento: 11/10/2021, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 22/10/2021)

[ix] Ibidem;

[x] SCHOUERI, Luís E. Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. p. 77

[xi] CARVALHO, Paulo de Barros. Op. Cit. (nota X), p. 129.

[xii] LCP 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

[xiii] “o dever de pagar impostos é um dever fundamental. O imposto não é meramente um sacrifício., mas sim, uma contribuição necessária para que o Estado possa cumprir suas tarefas no interesse do proveitoso convívio de todos os cidadãos. O Direito Tributário afeta não só a relação cidadão/Estado, mas também a relação dos cidadãos uns com os outros. É direito da coletividade.” (TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva São Paulo: Malheiros, 2002, p. 13).

[xiv] Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

[xv] Cf. Nogueira, Ruy Barbosa. Tributo I. França, R. Limongi (coord.). Enciclopédia Saraiva do Direito. vol. 75. São Paulo: Saraiva, 1977, p. 241.

[xvi] Art. 71. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.

[xvii] Somente o fato extracontratual praticado pela entidade administrativa que celebrou o contrato será fato do príncipe. Se o fato for imputado à outra esfera federativa, ambas as partes contratantes (Administração e particular) serão surpreendidas, ensejando a aplicação da teoria da imprevisão. Nesse sentido: Rafael Oliveira, Maria Sylvia Zanella Di Pietro, Diógenes Gasparini e outros. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito administrativo. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009. P. 279; GASPARINI, Diógenes. Direito Administrativo. 12. Ed. São Paulo: Saraiva, 2007. P. 686. OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. Curso de Direito Administrativo – 6ª edição rev., atual e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método 2018.

---

Documento elaborado nos termos da IN 0042022- PGM

---



Documento assinado eletronicamente por **Jhonny Prado Silva, Procurador(a) Municipal**, em 18/05/2022, às 15:39, conforme o art. 1º, III, "b", da Lei 11.419/2006, e o Decreto Municipal 18.916/2015.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site <http://sei.procempa.com.br/autenticidade/seipmpa> informando o código verificador **18718896** e o código CRC **CB15CA92**.