



Solução de Consulta nº 83 - Cosit

Data 21 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. RATEIO ENTRE PROCURADORES MUNICIPAIS.

Incide IRRF sobre honorários de sucumbência rateados entre procuradores municipais. A retenção, o fornecimento do comprovante de rendimentos e a entrega da Dirf devem ser efetuados pela entidade encarregada de promover o rateio, seja ela, p.ex., uma associação dos procuradores ou, na sua inexistência, o próprio Município titular da conta em que transitam os valores. O montante retido pelo Município deve ser repassado à União.

Caso o pagamento seja diferido em respeito ao teto constitucional, a retenção somente será efetuada quando da efetiva disponibilização dos valores.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 158, inciso I; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), art. 776; Instrução Normativa RFB nº 1.215, de 15 de dezembro de 2011, art. 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 22, § 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.757, de 10 de novembro de 2017, art. 2º, inciso I.

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a parte da consulta que não trata de dúvidas sobre a interpretação de dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 52, inciso I, c/c art. 46; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, incisos I e II.

Relatório

A interessada formula consulta sobre o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

2. Informa que os honorários advocatícios (sucumbenciais) devidos nas ações judiciais vencidas pelo Município são depositados em conta corrente em nome da Prefeitura, mas movimentada pelos próprios Procuradores Municipais.

3. Além disso, uma lei municipal criou um Fundo (sem personalidade jurídica) equivalente a 10% do montante de honorários, que deve ser empregado na melhoria das condições de trabalho e otimização do serviço. Os recursos desse Fundo são administrados por uma Junta de Procuradores eleitos por seus pares.

4. Por fim, o montante que ultrapassar o teto constitucional do art. 37, inciso XI, da Constituição Federal (CF) fica retido na citada conta até que possa ser repassado ao Procurador, nos limites do teto.

5. Diante desse quadro, pergunta:

5.1. se esses valores não constituem receita pública, descabendo a retenção do IRRF, devendo os próprios Procuradores recolher o imposto diretamente à RFB via Carnê Leão; ou se constituem receita pública, devendo o Município promover a citada retenção e, neste caso, se o montante retido permanece com o Município (art. 158, inciso I, da CF);

5.2. se a Prefeitura deve informar esses valores em holerite (contracheque), ainda que separado do holerite de salários e vantagens, ou se deve fazê-lo apenas no comprovante anual de rendimentos;

5.3. se, no caso de retenção em conta por respeito ao teto constitucional, o imposto é devido somente quando o valor for repassado ao Procurador.

Fundamentos

6. De acordo com o art. 23 da Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994 – Estatuto da Advocacia e da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), *“os honorários incluídos na condenação, por arbitramento ou sucumbência, pertencem ao advogado”*, podendo ter outra destinação, mediante acordo (STF, ADI 1.194/DF, Pleno, maioria, rel. Min. Carmen Lucia, j. 20.05.2009).

7. Posteriormente, o art. 85 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil (CPC), reforçou esse direito,¹ mas condicionou-o em relação à advocacia pública:

Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

...

§ 14. Os honorários constituem direito do advogado e têm natureza alimentar, com os mesmos privilégios dos créditos oriundos da legislação do trabalho, sendo vedada a compensação em caso de sucumbência parcial.

...

§ 19. Os advogados públicos perceberão honorários de sucumbência, nos termos da lei.

8. Em **âmbito federal**, trata-se da Lei nº 13.327, de 29 de julho de 2016, que assim dispõe:

*Art. 29. Os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que forem parte a União, as autarquias e as fundações públicas federais pertencem **originariamente** aos ocupantes dos cargos de que trata este Capítulo.*

...

Art. 30. Os honorários advocatícios de sucumbência incluem:

I - o total do produto dos honorários de sucumbência recebidos nas ações judiciais em que forem parte a União, as autarquias e as fundações públicas federais;

II - até 75% (setenta e cinco por cento) do produto do encargo legal acrescido aos débitos inscritos na dívida ativa da União, previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969;

III - o total do produto do encargo legal acrescido aos créditos das autarquias e das fundações públicas federais inscritos na dívida ativa da União, nos termos do § 1º do art. 37-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

9. Ou seja, em âmbito federal, os honorários de sucumbência pertencem *originariamente* aos Advogados da Advocacia-Geral da União (AGU), de sorte que não constituem receita pública. Seu valor é estipulado pelo Conselho Curador dos Honorários Advocatícios (CCHA), que contrata instituição financeira para geri-los, processá-los e distribuí-los – art. 34, inciso V, da Lei nº 13.327, de 2016. E, de acordo com o art. 34, § 7º, da mesma Lei e as Soluções de Consulta Cosit nº 139, de 17 de fevereiro de 2017, e nº 377, de 22 de agosto de 2017, compete a essa instituição financeira efetuar a retenção na fonte.²

¹ Parecer PGFN/CRJ nº 440, de 30 de março de 2016.

² Lembrando que também é da instituição financeira a responsabilidade pela retenção na fonte, emissão do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte e apresentar Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte, nos casos de rendimentos pagos em cumprimento de decisões da Justiça Federal e da Justiça do Trabalho – art. 27, § 3º, e 28, § 3º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

10. No entanto, a presente consulta versa sobre o **âmbito municipal**. Pelo art. 85, § 19, do CPC, o tratamento jurídico depende então da legislação municipal.

11. Em situações de depósito em conta única do Município, com posterior rateio entre todos os Procuradores e/ou repasse parcial a um fundo qualquer, a retenção não deve ser feita pela pessoa jurídica obrigada ao pagamento (parte vencida), mas pela pessoa jurídica que, como responsável, de fato, efetuou o pagamento dos rendimentos sujeitos ao IRRF. É o entendimento da Solução de Consulta Cosit nº 271, de 26 de setembro de 2014, em cujo item 6 se lê:

6. (...) em se tratando de decisão judicial, embora a retenção do IRRF caiba, em princípio, à pessoa jurídica obrigada ao pagamento, por outro lado, esta responsabilidade tributária se desloca para a figura da pessoa jurídica que, como responsável, de fato, efetuou o pagamento dos rendimentos sujeitos ao IRRF.

12. No caso dos honorários de sucumbência, eles normalmente constituem um fundo destinado ao rateio dos valores, tal como o previsto pelo art. 14, parágrafo único, do Regulamento Geral da OAB:

Art. 14...

*Parágrafo único. Os honorários de sucumbência dos advogados empregados **constituem fundo comum**, cuja destinação é decidida pelos profissionais integrantes do serviço jurídico da empresa ou por seus representantes.*

13. Esse fundo, que não tem personalidade jurídica (Nota PGFN/CRJ nº 380, de 5 de maio de 2016, item 5), pode ser administrado por uma entidade, p.ex., uma associação de advogados do empregador (STJ, REsp 634.096/SP, 4ª T. unân., rel. Min. Raul Araújo, j. 20.08.2013). Nesse caso, cabe a essa entidade fazer a retenção na fonte, cf. art. 776 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), fornecer o comprovante de rendimentos (art. 2º da IN RFB nº 1.215, de 15 de dezembro de 2011) e apresentar a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – Dirf (art. 2º, inciso I, alínea “e”, da IN RFB nº 1.757, de 10 de novembro de 2017).

14. No entanto, *“em tese, os advogados empregados não necessitariam da criação ou da utilização de uma pessoa jurídica para a gestão do fundo comum”*; apenas entregam sua gestão às respectivas associações por segurança e comodidade (Nota PGFN/CRJ nº 380, de 2016, item 5). Considerando que *“a forma de operacionalização dessa destinação não é uma questão a ser dirimida pela Administração Tributária, que deve zelar apenas pela correta arrecadação dos valores”* (idem, item 12), o que ocorre se não houver essa entidade? Ou se o fundo desses recursos não tiver personalidade jurídica? Na mesma linha do art. 776 do RIR/2018, o art. 22, § 1º, da IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, não prevê fonte pagadora sem personalidade jurídica:

Art. 22...

*§ 1º Considera-se fonte pagadora **a pessoa física ou a pessoa jurídica** que pagar ou creditar rendimentos.*

...

15. No caso desta consulta, os recursos transitam em conta de titularidade da Prefeitura, movimentada pelo Procurador-Geral. Como os dispositivos acima falam também em “pessoa física”, poderia ser o Procurador-Geral considerado fonte pagadora? A resposta há de ser: não. Porque ele não movimenta a conta do Município e rateia os honorários na sua condição pessoal, de pessoa física, mas no exercício do cargo de chefia da Procuradoria.

16. Considerando o que foi dito nos itens 11, 14 e 15, não há alternativa senão concluir que, neste caso, cabe à Prefeitura, porque titular da conta, fazer a retenção na fonte (art. 776 do RIR/2018), fornecer o comprovante de rendimentos (art. 2º da IN RFB nº 1.215, de 2011) e apresentar a Dirf (art. 2º, inciso I, alínea “b”, da IN RFB nº 1.757, de 2017). A existência ou não de uma associação de advogados que administre o fundo não pode servir de critério para dizer que num caso o IRRF incide e no outro não, uma vez que *“as disposições constantes de regulamento próprio de advogados com suas respectivas associações restringem-se à relação jurídica entre associação e associado, não influenciando na relação jurídica tributária relacionada ao imposto de renda”* (Nota PGFN/CRJ nº 380, de 2016, item 16, “d”). A tributação em ambas as situações é a contrapartida fiscal pela não-ingerência do Fisco na organização da destinação do fundo (idem, item 12).

17. Quanto à dúvida sobre se informa ou não em contracheque, não se trata de matéria tributária, de sorte que a consulta é ineficaz neste ponto (art. 52, inciso I, c/c art. 46 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e arts. 1º, 3º, § 2º, incisos III e IV, e 18, inciso I, da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013).

18. Se o Município deve fazer a retenção, o montante retido permanece com ele? É o que pergunta a consulente, à luz do art. 158, inciso I, da CF:

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;

...

19. A princípio, uma questão como essa – destinação de recursos – seria de direito financeiro e, nessa condição, insuscetível de apreciação em sede de processo de consulta, que só pode versar sobre matéria tributária (art. 1º da IN RFB nº 1.396, de 2013). Todavia, no caso vertente, a matéria de direito financeiro se confunde com questão nitidamente tributária: a responsabilidade tributária pela retenção. Por essa razão, pode ser objeto de solução de consulta.

20. Sobre esse assunto, o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) é o de que os “rendimentos” a que se refere esse dispositivo são os de servidores municipais, decorrentes de seu trabalho, como se lê no Parecer PGFN/CAT nº 267, de 28 de fevereiro de 2014:³

³ No mesmo sentido, o Parecer PGFN/CAT nº 658, de 18 de abril de 2012, e a Solução de Consulta Cosit nº 166, de 22 de junho de 2015.

11. *Assim, a posição desta Procuradoria está consolidada no sentido de que os “rendimentos” a que se referem os arts. 157, I e 158, I, da CF, sobre os quais incide o IRRF, cujo produto da arrecadação pertence aos Estados, Distrito Federal e Municípios são aqueles circunscritos aos pagamentos de servidores e empregados destes entes e de suas autarquias e fundações.*

...

15. *Dessa forma, uma interpretação sistemática da Constituição nos leva ao entendimento que os rendimentos referidos nos artigos em comento são aqueles decorrentes do trabalho. A legislação do imposto sobre a renda acima transcrita também nos direciona nesse sentido. Veja-se que o art. 7º da Lei nº 7.713, de 1988, é o que prevê a incidência do IRRF relativamente aos rendimentos do trabalho assalariado, quer sejam pagos por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas.*

21. No entanto, os honorários de sucumbência constituem rendimentos do trabalho não assalariado, porque não decorrem de vínculo empregatício entre a parte vencida (fonte pagadora) e a pessoa física, advogado da parte vencedora da lide – Soluções de Consulta Cosit nº 1, de 5 de janeiro de 2015 (item 12.1), nº 38, de 16 de janeiro de 2017 (item 13), e nº 175, de 14 de março de 2017 (item 17). Na realidade, decorrem do fato de representarem em juízo a parte vencedora – o Município.

22. Além disso, a PGFN também condiciona a aplicabilidade do art. 158, inciso I, da CF ao “desembolso” por parte dos Municípios – Parecer PGFN/CAT nº 658, de 18 de abril de 2012:

21. *O esboço histórico do repasse do produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte sobre os pagamentos feitos aos empregados e servidores públicos (folha), aos Estados, Distrito Federal e Municípios, deixa claro que a regra sempre incidiu em relação aos **estipêndios desembolsados** pelos entes políticos enquanto empregadores.*

23. Ao tratar do art. 157, inciso I, da CF, que possui redação semelhante mas aplicada aos Estados, o Parecer PGFN/CAT nº 1.925, de 2 de setembro de 2008, explica o porquê desse requisito:

29. *Portanto, se o Estado **gasta seus recursos** com o pagamento de salários, é sua a receita de imposto de renda prevista no art. 157, I, da CF/88. A contrario sensu, pode-se perfeitamente entender que se a União não faz tal despesa, não poderia auferir a receita prevista na norma constitucional supra. Se a União, por algum motivo, auferisse o IR sobre tais salários, pagos **com recursos do orçamento** do Estado, estaria se enriquecendo de receitas que, constitucionalmente, não lhe foram destinadas.*

24. No caso, os honorários de sucumbência não são desembolsados pelo Município nem são pagos com seus recursos orçamentários. Então, não há motivos para que o valor retido pertença ao Município.

25. Ademais, no caso de haver entidade (p.ex., associação) responsável pelo rateio, sendo ela responsável pela retenção (item 13), é evidente que o IRRF teria que ser repassado

à União. Não pode um mesmo tipo de retenção, relativo ao um mesmo tipo de rendimento (honorários sucumbenciais de procuradores municipais) ter destinação distinta conforme haja ou não uma entidade privada assumindo a responsabilidade pelo rateio.

26. Esses argumentos em favor do repasse do valor retido aos cofres da União (itens 20 e ss.) em nada interferem na discussão sobre a submissão dos honorários de sucumbência ao teto constitucional do art. 37, inciso XI, da CF. Isso porque aqui discutimos se os valores decorrem de vínculo empregatício e se eles correspondem a um desembolso de recursos orçamentários, enquanto a questão do teto é outra – se os honorários possuem natureza geral (ou seja, se constituem vantagem conferida indiscriminadamente a todos os integrantes da categoria), ou se constituem vantagem pessoal (ou seja, se são decorrentes de situação funcional própria do servidor ou representem uma situação individual ligada à natureza ou às condições do seu trabalho) – STF, RE 380.538 ED/SP, 1ª T. maioria, rel. Min. Dias Toffoli, j. 26.06.2012; RE 220.397/SP, Pleno maioria, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 09.12.1998.

27. A última pergunta é se, no caso de retenção em conta por respeito ao teto constitucional, o imposto é devido somente quando o valor for repassado ao Procurador. A resposta é sim, como se depreende a partir da leitura do art. 776 do RIR/2018:

*Art. 776. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte, quando for o caso, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, **no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se tornar disponível para o beneficiário** (Lei nº 8.541, de 1992, art. 46, caput).*

28. A aplicabilidade desse entendimento aos honorários é confirmada pela Solução de Consulta Cosit nº 555, de 20 de dezembro de 2017:⁴

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF Ementa: RENDIMENTOS PAGOS EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. HONORÁRIOS CONTRATUAIS. ADVOGADO. IMPOSTO SOBRE A RENDA. RETENÇÃO NA FONTE. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial, inclusive no caso de honorários advocatícios, será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, **no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.** DISPOSITIVOS LEGAIS: § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1998, e arts. 38, 45, inciso I, 620, 628, e 718 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999).*

29. Ou seja, se o pagamento dos honorários for diferido para meses subsequentes, em razão da observância do teto constitucional, a retenção na fonte deve ser feita quando do efetivo pagamento ao Procurador.

30. Por fim, a consultante menciona a existência de um Fundo (sem personalidade jurídica) equivalente a 10% do montante de honorários. Embora os recursos desse Fundo sejam administrados por uma Junta de Procuradores eleitos por seus pares, de acordo com o que foi informado, eles não são rateados entre os Procuradores mas destinados à melhoria das condições de trabalho e otimização do serviço, de sorte que não configuram rendimento

⁴ E pela Solução de Consulta Disit08 nº 71, de 18 de março de 2009.

tributável dos Procuradores – no mesmo sentido, a Solução de Consulta Disit09 nº 186, de 6 de setembro de 2011.

Conclusão

31. À vista do exposto, conclui-se que:

31.1. Incide IRRF sobre honorários de sucumbência rateados entre procuradores municipais. A retenção, o fornecimento do comprovante de rendimentos e a entrega da Dirf devem ser efetuados pela entidade encarregada de promover o rateio, seja ela, p.ex., uma associação dos procuradores ou, na sua inexistência, o próprio Município titular da conta em que transitam os valores. O montante retido pelo Município deve ser repassado à União.

31.2. Caso o pagamento seja diferido em respeito ao teto constitucional, a retenção somente será efetuada quando da efetiva disponibilização dos valores.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
LAÉRCIO ALEXANDRE BECKER
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Cotir e à Copen.

Assinado digitalmente
MARCO ANTONIO F. POSSETTI
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit09

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotir

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit