



PROCESSO Nº : 24.979-3/2020
INTERESSADO : TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO
ASSUNTO : CONSULTA
RELATOR : CONSELHEIRO SUBSTITUTO LUIZ CARLOS PEREIRA
PARECER Nº : 14/2021

Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

Trata-se de consulta, formulada pela prefeita municipal de Sinop, Sra. Rosana Martinelli, em que questiona sobre a possibilidade de o município deduzir da base de cálculo do PASEP a transferência de contribuição dos servidores ao RPPS, referenciando tese constante da Resolução de Consulta 23/2012 e normativas da Receita Federal, nos seguintes termos:

Considerando o entendimento sobre a base de cálculo para apropriação ao PASEP, externado na publicação das Soluções de Consulta 278/2017 e 4002/2020 da Receita Federal, apresento os seguintes questionamentos:

- 1) Conforme decisão do TCE, na Resolução de Consulta nº 23/2012, as transferências intraorçamentárias deveriam ser consideradas na base de cálculo do PASEP do ente receptor e deduzidas no ente transferidor. Esse entendimento ainda permanece, em face de publicação da Cosit nº 278/2017?
- 2) Na Solução de Consulta nº 4002/2020, a Receita Federal informa que “as contribuições ao RPPS retidas dos segurados por ente meramente arrecadador sofrem tributação da contribuição para o PASEP apenas quando de sua transferência para o ente que detém a titularidade de tal receita, devendo ser excluídas da base de cálculo do ente transferidor”.

Dessa forma, o município poderá deduzir da sua base de cálculo do PASEP a transferência da contribuição do servidor ao RPPS?

(grifou-se)

A consulente não juntou outros documentos aos autos.

É o breve relato necessário.





1. DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

A consulente, fazendo referência a prejulgado do TCE/MT constante da Resolução de Consulta 23/2012 e a Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil (RFB), faz questionamento acerca da possibilidade de o município deduzir, da base de cálculo do PASEP, a transferência intraorçamentária referente à contribuição dos servidores ao RPPS.

Ao propor tal quesito, busca saber se permanece vigente o entendimento de que as transferências intraorçamentárias devem ser consideradas na base de cálculo do PASEP do ente receptor e deduzidas no ente transferidor, frente a possível divergência constante da Solução de Consulta 278/2017 da RFB.

No tocante aos requisitos de admissibilidade para a consulta, conforme o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (RITCE/MT) percebe-se que a consulente, como prefeita, tem legitimidade para a proposição (art. 233, inciso II c/c art. 232, inciso I), e que a consulta foi formulada em tese, indicando a dúvida com base em disposição de consulta e normas administrativas, ainda que não tão de forma precisa, e versando sobre matéria de competência do Tribunal de Contas (art. 232, incisos II, III e IV).

2. DO MÉRITO

2.1. Do prejulgado de tese no TCE/MT e fundamento legal

Conforme questionamento proposto pela consulente, pretende-se saber se o município (leia-se prefeitura municipal) pode deduzir, da sua base de cálculo de contribuição ao PASEP, a transferência intraorçamentária ao RPPS referente à contribuição previdenciária dos servidores públicos, informando como referência a Resolução de Consulta 23/2012 do TCE/MT e normas administrativas em sede de consulta emitidas pela RFB (Soluções de Consulta 278/2017 e 4002/2020).

Antes da análise, bom que se diga, muito embora as manifestações de natureza administrativa da Receita Federal não vinculem o Tribunal de Contas no exercício do controle externo da Administração Pública, o que inclui a competência para atender





consultas dos seus fiscalizados, configuram importante referencial para a interpretação da legislação federal.

A Resolução de Consulta 23/2012 aborda diferentes temas da Administração Pública, referenciando-se aqui apenas as ementas e dispositivos compatíveis com o questionamento ora analisado, *in verbis*:

Resolução de Consulta 23/2012 (Publicada no DOE em 18/12/2012).

1ª Ementa. PASEP. CONTRIBUINTES. RPPS. BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA: a) os municípios e as autarquias, na qualidade de pessoas jurídicas de direito público interno, são contribuintes obrigatórios para o PASEP, tendo como base de cálculo do tributo o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências a outras entidades públicas, incidindo a alíquota de um por cento; b) as contribuições previdenciárias patronais, transferidas para RPPS organizado na forma de autarquia, integram a base de cálculo para a contribuição ao PASEP na entidade recebedora, devendo ser deduzidas da base de cálculo do tributo apurado pelo ente transferidor; c) os fundos especiais mantidos pelo poder público, inclusive aqueles criados como unidades gestoras de RPPS, não são contribuintes do PASEP, pois não gozam de personalidade jurídica própria, cabendo à pessoa jurídica de direito público instituidora arcar com os tributos incidentes sobre as receitas efetivas que se vincularem a esses fundos; e, d) os valores vinculados às disponibilidades de fundos especiais, oriundos das contribuições previdenciárias do próprio ente instituidor do RPPS, não integram e nem reduzem a base de cálculo para a apuração da contribuição ao PASEP, tendo em vista não representarem receitas efetivas da municipalidade, bem como não caracterizarem-se como transferências a outras entidades públicas.

2ª Ementa. PREVIDÊNCIA. RPPS. DESPESAS ADMINISTRATIVAS. CONTRIBUIÇÕES AO PASEP. INCLUSÃO. EXCEÇÕES: (...) c) as contribuições devidas ao PASEP, incidentes sobre receitas previdenciárias vinculadas a RPPS organizado na forma de fundos especiais, constituem despesas do ente instituidor do regime, que deve suportá-las com recursos próprios e desvinculados, não computando-se na aferição do cumprimento da taxa de administração do RPPS; (...)

(...)

(grifou-se)

A regra geral de conduta postulada é a de que os municípios e as autarquias (incluem-se aquelas gestoras de RPPS) são contribuintes obrigatórios para o PASEP, deduzidas as transferências a outras entidades públicas.

Trata-se de entendimento compatível com a legislação federal.





Conforme a Lei 9.715/1998, art. 2º, inciso III e art. 7º, a contribuição para o PIS/PASEP é apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de Direito Público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, sendo que nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Por sua vez, o Decreto Federal 4.524/2002, art. 67, reafirma e clareia que a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas autarquias são contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre as receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas.

De forma mais particular e direcionada, a Resolução de Consulta 23/2012 dispõe em tese que as contribuições previdenciárias patronais, transferidas para o RPPS organizado na forma de autarquia, integram a base de cálculo para a contribuição ao PASEP na entidade recebedora, ou seja, no RPPS, e devem ser deduzidas da base de cálculo do tributo apurado pelo ente transferidor.

No caso dos fundos especiais mantidos pelo Poder Público, criados como unidades gestoras de RPPS, estabeleceu-se que não são contribuintes do PASEP, por não gozarem de personalidade jurídica própria, sendo que nesse caso o contribuinte será a pessoa jurídica de Direito Público que os instituiu.

Ainda que não haja uma referência explícita nos dispositivos ementados na Resolução de Consulta 23/2012, cabe invocar a tese de que as contribuições previdenciárias dos servidores, transferidas pelo município ao RPPS organizado na forma de autarquia, integram a base de cálculo do PASEP na entidade autárquica previdenciária, com respectiva dedução na base de cálculo do tributo no ente transferidor.

Tal fundamento se ampara nas teses prejulgadas referenciadas, pois, quando o município realiza transferências intragovernamentais (no mesmo ente federativo), ou seja, intraorçamentárias (no mesmo orçamento municipal), à autarquia gestora de RPPS, deve deduzi-las do cálculo contributivo ao PASEP, o que é reforçado pela tese de que as





“contribuições previdenciárias patronais” transferidas à autarquia previdenciária integram a base de cálculo para a contribuição ao PASEP na entidade recebedora, sendo deduzidas da base de cálculo do tributo apurado pelo ente transferidor.

A ideia aplicada às contribuições patronais por óbvio devem ser estendidas às contribuições de servidores ao RPPS.

Cabe enfatizar que tais argumentos servem para o caso em que o RPPS é organizado na forma de autarquia e não quando gerido por fundo especial instituído pela Administração Pública municipal, pois, neste caso, o ente municipal repassador é o responsável pela contribuição ao PASEP.

2.2. Das Soluções de Consulta da Receita Federal

A partir do questionamento proposto nesta consulta, e com referência na análise e fundamentos do tópico anterior, propõe-se verificar normas administrativas da Receita Federal, em busca de reafirmação dos argumentos dispostos ou teses contrárias.

No que alcança o quesito discutido, a Solução de Consulta COSIT nº 278/2017 da Receita Federal do Brasil (RFB) prevê, *in verbis*:

ENTES PÚBLICOS. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUENTES. OPERAÇÕES INTRAGOVERNAMENTAIS (...). REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. AUTARQUIAS. (...)
(...)

A transferência ou repasse de recursos no âmbito do mesmo ente federativo pode se dar por meio de transferências intragovernamentais ou operações intraorçamentárias.

Em relação às transferências intragovernamentais:

c) Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica, os valores não terão impacto na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pela entidade pública que aglomera os órgãos ou fundos envolvidos;

d) Diferentemente, quando as transferências intragovernamentais envolvem diferentes entidades dotadas de personalidade jurídica de direito público, o tratamento a ser dispensado dependerá da espécie de transferência que esteja sendo efetivada, se constitucional ou legal ou se voluntária (as regras são idênticas às das transferências intergovernamentais).

Nas operações intraorçamentárias, o ente transferidor não pode excluir de sua base de cálculo os valores transferidos, por não se sujeitarem à parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. O ente recebedor dos recursos





também não pode excluir as Receitas Intraorçamentárias Correntes de sua base de cálculo, pois os valores recebidos não se enquadram como transferências para fins da Lei nº 4.320, de 1964, e do art. 7º retromencionado.

(...)

A contribuição dos servidores e a contribuição patronal devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS).

(...) (grifou-se)

A Solução de Consulta nº 99070/2017 RFB dispõe, *in verbis*:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep EMENTA: Integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais, as seguintes receitas correntes auferidas por Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), ainda que intraorçamentárias: a) decorrentes da contribuição dos segurados ativos, inativos e pensionistas; b) de rendimentos de aplicações financeiras; c) da contribuição patronal para o RPPS; e d) da contribuição patronal em regime de débitos e parcelamentos - RPPS. (grifou-se)

As duas normas administrativas da RFB, emitidas no ano de 2017, evidenciam o que já foi afirmado: as transferências intraorçamentárias referentes à contribuição dos servidores (ativos, inativos e pensionistas) e à contribuição patronal devem compor a base de cálculo da contribuição para o PASEP incidente sobre receitas governamentais no âmbito da autarquia gestora do RPPS.

Na recente Solução de Consulta nº 4002/2020 RFB, dispôs-se, *in verbis*:

ENTES PÚBLICOS. REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AO RPPS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DO ENTE ARRECADADOR. CONTRIBUIÇÃO PRÓPRIA AO RPPS. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DO ENTE PATRONAL. TRANSFERÊNCIAS OBRIGATÓRIAS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ENTE TRANSFERIDOR. TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS. CONVÊNIO, CONTRATO DE REPASSE OU INSTRUMENTO CONGÊNERE, COM OBJETO DEFINIDO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ENTE BENEFICIÁRIO. FUNDO NACIONAL DE SAÚDE. TRANSFERÊNCIAS REGULARES E AUTOMÁTICAS AOS FUNDOS DOS ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS. NATUREZA DE TRANSFERÊNCIAS OBRIGATÓRIAS.

Conforme explicitado na Solução de Consulta nº 278 - Cosit, de 2017, as contribuições ao RPPS retidas dos segurados por ente meramente arrecadador sofrem tributação da Contribuição para o PIS/Pasep apenas quando de sua transferência para o ente que detém a titularidade de tal





receita, devendo ser excluídas da base de cálculo do ente transferidor. Lado outro, as contribuições patronais ao RPPS devidas ao ente gestor respectivo não podem ser deduzidas da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep do ente contribuinte, uma vez que não constituem transferências correntes ou de capital.

(...)

(grifou-se)

A norma reafirma que as transferências referentes às contribuições dos servidores ao RPPS devem ser “tributadas” na Contribuição para o PIS/Pasep no ente que detém a titularidade de tal receita, ou seja, a entidade autárquica previdenciária, devendo ser excluídas no âmbito do ente transferidor.

A tese de que as contribuições patronais ao RPPS, devidas e transferidas ao ente gestor (autarquia) respectivo, não podem ser deduzidas da base de cálculo da contribuição para o PASEP no ente contribuinte (transferidor), uma vez que não constituem transferências correntes ou de capital, é contraditória.

Se prosperar a alegação de que essas contribuições não constituem transferências correntes ou de capital, então não podem sofrer incidência da contribuição ao PASEP, ainda que no ente transferidor, pois essa contribuição é apurada “com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas” (art. 2º, inciso III, Lei 9.715/1998).

Além disso, conforme art. 7º da Lei 9.715/1998, as transferências efetuadas a outras entidades públicas devem ser deduzidas no ente transferidor.

Ainda que se pretenda aprofundar em uma possível concordância com a tese administrativa não vinculante da RFB, não é este o momento, por não ser objeto da consulta realizada, cabendo aprofundamento em oportuna “proposição fundamentada” de reexame de tese.

2.3. Da jurisprudência de outros tribunais de contas

Na jurisprudência de outros tribunais de contas prevalece o entendimento aqui defendido, à luz dos prejulgados referenciados na Resolução de Consulta 23/2012 do TCE/MT, que coadunam com a legislação federal já revisitada.





Conforme o TCE/MG, na base de cálculo da contribuição para o PASEP, no âmbito da autarquia gestora de RPPS, devem ser consideradas as receitas de contribuição dos servidores e de contribuição patronal:

Consulta TCE/MG (Processo 1076896): CONSULTA. REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL. RPPS. ADMISSIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. CUSTEIO. 1. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, devida pelas Autarquias Gestoras de Previdência Social, é composta pelo valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências a outras entidades públicas. Integram a base de cálculo as receitas de contribuição dos segurados ativos, inativos e pensionistas; contribuição patronal para o RPPS; contribuição patronal em regime de débitos e parcelamentos – RPPS; rendimentos de aplicações financeiras; 2. Em face das disposições do art. 13, § 1º, c/c art. 15, incisos I e II, ambos da Portaria MPS nº 402/08, as contribuições para o PASEP devidas pela autarquia gestora de RPPS devem ser custeadas, em regra, pela taxa de administração, ressalvadas as contribuições incidentes sobre as receitas decorrentes das aplicações financeiras, a serem suportadas por seus próprios rendimentos. (grifou-se)

A decisão em consulta reafirma a dedução legal das transferências a outras entidades públicas e a obrigatoriedade de a autarquia gestora de RPPS contribuir para o PASEP, incluindo na base de cálculo as receitas transferidas decorrentes de contribuição dos servidores (ativos, inativos e pensionistas) e contribuição patronal.

Da mesma forma, o TCM/GO, com referências em normas administrativas da RFB, reafirma que as autarquias gestoras de RPPS contribuem com o PASEP, tendo como base as receitas recebidas, *in verbis*:

Resolução de Consulta 17/2018 (TCM/GO): CONSULTA. CONHECIMENTO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. RPPS GERIDO POR AUTARQUIA. PERSONALIDADE JURÍDICA PRÓPRIA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE OS RECURSOS AUFERIDOS PELO FUNDO DE PREVIDÊNCIA. POSSIBILIDADE DE CUSTEIO COM RECURSOS DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO. EXCEÇÃO COM RELAÇÃO À CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. SOLUÇÕES DE CONSULTA RFB Nº 278 E 99070. PORTARIA MPS Nº 402/2008.

Responder o questionamento do consulente, abaixo transcrito, nos termos pontuados nos subitens 2.1 e 2.2: É devida contribuição para o PASEP incidente sobre as receitas do RPPS? 2.1. nos termos das Soluções de Consulta nº 278 e 99070 da Receita Federal do Brasil, é devida pelas autarquias municipais gestoras do RPPS, dotadas de personalidade jurídica





própria, contribuição para o PASEP incidente sobre as receitas auferidas pelo referido fundo previdenciário; (...) (grifou-se)

Por certo que, dentre essas receitas auferidas pela autarquia previdenciária estão as transferências intraorçamentárias referentes às contribuições previdenciárias dos servidores e contribuições patronais.

3. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, conclui-se que:

a) o entendimento constante da Resolução de Consulta 23/2012, de que os municípios e as autarquias (incluem-se aquelas gestoras de RPPS) são contribuintes obrigatórios para o PASEP, deduzidas as transferências a outras entidades públicas, é compatível com a legislação federal;

b) com base em teses dispostas na Resolução de Consulta 23/2012 e fundamento em soluções de consulta da RFB e jurisprudência de outros tribunais, as contribuições previdenciárias dos servidores (ativos, inativos e pensionistas), transferidas pelo município ao RPPS organizado na forma de autarquia, integram a base de cálculo do PASEP na entidade autárquica previdenciária, com respectiva dedução na base de cálculo do tributo no ente transferidor.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Ante o exposto, entendendo-se que a Resolução de Consulta 23/2012 atende ao questionamento apresentado pela consulente, recomenda-se ao relator o arquivamento dos autos através de julgamento singular fundamentado e encaminhamento deste parecer como forma de orientação à consulente.

Alternativamente, caso o conselheiro relator entenda que a Resolução de Consulta 23/2012, apesar de informar que as contribuições previdenciárias patronais integram a base de cálculo para a contribuição ao PASEP na autarquia recebedora e gestora do RPPS, com respectiva dedução no âmbito do ente municipal transferidor, não





Tribunal de Contas
Mato Grosso
TRIBUNAL DO CIDADÃO

SECRETARIA GERAL DE CONTROLE EXTERNO

Telefones: (65) 3613-7183 / 7178

e-mail: sgcecx@tce.mt.gov.br

deixa explícita uma abordagem para as contribuições previdenciárias dos servidores, sugere-se a aprovação de resolução de consulta, com a seguinte ementa:

Resolução de Consulta nº ___/2021. Tributação. PASEP. Transferência de contribuições previdenciárias de servidores. Incidência no RPPS.

As contribuições previdenciárias dos servidores (ativos, inativos e pensionistas), transferidas para autarquia gestora de RPPS, integram a base de cálculo para a contribuição ao PASEP na entidade previdenciária recebedora, com respectiva dedução da base de cálculo do tributo apurado pelo ente transferidor.

Cuiabá-MT, 13/05/2021.

Natel Laudo da Silva
Auditor Público Externo

