



GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADVOCACIA GERAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procedência: Superintendência Central de Contadoria Geral da Secretaria de Estado da Fazenda

Interessado: Secretaria de Estado da Fazenda; Instituto de Previdência dos Servidores do Estado de Minas Gerais - IPSEMG e Instituto de Previdência dos Militares do Estado de Minas Gerais - IPSM.

Número: 16.361

Data: 15 de julho de 2021

Classificação Temática: DÍVIDA ATIVA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Ementa:

DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO PASEP. BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES INTRAGOVERNAMENTAIS. REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. *BIS IN IDEM*. Inclusão na base de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), devida pelo Estado de Minas Gerais, dos repasses de recursos do Tesouro Estadual, destinados ao pagamento de benefícios previdenciários (cobertura de insuficiências financeiras e cota patronal das contribuições previdenciárias) pelo Regime Próprio de Previdência Social. Exclusão dos valores da base de cálculo das contribuições devidas pelas autarquias previdenciárias. Alteração no procedimento. ACO n. 3404-RS.

Referências normativas: art. 40, caput e §§ 14 e 22, art. 202 e art. 239, todos da Constituição Federal; art. 2º, parágrafo único da Lei Complementar 8/1970; Lei Complementar 26/1975 art. 2º e art. 7º, todos da Lei 9.715/1998; art. 70 do Decreto 4.524/2002.

RELATÓRIO

1. Por meio da Promoção AGE/CJ 29160367, foi aprovada por esta Consultoria Jurídica Promoção originada da Procuradoria de Tributos e Assuntos Fiscais (28943185), da lavra do Procurador Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra, sobre a inclusão na base de cálculo da contribuição ao PASEP das contribuições previdenciárias vertidas ao IPSEMG/IPSM.

2. Na oportunidade, sugerimos a alteração do procedimento de recolhimento do PASEP relativamente à contribuição patronal paga às autarquias previdenciárias do Estado, considerando a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Cível Originária nº 3.404, proposta pelo Estado do Rio Grande do Sul.

3. Isso porque, o Estado de Minas Gerais repassa às autarquias previdenciárias a contribuição patronal por ele devida e esses valores têm composto a base de cálculo da contribuição PASEP do Estado de Minas Gerais (é dizer: na apuração do valor da

contribuição a ser recolhida ao PASEP pelo Estado de Minas Gerais, os valores repassados a título de contribuição patronal não são deduzidos).

4. Nas autarquias previdenciárias (IPSM e IPSEMG), os valores recebidos a este título (repasso de contribuições patronais) vêm sendo deduzidos da base de cálculo da contribuição ao PASEP, com a consideração de que, se já foram tributados na apuração do PASEP do Estado de Minas Gerais, nova tributação caracterizaria *bis in idem*.[\[1\]](#)

5. Esse procedimento tem sido rechaçado pela Receita Federal que, “*avaliando a situação das autarquias previdenciárias, tem lavrado diversas autuações com a afirmação de que os valores recebidos a título de contribuições patronais não poderiam ser deduzidos da base de cálculo da contribuição para o PASEP.*” (Promoção 28943185)

6. Em verdade, conforme se verifica da Solução de Consulta COSIT 278/2017, o entendimento da Receita Federal é no sentido de que o PASEP deveria mesmo incidir sobre os valores relativos às contribuições patronais nas duas pontas, quais sejam, tanto no ente transferidor dos recursos como no ente recebedor, *in verbis*:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

ENTES PÚBLICOS. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUÍNTES. OPERAÇÕES INTRAGOVERNAMENTAIS E INTERGOVERNAMENTAIS. REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. AUTARQUIAS. FUNDAÇÕES PÚBLICAS. CONSÓRCIOS PÚBLICOS.

As transferências intergovernamentais podem se constituir em transferências constitucionais ou legais ou em transferências voluntárias:

a) As transferências intergovernamentais constitucionais ou legais estão abrangidas pela regra do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, devendo o ente transferidor excluir os valores transferidos de sua base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente

sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário dos recursos deve incluir tais montantes na base de cálculo da sua contribuição;

b) As transferências intergovernamentais voluntárias estão abrangidas pelo § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, devendo o ente transferidor manter os valores transferidos voluntariamente na base de cálculo de sua Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário deve excluir tais montantes de sua base de cálculo.

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.

Os recursos do FUNDEB e do SUS consistem em transferências intergovernamentais constitucionais ou legais operacionalizadas de modo indireto. Em casos específicos, os recursos do SUS podem ser descentralizados via transferências voluntárias.

O § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, ordena que a União retenha, por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, os valores a serem transferidos a outros entes, podendo esses valores ser excluídos da contribuição devida desses últimos.

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).

As receitas do Tesouro Nacional não devem ser incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep das autarquias (§ 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998), devendo tais valores ser tributados no ente transferidor, no caso, na União.

As Fundações Públicas e os Conselhos de Fiscalização de Profissões Regulamentadas devem recolher a contribuição para o PIS/Pasep com base no art. 13 da Medida Provisória nº 2.158-13, de 2001.

Os recursos transferidos aos Consórcios Públicos de Direito Público por meio do contrato de rateio estão abrangidos pela regra inserida no § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.

Dispositivos Legais: Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988; Lei nº 9.715, de 25 de setembro de 1998, art. 2º, III, § 3º, § 6º e § 7º e art. 7º; Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, art. 67, art. 68, parágrafo único e art. 69; Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, art. 11, § 1º e art. 12, § 2º e § 6º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 41; Lei Complementar nº 08, de 3 de dezembro de 1970, art. 2º; Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007; Decreto nº 6.253, de 13 de novembro de 2007; Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990; Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990; Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, art. 25 e art. 50, IV; Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012; Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13; Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, art. 6º, I e II, § 1º e art. 8º, § 1º. (destaque nosso)

7. Foi exatamente esse entendimento da Receita Federal que ensejou a propositura da ACO n. 3.404 (de competência originária do STF) pelo Estado do Rio Grande do Sul. O autor da ação requereu fosse declarada a ilegalidade e inconstitucionalidade da inclusão, na base de cálculo da contribuição para o PASEP devida pelo Estado, dos repasses destinados ao pagamento de benefícios previdenciários (cobertura de insuficiências financeiras e cota patronal das contribuições previdenciárias) pelo RPPS/RS.

8. A ação foi julgada procedente por decisão monocrática do Relator, Min. Gilmar Mendes, em 15.04.2021, para:

a) declarar a impossibilidade da inclusão, na base de cálculo, da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), devida pelo Estado do Rio Grande do Sul, dos repasses de recursos do Tesouro Estadual, destinados ao pagamento de benefícios previdenciários (cobertura de insuficiências financeiras e cota patronal das contribuições previdenciárias) pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS/RS), planos Financeiro (Regime de Repartição Simples) e Fundo Previdenciário (Fundoprev/RS - Regime de Capitalização), desde que aqueles repasses sejam incluídos na base de cálculo do mesmo tributo devido pelos Entes ou órgãos recebedores (IPE Prev e RS-Prev);

b) determinar, após o trânsito em julgado, a extinção de qualquer crédito tributário constituído em desfavor do Estado-requerente que tenha sido lançado com fundamento no entendimento da SC Cosit 278/2017 (art. 156, X, do CTN);

9. Analisando a decisão do Supremo Tribunal Federal, verifica-se que o procedimento adotado em Minas Gerais é exatamente o contrário daquele seguido no Rio Grande do Sul e que fora em princípio validado pelo Supremo Tribunal Federal.[\[2\]](#)

10. Em suma,

O Estado de Minas Gerais não deduz os valores repassados quando da apuração de sua contribuição ao PASEP e as autarquias previdenciárias deduzem tais valores (dedução que já tem sido questionada pela Receita Federal nas várias autuações já materializadas).

Mais uma vez, partindo da premissa que as decisões da DRJ01 e do STF na ACO 3.404 estão corretas, a conclusão a que se chega é que o Estado de Minas Gerais pode estar recolhendo a maior a sua contribuição ao PASEP (já que não deduz os valores repassados às autarquias previdenciárias) e recolhendo a menor tal contribuição nas autarquias previdenciárias.

Isso tem gerado as autuações já referidas, nas autarquias previdenciárias.

Mas, para além disso, pode estar gerando, também, recolhimento indevido de contribuição ao PASEP no Estado de Minas Gerais (valores que o Estado de Minas Gerais poderia buscar a restituição/compensação, respeitados os prazos prescricionais).[\[3\]](#)

11. Diante de todo o exposto, sugerimos fossem ajuizadas ações judiciais tanto de repetição de indébito, como ACO, com pedido de tutela provisória de urgência, para garantir o recolhimento do PASEP nos moldes determinados pelo STF, ou seja, **o ente transferidor exclui os valores transferidos de sua base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário dos recursos deve incluir tais montantes na base de cálculo da sua contribuição.**

12. Destacamos, ainda, que quanto antes houvesse a alteração no procedimento, com ajuizamento das ações, menor seriam os prejuízos para o Estado de Minas Gerais, uma vez que eventual repetição de indébito estaria adstrita ao prazo prescricional de 5 anos contados do recolhimento indevido.

13. A Promoção AGE/CJ 29160367 foi aprovada pelo Advogado-Geral do Estado por meio do Despacho nº 1287/2021/AGE/GAB/ASSGAB (29253271) e encaminhada à Secretaria de Estado da Fazenda através do Ofício AGE/GAB/ASSGAB nº. 659/2021 (29295149).

14. No entanto, por meio da Nota Técnica nº 6/SEF/STE-SCCG/2021 (30823850), a Superintendência Central de Contadoria Geral da SEF, avaliando o posicionamento explicitado pela Promoção da AGE sobre o tema (28943185), concluiu pela escorreita elaboração dos cálculos do PASEP, pelos fundamentos que podem ser assim sintetizados:

1. No presente contexto, Transferências não são a mesma coisa que Despesas ou Receitas com Patronal. Ambas são espécie do gênero "repasse". Portanto, devem ser tratadas contábil e tributariamente, de forma distinta. Assim, deve-se considerar que desde a contestação das autuações sofridas (pelo menos no caso do IPSM) vem-se tratando os repasses de forma distinta do que ocorria na realidade.

2. Receita Intraorçamentária é classificação orçamentária, instituída pelo MCASP para evitar-se dupla contagem de valores no orçamento ou resultado fiscal.

3. Os valores referentes à despesa patronal do Estado aos Militares, pagas ao IPSM até o advento da supracitada lei, tiveram tratamento de Despesa/Receita intraorçamentária até 01/2021 (considerando-se a dívida paga no período de março de 2020 a janeiro de 2021) e passaram a ser Transferência Financeira, a partir de 02/2021, com a mudança imposta pela Lei Federal 13.954/2019.

4. O recurso financeiro com o qual a Administração Direta arca com o pagamento das Despesas de Patronal é oriundo da tributação e, ao efetivar o pagamento do patronal ao Instituto de Previdência não gera recurso novo, ou seja, é o mesmo que está transitando entre unidades do mesmo ente federativo, motivo pelo qual são consideradas movimentações intraorçamentárias e não receita nova.

15. Por fim, pondera que a *“prevalecer o entendimento da Receita Federal e havendo decisão, pela sugestão de alteração do procedimento, feito pela AGE, quanto à dedução das Despesas de Patronal, da base de cálculo da Direta, inobstante todos os esclarecimentos feitos na presente nota, seria necessário que a AGE, fornecesse o embasamento legal para essa alteração.”*

16. O processo, então, retorna a esta Consultoria Jurídica para manifestação. Passamos a analisar.

FUNDAMENTAÇÃO

1. Da natureza jurídica da Promoção AGE/CJ 29160367

17. Antes de adentrarmos no mérito do presente parecer, cabe destacar que, por meio da Promoção AGE/CJ 29160367, esta Advocacia Geral do Estado, considerando os dados fáticos e a tendência jurisprudencial – corroborada pela decisão do STF na ACO n. 3.404-RS – sugeriu a alteração do procedimento de recolhimento do PASEP incidente sobre os valores relativos a cota patronal para o IPSEMG, precedida da devida autorização judicial, considerando a maior probabilidade de êxito do entendimento de que o valor constitui receita da autarquia previdenciária, e não do Estado transferidor.

18. Isso porque, além de baseada no fundamento da vedação ao *bis in idem*, a decisão do Supremo Tribunal Federal se ancorou na violação à isonomia pela União ao admitir que, *“no âmbito federal, os repasses à entidade de previdência possam ser descontados do valor devido a título de contribuição ao PASEP (e cobrados unicamente da entidade recebedora) e permitir a cobrança dúplice no âmbito estadual ou municipal (tanto de quem repassa quanto de quem recebe).”* (STF - ACO 3.404)

19. Como bem alertou o Min. Gilmar Mendes:

(...) no âmbito federal, os valores vertidos pelos servidores, bem como a cota patronal, constituem receita do fundo de previdência, compondo a base de cálculo da contribuição para o PASEP devida pelo próprio FUNPRESP (Executivo, Legislativo, Judiciário e Ministério Público), não se realizando a cobrança na origem.

Ora, se é possível excluírem-se os valores transferidos a outros entes da base de cálculo da contribuição do PASEP, igualmente é possível excluir as transferências previstas constitucional e legalmente para a entidade, de natureza pública, de previdência complementar, em atenção ao brocardo *“ubi eadem ratio ibi eadem jus”*. (tradução livre: onde há a mesma razão de fato deve haver a mesma razão de direito).

A presente decisão judicial está apenas realizando a interpretação das próprias normas isentivas (art. 2º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar 8/1970 - “deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública” - e art. 7º, parte final, da Lei 9.715/1998 - “deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas”).

É incontroverso que as normas em questão (art. 2º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar 8/1970 e art. 7º, parte final, da Lei 9.715/1998) estabeleceram isenção tributária, as quais devem ser interpretadas estritamente (nem restritiva – como interpreta a União –, nem ampliativamente, como supõe o Ente central que está sendo feito).

Nessa linha de inteligência, importa asseverar que não há qualquer autorização legal que embase a diferenciação, meramente interpretativa, feita pela União (Secretaria da Receita Federal), na Solução de Consulta - Cosit 278/2017.

A bem da verdade, do que ressoa dos autos, a interpretação da União (SRF) transborda da previsão legal, instituindo diferenciação não prevista em lei e não adotada anteriormente à edição da citada solução de consulta. (destaque nosso)

20. A manifestação da AGE ainda destaca que eventual alteração no procedimento deveria ser antecedida de autorização judicial nesse sentido, sugerindo sejam

ajuizadas ações judiciais tanto de repetição de indébito, como ACO, com pedido de tutela provisória de urgência, para garantir o recolhimento do PASEP nos moldes determinados pelo STF.

21. Contudo, não cabe à Consultoria Jurídica adentrar em aspectos relativos à conveniência e à oportunidade da prática dos atos administrativos, reservados à esfera discricionária do administrador público legalmente competente. Tampouco cabe o exame de questões de natureza eminentemente técnica, administrativa e/ou financeira.

22. Por essa razão, destaca-se que a manifestação exarada na Promoção AGE/CJ 29160367 apresenta natureza meramente opinativa, tal como no presente parecer, e por tal motivo, as orientações estabelecidas não se tornam vinculantes para o gestor público, o qual pode, de forma justificada, adotar orientação contrária ou diversa daquela emanada pela Consultoria.

2. Das objeções à alteração do procedimento constantes da Nota Técnica nº 6/SEF/STE-SCCG/2021

23. A legislação que disciplina a contribuição ao PASEP vem citada pela Nota Técnica nº 6/SEF/STE-SCCG/2021, merecendo transcrever o seguinte trecho:

A base de cálculo do PASEP encontra-se disciplinada na Lei Federal 9.715/1998, que dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, cujos principais dispositivos destacam-se a seguir:

"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das **receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.**

(...)

§ 7º Excluem-se do disposto no inciso III do caput deste artigo **os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido.** (Incluído pela Lei nº 12.810, de 2013)" (nosso grifo)

(.. .)

"Art. 7º Para os efeitos do inciso III do art. 2º, 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." (nosso grifo)

"Art. 8º A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:

I -....

II - ...

III - um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das **transferências** correntes e de capital recebidas." (grifos no original)

24. Explica a SCCG que os destaques, feitos no original, *“foram feitos justamente para explicar que os valores desembolsados pela administração direta, a título de patronal, tanto ao IPSEMG quanto ao IPSM, não se configuram como “transferências”, mas sim como “pagamento de Despesa Intraorçamentária” (no caso da direta) e Receita intraorçamentária (nos institutos de previdência), motivo pelo qual, tais valores não são deduzidos na base de cálculo da Direta, por não haver amparo legal para tais deduções.”*

25. Assim, após esclarecer a forma de contabilização dos valores relativos à contribuição patronal tanto no Estado de Minas Gerais como nas autarquias previdenciárias, reitera o argumento de que *“transferência intraorçamentária”* não se confunde com *“operação intraorçamentária (receitas e despesas)”*, entendendo, portanto, que o pagamento da cota patronal feito pelo Estado ao IPSEMG[4] não poderia ser excluído da base de cálculo do PASEP.

26. Em resumo, fazendo uma interpretação literal do termo "transferência" constante da Lei Federal 9.715/1998, conclui a SCCG pela ilegalidade na alteração do procedimento adotado pelo Estado de Minas Gerais.

3. Da dupla incidência do PASEP sobre a cota patronal previdenciária vertida em favor de RPPS

27. Como já destacado, o procedimento adotado no Estado de Minas Gerais vem ensejando uma dupla exigência do PASEP sobre os valores relativos à contribuição patronal vertida para os institutos de previdência.[5] Isso porque, embora o recolhimento do PASEP venha sendo feito pelo Estado de Minas Gerais, a Receita Federal lavrou autuações em face dos referidos institutos por não incluírem na base de cálculo do PASEP os valores recebidos do ente federado a título de contribuição patronal.

28. Na Promoção PASEP 28943185, a PTF - procuradoria responsável pelo acompanhamento das autuações - bem relata a situação atual:

A Receita Federal do Brasil, avaliando a situação das autarquias previdenciárias, tem lavrado diversas autuações com a afirmação de que os valores recebidos a título de contribuições patronais não poderiam ser deduzidos da base de cálculo da contribuição para o PASEP. Os Autos de Infração lavrados foram objeto de impugnação, alguns inclusive já tendo recebido decisão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (tais decisões foram impugnadas por meio de recurso voluntário dirigido ao CARF).

As decisões de rejeição das impugnações normalmente afastam a alegação de que estaria havendo bis in idem com a consideração de que, na verdade, os valores repassados não deveriam compor a base de cálculo do PASEP na apuração do Estado de Minas Gerais (mas sim na das autarquias).

Confira-se o print da mais recente decisão (Processo n. 13136.720152/2020-91, Acórdão 101-007.037 DRJ01):

Da Aplicação do art. 7º da Lei 9.715/1998

A Impugnante alega que os valores recebidos a título de transferências já foram tributados pelo Estado de Minas Gerais. E, com isso, a retenção do PASEP não incidirá mais de uma vez, em nenhuma hipótese, sobre as transferências correntes e de capital efetuadas para as pessoas jurídicas de direito público interno.

Em razão da ausência de previsão legal, essa alegação não merece ser acolhida, já que a norma contida no art. 7º da Lei 9.715/1998 só permite a dedução da base de cálculo do PASEP de valor transferido a outras entidades públicas quando se tratar de autuação fiscal no ente transferidor de recursos, que não é a hipótese dos autos.

Noutras palavras, os recursos devem ser inseridos na base de cálculo do ente recebedor (o ente que efetivamente recebeu as receitas, no caso em tela o IPSM) e o ente transferidor (Estado de Minas Gerais) deve excluir de sua base de cálculo os valores repassados, evitando-se, com isso, a dupla tributação, nos termos do art. 7º da Lei 9.715/1998.

“Lei 9.715/1998:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

(...)

Art. 7º Para os efeitos do inciso III do art. 2º, 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.” (g.n.)

Assim, as transferências de receitas efetuadas pelo Estado de Minas Gerais, a exemplo das contribuições previdenciárias patronais e das contribuições arrecadadas dos segurados servidores do Estado de Minas Gerais, devem ser inseridas na base de cálculo do ente recebedor (IPSM), em razão do inciso III do art. 2º, conjugado com o art. 7º da Lei 9.715/1998. E, por causa da parte final mencionada no referido art. 7º, o ente transferidor (no caso, Estado de Minas Gerais) deve excluir os valores repassados de sua base de cálculo.

Dessa forma, não merece acolhimento a alegação da Impugnante.

Chama a atenção, na passagem acima reproduzida, a advertência no sentido de que os valores repassados deveriam compor a base de cálculo do ente recebedor (autarquias previdenciárias) e serem excluídos da base de cálculo do ente transferidor (no caso, o Estado de Minas Gerais).

29. De fato, seja quando o PASEP é recolhido pelo ente transferidor, seja pela autarquia ou instituto previdenciário, a Receita Federal entende que não é possível a dedução da contribuição patronal da base de cálculo do PASEP na outra ponta, em nenhuma hipótese.

30. Em outras palavras, pelo entendimento da Receita Federal, se o ente federado não deduz da base de cálculo do PASEP o valor das contribuições patronais vertidas aos institutos de previdência, ainda assim esses valores devem compor a base de cálculo do PASEP devido pelos institutos. E vice-versa: se o ente federado deduz da base de cálculo do PASEP o valor das contribuições patronais vertidas a institutos de previdência, e este valor compõe a base de cálculo do PASEP devido pelos institutos – como no Rio Grande do Sul – a Receita lavra autuações contra o ente, sob o entendimento de que ele não poderia ter deduzido estes valores da base de cálculo

da contribuição.

31. Conforme já afirmado, foi justamente esta dupla imposição que deu ensejo à propositura da ACO 3.404 pelo Estado de Rio Grande do Sul. E, naquela oportunidade, o Supremo Tribunal Federal chancelou o procedimento adotado pelo Estado.

32. Contudo, o entendimento da Receita Federal – consagrado na Solução de Consulta COSIT nº 278/2017 – veio reiterado em outras oportunidades:

SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF04 Nº 4023, DE 06 DE OUTUBRO DE 2020

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE RECEITAS E TRANSFERÊNCIAS GOVERNAMENTAIS. **Transferência ou repasse de recursos no âmbito do mesmo ente federativo entre pessoas jurídicas de direito público.** Operações intraorçamentárias.

Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, as operações intraorçamentárias entre entidades dotadas de personalidade jurídica de direito público não estão abrangidas pelo conceito de transferência corrente e de capital da Lei nº 4.320, de 1964, visto que - ao contrário destas - aquelas se realizam através de contraprestação em bens e serviços, ou simplesmente decorrem do pagamento de alguma obrigação da entidade.

De modo que, nas operações intraorçamentárias - ainda que os valores já tenham sido taxados em momento anterior - o ente que efetua a despesa não pode excluí-la da base de cálculo da contribuição devida, por não se sujeitar à parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998, ao passo que, a seu turno, o ente que aufera a receita não pode deduzi-la do montante a ser tributado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 278, DE 1º DE JUNHO DE 2017, COM EMENTA PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 6 DE JUNHO DE 2017, SEÇÃO 1, PÁGINA 39.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.320, de 1964, arts. 11 e 12; Lei nº 9.715, de 1998, arts. 2º e 7º; Lei nº 10.406, de 2002, art. 41; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 67 e 68. (destaque nosso)

33. Observe-se que, pelo entendimento da Receita, quer sejam os repasses feitos aos institutos de previdência sob a forma de transferência, quer sob a forma de operações intraorçamentárias, o ente que efetua a despesa não pode excluí-la da base de cálculo da contribuição devida.

34. Assim, quer o Estado de Minas Gerais mantenha o procedimento tal como vem sendo feito atualmente, quer opte por alterá-lo, nos moldes sugeridos pela Advocacia Geral do Estado, a judicialização da questão é matéria que se impõe, tendo em vista que a Receita Federal, em qualquer hipótese, entende pela dupla imposição.

4. Das probabilidades de êxito na discussão judicial e dos riscos assumidos em cada uma das opções.

35. Bem, já foi dito que em qualquer hipótese – quer o Estado mantenha o procedimento que vem adotando atualmente, quer passe a deduzir da base de cálculo do PASEP as contribuições patronais vertidas ao IPSEMG, para que este valor

passa a ser incluído na base de cálculo do PASEP devido pela autarquia – será necessária a judicialização da questão.

36. Resta analisar qual opção implica em maior probabilidade de êxito se confrontada com a decisão do STF, deixando claro aqui que tal decisão é monocrática, foi proferida em sede de ACO – portanto, sem efeito vinculante – e ainda se encontra pendente de recurso a ser analisado pela Turma Julgadora.

37. Analisando a decisão do Ministro Gilmar Mendes, observa-se que a legitimação do procedimento adotado pelo Estado do Rio Grande do Sul foi ancorada em 4 principais fundamentos:

Fundamento 1: Vedação ao *bis in idem*:

Algumas conclusões se extraem da interpretação sistemática dos textos infraconstitucionais: a regra é que sejam deduzidas da base de cálculo da contribuição PASEP “as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública” (art. 7º da Lei 9.715/98), tendo em vista que estas serão tributadas perante o órgão público beneficiado com a transferência.

Ao revés, caso seja incluída na base de cálculo da citada contribuição devida pelo Ente que transfere determinado recurso, permite-se a dedução legal da mesma contribuição devida a quem recebe aquele numerário.

Tal argumento é reforçado na medida em que o parágrafo único registra que “*Não recairá, em nenhuma hipótese, sobre as transferências de que trata este artigo, mais de uma contribuição*” (parágrafo único do art. 2º da LC 8/1970).

(...)

Consequentemente, o ponto nodal para interpretar a referida incidência tributária é a intenção de evitar-se a cobrança dúplice sobre a mesma quantia (sobre quem repassa e quem recebe), permitindo a cobrança apenas em um dos lados. Destaque-se que o Estado não fabrica ou gera riqueza, apenas vive às custas das exações tributárias.

Fundamento 2: ausência de diferenciação entre transferências intragovernamentais constitucionais e legais e aquelas realizadas intraorçamentárias para outros órgãos ou fundos do mesmo Ente Federativo.

Ademais, percebe-se que as leis que regem o tema, em nenhum momento, fazem essa diferenciação entre transferências intragovernamentais constitucionais e legais e aquelas realizadas intraorçamentárias para outros órgãos ou fundos do mesmo Ente Federativo.

Além disso, essa diferenciação também não era levada em consideração pela própria Receita Federal, que passou a fazê-lo somente após a SC Cosit 278/2017. Ou seja, até 2017, as transferências relativas à cota patronal ao RPPS/RS e ao Fundoprev, assim como a cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS não faziam parte da base de cálculo dos recolhimentos ao PASEP, pois até a edição da SC Cosit 278/2017, o Estado do Rio Grande do Sul deduzia esses repasses como forma de eliminar a duplicidade no pagamento do PASEP.

Fundamento 3. Sendo receitas vinculadas à prestação de benefícios previdenciários, essa vinculação dos recursos impede que tais valores sejam incluídos na base de cálculo da contribuição do Pasep pelo Estado, pois são destinadas à autarquia previdenciária.

Assim, ao fim e ao cabo, a interpretação dada pela Receita Federal acabou por legitimar uma dupla contribuição (tanto do Estado quanto da autarquia previdenciária) sobre as mesmas receitas (cota patronal ao RPPS/RS e ao Fundoprev, e da cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS), as quais constituem transferências do Estado ao RS-Prev vinculadas à prestação de benefícios previdenciários.

Essa vinculação dos recursos, impede que tais valores sejam incluídos na base de cálculo da contribuição do Pasep pelo Estado do Rio Grande do Sul, pois são destinadas à autarquia previdenciária.

Nesse ponto, é de bom alvitre destacar que a contribuição patronal do Ente Federativo Estadual ao regime próprio e a instituição e a participação, na qualidade de patrocinador, no regime de previdência complementar possuem previsão constitucional no art. 40, caput e §§ 14 e 22, bem ainda no art. 202 da CF, respectivamente, in litteris:

Fundamento 4: violação à isonomia, considerando o tratamento da matéria em relação ao PASEP devido pela União Federal.

Fere a isonomia (esse raciocínio da União) em admitir que, no âmbito federal, os repasses da União à entidade de previdência complementar possam ser descontados do valor devido a título de contribuição ao Pasep (e cobrados unicamente da entidade recebedora) e permitir a cobrança dúplice no âmbito estadual ou municipal (tanto de quem repassa quanto de quem recebe).

(...)

Ora, se é possível excluírem-se os valores transferidos a outros entes da base de cálculo da contribuição do Pasep, igualmente é possível excluir as transferências previstas constitucional e legalmente para a entidade, de natureza pública, de previdência complementar, em atenção ao brocardo “ubi eadem ratio ibi eadem jus”. (tradução livre: onde há a mesma razão de fato deve haver a mesma razão de direito).

Aqui, calha rechaçar a alegação da União de que a presente decisão se está criando benefício fiscal não previsto em lei.

A presente decisão judicial está apenas realizando a interpretação das próprias normas isentivas (art. 2º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar 8/1970 - “deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública” - e art. 7º, parte final, da Lei 9.715/1998 - “deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas”).

(...)

A bem da verdade, do que ressoa dos autos, a interpretação da União (SRF) transborda da previsão legal, instituindo diferenciação

não prevista em lei e não adotada anteriormente à edição da citada solução de consulta.

38. Observe-se que enquanto o Fundamento 1 serve como argumento para ambos os procedimentos - recolhimento no ente transferidor ou recebedor - os demais levam a crer que o recolhimento deve ser feito pela autarquia previdenciária, seja pela interpretação do termo "transferência", que abrange tanto as constitucionais e legais como as intraorçamentárias (fundamento 2), seja porque o valor da contribuição patronal é receita da autarquia (fundamento 3), seja pela interpretação do preceito isentivo constante do art. 2º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar 8/1970 (fundamento 4).

39. Assim, em princípio, vislumbra-se maior probabilidade de êxito em ação judicial que pleiteie a dedução dos valores da contribuição patronal da base de cálculo do PASEP devido pelo Estado de Minas Gerais, com a inclusão desses valores na base de cálculo do PASEP devido pelo IPSEMG.

40. Registre-se que eventual mudança no procedimento atualmente adotado pelo Estado deve ser precedida da propositura de ação judicial, com pedido de antecipação de tutela, para que se reconheça a legitimidade do procedimento, depositando em juízo os valores devidos, de forma a evitar autuações e restrições ao Estado de Minas Gerais.

41. Nessa hipótese, sugere-se o litisconsórcio ativo entre Estado de Minas Gerais e IPSEMG, evitando assim autuações em ambas as pontas da operação intraorçamentária.

42. Não obstante, como já ressaltado anteriormente, dado o caráter opinativo do presente parecer, acrescido ao fato de que a decisão do Supremo Tribunal Federal na ACO n. 3.404 ainda não transitou em julgado, foi proferida em caráter monocrático e não tem efeito vinculante, caso entenda o gestor que a melhor opção é manter o procedimento adotado atualmente no Estado, sugere-se seja proposta ação judicial com pedido de antecipação de tutela, para evitar novas autuações do IPSEMG, bem como para declarar a nulidade das autuações anteriormente lavradas tanto contra o IPSEMG como contra o IPSM.

CONCLUSÃO

43. Diante do exposto, ratificamos o entendimento contido na Promoção AGE/CJ 29160367, sugerindo ao gestor que, caso opte pela alteração de procedimento no recolhimento do PASEP incidente sobre as contribuições patronais vertidas ao IPSEMG, informe a Advocacia Geral do Estado para que sejam ajuizadas ações judiciais tanto de repetição de indébito, como ACO, com pedido de tutela provisória de urgência, para garantir o recolhimento do PASEP nos moldes inicialmente determinados pelo STF, ou seja, **o ente transferidor exclui os valores transferidos de sua base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário dos recursos deve incluir tais montantes na base de cálculo da sua contribuição.**

44. Nessa hipótese, além da alteração no procedimento, previamente autorizada por decisão judicial, deve ainda ser ajuizada ação de repetição de indébito ou compensação dos valores recolhidos indevidamente pelo Estado de Minas Gerais.

45. No entanto, como a decisão do STF na ACO n. 3.404 ainda não transitou em julgado, foi proferida em caráter monocrático e não possui efeito vinculante, caso opte o gestor por manter o procedimento até então adotado no Estado de Minas Gerais, sugere-se seja proposta ação judicial com pedido de antecipação de tutela,

para evitar novas autuações do IPSEMG, bem como para declarar a nulidade das autuações anteriormente lavradas tanto contra o IPSEMG como contra o IPSM.

46. Por fim, em havendo aprovação do presente parecer, sugere-se seja o expediente encaminhado com urgência à Secretaria de Estado da Fazenda para que, com a aprovação de seu Secretário, decida sobre manter ou alterar o procedimento, informando com a maior urgência possível a esta Advocacia Geral do Estado, uma vez que eventual repetição de indébito/compensação de valores está adstrita ao prazo prescricional de 5 anos contados do recolhimento indevido.

47. É o parecer, que submetemos à douta consideração superior.

Belo Horizonte, 15 de julho de 2021.

Daniela Victor de Souza Melo
Procuradora do Estado
OAB/MG 78.287 - MASP 1.001.009-8

De acordo. Aprovado.

Wallace Alves dos Santos
Procurador-Chefe da Consultoria Jurídica

Sérgio Pessoa de Paula Castro
Advogado-Geral do Estado

[1] Destaque-se que em relação ao IPSM essa discussão não mais se coloca desde a entrada em vigor da Lei Federal 13.954/2019, que passou a prever que a forma de custeio do sistema de previdência dos militares por parte do Estado é de natureza orçamentária, e não contributiva.

[2] Diz-se em princípio uma vez que a decisão ainda não transitou em julgado, tendo sido ajuizado agravo regimental pela União em 14/06/2021, ainda pendente de julgamento.

[3] Promoção PASEP (28943185).

[4] Destaque-se que com o fim da contribuição patronal ao IPSM, após a entrada em vigor da Lei Federal 13.954/2019, a discussão não mais se coloca em relação a esta autarquia.

[5] Em relação ao IPSM, esta dupla exigência só se observa até a entrada em vigor da Lei Federal 13.954/2019.

Aprovado em:



Documento assinado eletronicamente por **Daniela Victor de Souza Melo, Procurador(a) do Estado**, em 15/07/2021, às 10:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 47.222, de 26 de julho de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **Wallace Alves dos Santos, Procurador(a) do Estado**, em 15/07/2021, às 10:47, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 47.222, de 26 de julho de 2017](#).



Documento assinado eletronicamente por **Sergio Pessoa de Paula Castro, Advogado Geral do Estado**, em 15/07/2021, às 13:42, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 47.222, de 26 de julho de 2017](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.mg.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **32312203** e o código CRC **EB6D20B7**.

Referência: Processo nº 1080.01.0032390/2021-53

SEI nº 32312203