

ABRIL/2022 - 2º DECÊNIO - Nº 1141 - ANO 32**BEAP - BOLETIM TÉCNICO DE ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA****ADMINISTRAÇÃO/CONTABILIDADE****ÍNDICE**

ANÁLISE ATUARIAL DA NECESSIDADE DE CONTRIBUIÇÃO DOS SERVIDORES INATIVOS DE UM SISTEMA PREVIDENCIÁRIO PRÓPRIO MUNICIPAL - REGIANE MÁRCIA DOS REIS ----- PÁG. 102

SEGUNDA CÂMARA - É CONSIDERADA IRREGULAR A DESTINAÇÃO DE RECURSOS DO FUNDEB PARA COBRIR DESPESAS COM DÉFICIT ATUARIAL DO RPPS ----- PÁG. 107

IMPOSSIBILIDADE DE DESVINCULAÇÃO - COM ARRIMO NO INCISO II, DO § 1º, DO ART. 65, C/C O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 8º DA LRF - DAS RECEITAS OBTIDAS COM A ARRECADAÇÃO DA COSIP, PORQUE, NESSE CASO, A VINCULAÇÃO DECORRE DE NORMA CONSTITUCIONAL, FICANDO REVOGADO O ITEM 1 DO PARECER DA CONSULTA N. 1088818 ----- PÁG. 108

LAUDO TÉCNICO DE CONSULTORIA - TRIBUTAÇÃO - ISSQN - RETENÇÃO - OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL ----- PÁG. 109

ANÁLISE ATUARIAL DA NECESSIDADE DE CONTRIBUIÇÃO DOS SERVIDORES INATIVOS DE UM SISTEMA PREVIDENCIÁRIO PRÓPRIO MUNICIPAL

REGIANE MÁRCIA DOS REIS*

INTRODUÇÃO

O presente trabalho apresentará a partir dos dados coletados, os cálculos realizados e comentários abordando a viabilidade do sistema previdenciário, ante o desempenho financeiro praticado no período selecionado, permitindo aferir sua capacidade de arcar com os compromissos previdenciários assumidos.

O objetivo é colaborar para novos estudos da legislação e para futuros cálculos atuariais, visando o desenvolvimento, saneamento e auto sustentabilidade do sistema previdenciário brasileiro.

Na história da Previdência Brasileira, inclusive na municipal, existem numerosos casos onde a metodologia de cálculo das contribuições previdenciárias não apresentaram a técnica atuarial necessária, e, conseqüentemente, a “poupança” formada pela maioria dos atuais e potenciais inativos, não é suficiente para arcar com sua própria aposentadoria, ocasionando uma contingência passiva que pode arruinar qualquer sistema previdenciário. Tal contingência é facilmente verificada nos dados disponibilizados pelo MPAS.

Não se pode esquecer ainda que o financiamento de qualquer Sistema Previdenciário depende fundamentalmente da contribuição sobre a folha de salários, o que o torna vulnerável às crises econômicas e políticas, ao desemprego, à “informalização” da economia brasileira, aos baixos salários e à concentração de renda.

Particularmente, no caso dos Regimes Próprios Municipais, a legislação impõe tal dependência exclusivamente da folha de salários dos servidores concursados, ocupantes de cargo de provimento efetivo:

É por estas razões que se pretende, sob nova ótica, rever os atuais mecanismos de financiamento do sistema previdenciário brasileiro, em especial o municipal e, através deste trabalho se procura iniciar o estabelecimento de ferramentas de análise, capazes de estimar o impacto nos resultados das contas da previdência, decorrente da contribuição dos servidores aposentados e pensionistas, cuja maior consequência é a crescente alíquota de contribuição patronal e dos servidores em atividade.

A SUSTENTABILIDADE DO SISTEMA

O objetivo deste trabalho é então, apresentar argumentos técnicos suficientes para demonstrar a necessidade de os inativos pagarem parte da conta da previdência, pois, do contrário, em curto prazo, a sociedade é quem arcará com tudo, afinal, a insolvência de um sistema previdenciário é capaz de aniquilar a economia da localidade de sua abrangência.

Para solucionar o impasse previdenciário existem propostas na tentativa de transformar a Previdência numa estrutura auto-sustentável. Tais propostas baseiam-se em:

- Aumento da contribuição normal do ente empregador ou implantação de uma contribuição de custeio suplementar cada vez mais crescente, a ponto de quem sabe, tornar-se “impagável”;
- Aumento da alíquota de contribuição dos atuais servidores ativos que, tecnicamente pode ser apurada, mas sob os aspectos jurídicos e legais, existe o limite máximo de 11%;
- Expansão do universo de contribuintes e, aí, entram os trabalhadores já em gozo de benefício (aposentados e pensionistas);

É certo que, na atual conjuntura, torna-se necessário repensar o modelo previdenciário, uma vez que indicadores do Ministério da Previdência indicam a proporção de menos de um contribuinte para dois aposentados, o que torna o sistema praticamente inviável.

Desta forma, a atual situação financeira da previdência urge por estudos para melhoria de seu custeio, estudos estes fundamentados em princípios de eficiência, auto sustentabilidade e bases técnicas atuariais, além do indispensável interesse político, para reforma da legislação brasileira, principalmente a constitucional, sob pena de num futuro próximo, presenciarmos o colapso e total falência dos sistemas previdenciários.

A ideia de se promover este estudo, apresentando justificativas para a necessária contribuição dos servidores inativos partiu da constatação de que no atual sistema de Regimes Próprios de Previdência, a falência de sua maioria é certa em curto e médio prazo. Não é por outro motivo que o partido dominante no atual governo, de fortes e tradicionais ligações de defesa dos interesses do segmento de servidores públicos, teve de buscar forças novas para aprovar a emenda constitucional que, entre outros importantes ajustes no regime

previdenciário dos servidores, criou a contribuição dos inativos que possuem proventos acima do teto máximo de benefício concedido pela previdência social geral.

Percebe-se ainda que não existe fiscalização e controle sobre o Passivo Atuarial das entidades de previdência. O Tribunal de Contas não possui técnicos para tal missão, atendo-se apenas à análise basicamente documental, não se preocupando pois, com a viabilidade da Entidade e sua capacidade de honrar seus compromissos futuros.

O atuário deve preocupar-se com a exequibilidade da alíquota de contribuição calculada para os entes e, se necessário for, defender a ideia de contribuição dos servidores em inatividade, se isso for um dos meios que possa viabilizar o equilíbrio do sistema previdenciário objeto de seu estudo.

ESCLARECIMENTOS GERAIS

Segundo Luiz Alberto dos Santos, Advogado, Mestre em Administração e Especialista em Políticas Públicas e Gestão Governamental, "é fato notório que a maior parte dos problemas da previdência social no Brasil decorre da gestão incompetente, da fraude, dos desvios de recursos e da sonegação fiscal ou da inexistência de um sistema de custeio adequado à natureza e complexidade dos regimes previdenciários."

Na prática, quando da conclusão do Cálculo Atuarial, o atuário está colocando em números a capacidade de gestão daquele regime de previdência.

Assim, a questão a ser resolvida no presente trabalho tomará como referência teórica o histórico do ente estatal selecionado, abordando se seu sistema de custeio lhe permite honrar no médio e longo prazo com os compromissos previdenciários assumidos e concluir sobre a necessidade de implantação ou não da cobrança de contribuição dos aposentados. Isso implica em promover estudos atuariais, definir o universo de beneficiários do regime previdenciário, rever a legislação pertinente no âmbito do ente e formular alíquotas de custeio que sejam justas e adequadas ao perfil dos servidores públicos que terão suas aposentadorias mantidas pelo regime de previdência.

Pela legislação federal atual, o servidor contribuirá com a sua parte - 11% de sua remuneração total - e o ente estatal com, no máximo, o dobro da contribuição do servidor, para assegurar que as despesas com benefícios, no futuro, sejam devidamente custeadas. Essa regra, por óbvio, não impede que os entes federativos arquem com a diferença entre a despesa com os benefícios e a receita oriunda dessas contribuições, até porque o atual gasto com inativos não pode ser distribuído apenas entre os atuais ativos e o ente estatal, mas é de responsabilidade do conjunto da sociedade, em vista da relação de trabalho entre o servidor e o ente estatal.

REALIZAÇÃO DOS CÁLCULOS COLETA DE DADOS

A pesquisa foi concentrada em uma base de dados de um sistema previdenciário para fins de simulação do cálculo.

Ainda utilizou-se vasta legislação referente ao estudo em questão, de modo que a mesma pudesse auxiliar no contexto e nas análises.

TRATAMENTO DE DADOS

A princípio, foram extraídos da base de dados os valores correspondentes a quantitativo de ativos, inativos e pensionistas.

PERFIL DA POPULAÇÃO

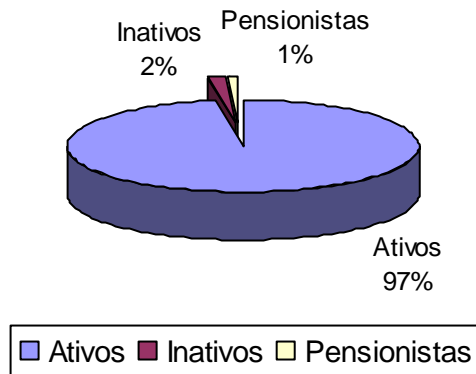
A base de dados utilizada para a simulação do cálculo proposto necessitou de reajustes em virtude da inconsistência de algumas informações. Para os salários, benefícios e datas incorretas foram consideradas as médias destes, respectivamente e, quando da ausência de informações, adotou-se como idade normal de entrada no RGPS a idade de 26 anos e uma família padrão, reduzindo-se em três anos a data de nascimento do servidor do sexo masculino e o contrário, para as servidoras do sexo feminino.

Realizados os ajustes, a população estudada, em termos quantitativos, ficou distribuída da forma a seguir discriminada, assim como o gasto médio desta por segmento.

TABELA 1
Distribuição da população por segmento.

Ativos	Inativos	Pensionistas
1092	21	8

GRÁFICO 1: Distribuição da população por segmento:

TABELA 2
Gasto médio da população por segmento.

Discriminação	Folha mensal	Quantidade	Remuneração média
Servidores Ativos	R\$ 606.697,07	1092	R\$ 555,58
Servidores Inativos	R\$ 14.242,09	21	R\$ 678,19
Pensionistas	R\$ 3.072,79	8	R\$ 384,10
Total	R\$ 624.011,95	1121	R\$ 556,66

GRÁFICO 2: Gasto médio da população por segmento.



Observados os valores acima, é possível constatar que neste estudo de caso, os gastos com os servidores inativos e pensionistas representam aproximadamente 3% da folha mensal da população. Portanto, em uma população onde os inativos serão mais representativos, certamente, o cálculo se mostrará mais viável.

PREMISSAS E HIPÓTESES

Com o intuito de apresentar um estudo mais próximo à realidade, os regimes e métodos financeiros bem como as premissas e hipóteses atuariais, foram empregados atendendo aos limites estabelecidos na legislação vigente, conforme descrito a seguir.

- Estrutura Atuarial:
 - o 13 contribuições anuais;
 - o Taxa real de juros de 6% ao ano ou sua equivalência mensal;
 - o Projeção de crescimento anual de salários: 1%;
 - o Projeção de crescimento anual dos benefícios: 1%;
 - o Taxa de turn-over (rotatividade): 0;
 - o Idade de início das contribuições para o RGPS: 26 anos;
 - o Taxa administrativa de 2% sobre o valor total da remuneração dos servidores;

- Estrutura Biométrica:
 - o Sobrevivência e mortalidade: Annuity Table - AT 1949;
 - o Entrada em Invalidez: Álvaro Vindas;
 - o Mortalidade de Inválidos: IAPC;
 - o Fator de capacidade dos salários: 100%;
 - o Fator de capacidade dos benefícios: 100%.

Para os regimes próprios de previdência social a legislação permite a adoção dos regimes financeiros de capitalização, repartição de capitais de cobertura e repartição simples. Neste estudo, para o cálculo da aposentadoria normal e sua reversão em pensão, foi utilizado o regime de capitalização, uma vez que é possível estimar o início de gozo do benefício do servidor. Porém, para a pensão por morte, a aposentadoria por invalidez e sua reversão em pensão, foi utilizado o regime de repartição de capitais de cobertura, onde é desconhecida a ocorrência dos eventos e, as despesas decorrentes da concessão destes benefícios normalmente superam um ano.

SÍNTESE DOS RESULTADOS

Diante do exposto neste estudo, os benefícios também foram estimados conforme as regras previstas na EC nº 20/1998, na EC nº 41/2003 e EC nº 47/2005, sendo considerado para o cálculo da concessão destes, a regra da aposentadoria integral e, em qualquer hipótese, garantido um benefício inicial equivalente ao salário mínimo vigente à época.

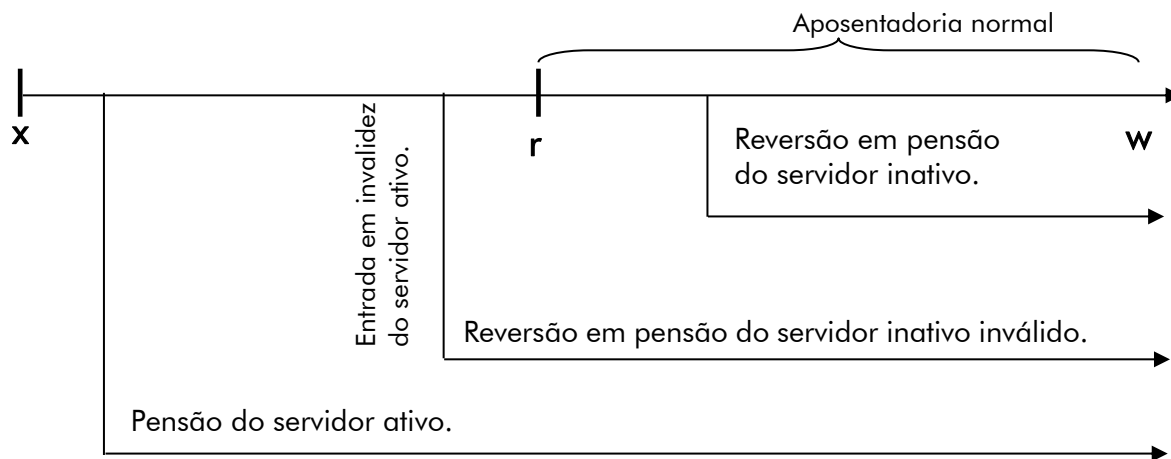


FIGURA 1: Benefícios assegurados.

No que tange aos benefícios assegurados por este Instituto foram calculados apenas as aposentadorias e a pensão por morte, conforme demonstrado na ilustração acima e, estipulado um percentual de 1% a.a. para os demais benefícios e de 2% a.a. para cobertura das despesas administrativas, permitindo assim, conhecer o plano de custeio normal total do sistema.

TABELA 4
Plano de custeio normal

Benefícios	Percentual (Puro)
Aposentadoria Normal	15,08%
Aposentadoria por Invalidez	1,21%
Pensão Por Morte de Ativo	2,78%
Rev. Aposentadoria Normal em Pensão	0,46%
Rev. Aposentadoria por Invalidez em Pensão	0,12%
Auxílio-doença	1%
Salário-maternidade	1%
Auxílio-Reclusão	1%
Salário-família	1%
Despesa Administrativa	2%
Sub-Total	25,65%
Benefícios Concedidos	0,24%
Total	25,41%

Cumpra informar ainda que o percentual total de custeio normal é fixado em 11% para o servidor ativo e o mínimo de 11% até o dobro deste, para o Ente, sendo que para os servidores inativos e pensionistas é cobrado apenas o percentual de 11% sobre o valor que exceder o teto do INSS, conforme os arts. 4, 5 e 10, da Lei nº. 10887/2004, in extenso.

"Art. 4º A contribuição social do servidor público ativo de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações, para a manutenção do respectivo regime próprio de previdência social, será de 11% (onze por cento), incidente sobre a totalidade da base de contribuição.

Art. 5º Os aposentados e os pensionistas de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações, contribuirão com 11% (onze por cento), incidentes sobre o valor da parcela dos proventos de aposentadorias e pensões concedidas de acordo com os critérios estabelecidos no art. 40 da Constituição Federal e nos arts. 2º e 6º da Emenda Constitucional no 41, de 19 de dezembro de 2003, que supere o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social.

Art. 10. (...)

"Art. 2º A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição. (...)"

TABELA 5
Plano de custeio total

Item	Custeio Normal
Ente Público	14,41%
Servidor ativo	11,00%
Servidor inativo	11,00%
Pensionista	11,00%

Entretanto, o estudo proposto procura verificar a viabilidade do sistema, considerando a contribuição dos servidores inativos e pensionistas em 11% sobre o valor da parcela dos proventos dos benefícios concedidos.

Nesse sentido, a diferença encontrada entre o percentual de 25,65% e 25,41%, representa o percentual de contribuição dos benefícios concedidos, logo, uma redução do custeio normal total em 0,24% e consequentemente da contribuição patronal em percentual equivalente, uma vez que a alíquota do servidor ativo é fixada em 11%. Essa redução de percentual é explicada pelo valor atual das contribuições futuras dos benefícios concedidos dos aposentados e pensionistas, conforme demonstrado na Tabela 3.

TABELA 3
Reservas Matemáticas

Discriminação	Valores
(-) Valor Atual dos Benefícios Futuros (aposentados)	R\$ 3.328.456,71
(+) Valor Atual das Contribuições Futuras (aposentados)	R\$ 366.130,24
(-) Valor Atual dos Benefícios Futuros (pensionistas)	R\$ 470.719,37
(+) Valor Atual das Contribuições Futuras (pensionistas)	R\$ 51.779,13
Reserva Matemática de Benefícios Concedidos - RMBC	R\$ (3.381.266,71)
(-) Valor Atual dos Benefícios Futuros	R\$ 29.136.660,04
(+) Valor Atual das Contribuições Futuras	R\$ 14.786.485,10
Reserva Matemática de Benefícios a Conceder - RMBaC	R\$ (14.350.174,94)

Além do custeio normal mencionado, o regime pode apresentar um custeio suplementar utilizado para amortizar déficits ou insuficiências apuradas e levantadas nas avaliações atuariais. O déficit técnico é encontrado pela diferença, quando negativa, entre Ativo Líquido e o Passivo Atuarial ou Reserva Matemática.

Contudo, não foi possível identificar a existência de um superávit ou déficit técnico, uma vez que não é conhecido o valor do ativo e do montante estimado da compensação previdenciária a receber do INSS, logo, para que o plano ficasse equilibrado, seria necessário que a soma desses dois itens totalizassem a soma da reserva matemática de benefícios concedidos e a conceder apresentados na Tabela 3.

As etapas descritas nos itens anteriores representam à coleta de informações, as bases técnicas e os resultados encontrados que atuarão como subsídios para a etapa final, que é concluir sobre a viabilidade do sistema previdenciário, apontando a necessidade ou não de contribuição previdenciária dos servidores inativos e pensionistas.

CONCLUSÕES

Por fim, o estudo proposto consistiu em um estudo de caso, onde se buscou comprovar que a viabilidade dos sistemas de previdência pode estar na implantação da contribuição previdenciária dos servidores já em período de benefício.

Todavia, a aplicação deste parâmetro requer primeiramente a instituição de uma legislação que regulamente a situação, bem como, um estudo aprofundado no Regime interessado, visando identificar as peculiaridades deste e a necessidade ou não da adoção desta contribuição.

É conhecido que o plano de benefícios de alguns Institutos encontram-se atualmente equilibrados financeiramente e atuarialmente à luz das disposições legais, logo, possuem capacidade suficiente para honrar com os compromissos futuros, podendo gerar nesse caso, uma situação conflitante no Município, em virtude da cobrança desnecessária de uma alíquota.

Situação contrária também pode ser observada em outros Institutos, onde é notória a necessidade de uma outra fonte de custeio que contribuiria para equilibrar as contas e viabilizar o sistema previdenciário. Tal fonte é a contribuição dos servidores inativos. Há de se considerar ainda as peculiaridades de cada população em estudo afinal; o presente estudo baseou-se em um Regime Próprio com apenas 3% de inativos. Sabemos de casos onde a população inativa representa cerca de 10 a 20% dos beneficiários do Regime e, nestes casos, a contribuição dos servidores aposentados e pensionistas contribuirá em muito para a solvência do Instituto em curto e médio prazo.

* Contadora, Auditora, Consultora, Sócia da Reis e Reis Auditores Associados, colaboradora do Beap.

BOCO9836---WIN

SEGUNDA CÂMARA

É CONSIDERADA IRREGULAR A DESTINAÇÃO DE RECURSOS DO FUNDEB PARA COBRIR DESPESAS COM DÉFICIT ATUARIAL DO RPPS

Trata-se de Representação, com requerimento de medida cautelar, oferecida pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas (MPC), em face de Prefeitura Municipal, em razão da “utilização indevida de recursos do FUNDEB sob as fontes de recursos 118 e 119, que não são consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica, em desconformidade com o disposto no art. 70 da Lei Nacional nº 9.394/1996”.

O relator, conselheiro Wanderley Ávila, no mérito, destacou o *caput*, do art. 212 da Constituição da República e informou que a Carta Magna prevê a distribuição dos recursos destinados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino na educação básica e à remuneração condigna de profissionais por meio de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).

Salientou, ainda, que, a Lei Nacional nº 14.113, de 25.12.2020, que regulamenta o FUNDEB, dispõe acerca da transferência dos recursos dos Fundos, e a sua utilização para manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública.

Citou, ademais, o art. 70 da Lei nº 9.394/1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional e a Instrução Normativa nº 5, de 8.6.2011, que estabelece os códigos de receita, despesa, fonte e destinação dos recursos previstos pelos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta dos Municípios para fins de prestação de contas, controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira.

Em análise a documentação, a relatoria constatou a relação de empenho das despesas realizadas com recursos do FUNDEB sob as fontes de recursos 118 e 119, cuja natureza corresponde ao “Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS”. Além disso, o comprovante de transferência bancária, da Prefeitura Municipal à época, na importância de R\$ 803.155,43, em crédito na conta corrente do FUNDEB.

Entretanto, à Coordenadoria para Desenvolvimento do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM) constatou um saldo indevidamente utilizado, na importância de R\$ 154.783,26.

Por sua vez, a responsável, por intermédio de seu procurador, encaminhou o comprovante de transferência bancária a crédito na conta corrente do FUNDEB, da referida importância faltante, pugnando pelo cumprimento integral da decisão liminar.

Desse modo, o relator deixou de aplicar penalidade à responsável, diante da comprovação da restituição das despesas realizadas com recursos do FUNDEB sob as fontes 118 e 119, em que pese tenha reconhecido a ocorrência de irregularidade.

Por fim, a relatoria julgou procedente a representação e, deixou de aplicar penalidade a Prefeita do Município à época, considerando que a irregularidade quanto à utilização indevida dos recursos oriundos do FUNDEB para a realização de despesas com “Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS”, foi sanada no curso do processo.

O voto do relator foi aprovado por unanimidade.

(Processo 1112602 - Representação. Rel. Cons. Wanderley Ávila. Segunda Câmara. Deliberado em 4.8.2022).

BOCO9837---WIN/INTER

IMPOSSIBILIDADE DE DESVINCULAÇÃO - COM ARRIMO NO INCISO II, DO § 1º, DO ART. 65, C/C O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 8º DA LRF - DAS RECEITAS OBTIDAS COM A ARRECAÇÃO DA COSIP, PORQUE, NESSE CASO, A VINCULAÇÃO DECORRE DE NORMA CONSTITUCIONAL, FICANDO REVOGADO O ITEM 1 DO PARECER DA CONSULTA N. 1088818

Trata-se de consulta formulada por chefe de Poder Executivo municipal, por meio da qual questionou se a norma do art. 65, §1º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal, pode ser aplicado para dispensar o cumprimento da vinculação dos recursos da COSIP enquanto reconhecida a ocorrência de calamidade pública.

Preliminarmente, a Consulta foi admitida, por maioria de votos, ficando vencido o conselheiro Cláudio Couto Terrão.

No mérito, o relator, conselheiro Gilberto Diniz, esclareceu, inicialmente, que a desvinculação das receitas obtidas com a arrecadação da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP) não tem relação com a Lei nº 13.979/2020, a qual nada dispõe sobre o assunto. São, em verdade, receitas específicas vinculadas constitucionalmente, de modo que somente podem ser desvinculadas pela via constitucional. Nesse diapasão, o relator afirmou que as normas constitucionais brasileiras, inclusive as financeiras, são rígidas - porque podem ser alteradas exclusivamente por meio de emenda constitucional – e supremas, pois não podem ser contrariadas por normas insertas em outras espécies legislativas que não a emenda constitucional.

Quanto às receitas públicas, a relatoria explicou que, independentemente da sua destinação prevista na lei orçamentária, podem já estar ou vir a ser vinculadas a determinados fins, de modo que, no Brasil, uma vinculação de receita pública pode resultar tanto de norma constitucional quanto de norma infraconstitucional.

Por consequência da instrumentalização das vinculações de receitas públicas e da rigidez e supremacia das normas constitucionais, destaca-se que, vinculada a receita pública por norma infraconstitucional, poderá vir a ser desvinculada por norma infraconstitucional ou por norma constitucional. No entanto, vinculada a receita pública por norma constitucional, somente poderá vir a ser desvinculada por norma também constitucional, sendo ilegítima qualquer tentativa de, mediante norma infraconstitucional, desvincular a receita que está vinculada constitucionalmente.

A COSIP está prevista no art. 149-A da Constituição da República, deixando evidente a vinculação constitucional ao custeio do serviço de iluminação pública, dotada de rigidez e supremacia.

Na sequência, o relator destacou que a vinculação constitucional da totalidade da arrecadação da COSIP persistiu até a edição da Emenda Constitucional nº 93/2016, que incluiu, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, o art. 76-B, que estabelece que podem ser desvinculados, até 31.12.2023, trinta por cento das receitas municipais “relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes”, incluídas nestas últimas as receitas obtidas com a arrecadação da COSIP.

Ademais, o relator destacou que, com as alterações decorrentes da Lei Complementar nº173/2020, dentre elas o novel § 1º do art. 65 da LRF, houve a previsão de diversas flexibilizações à responsabilidade na gestão fiscal, dentre elas a que está prevista no inciso II, atinente à dispensa do cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF, segundo o qual será dispensado que os recursos vinculados a finalidade específica, por disposição infraconstitucional, sejam utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação infraconstitucional, “na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, nos termos de decreto legislativo, em parte ou na integralidade do território nacional e enquanto perdurar a situação” (*caput*), “desde que os recursos arrecadados sejam destinados ao combate à calamidade pública”.

Nessa contextura, o relator asseverou que a LC nº 173/2020 flexibilizou o que, no seu âmbito, era possível fazer: dispensa de que os recursos vinculados a finalidade específica, por disposição infraconstitucional, sejam utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação infraconstitucional. No mesmo sentido, citou doutrina de Dreone Mendes (A previsão legal de “quebra” da vinculação de fontes em situações de

calamidade pública, disponível em www.ocontadorpublico.com.br, acesso em 24.8.2021) e a Nota Técnica SEI nº 21231/2020, do Ministério da Economia.

Desse modo, em se tratando de receitas vinculadas - mas cuja vinculação não decorra de norma da Constituição da República -, é possível, nos três níveis da Federação, a desvinculação, desde que os recursos arrecadados sejam destinados ao combate a calamidade pública que tenha sido devidamente reconhecida (inciso II do § 1º do art. 65 c/c parágrafo único do art. 8º da LRF).

Lado outro, o relator salientou não ser possível a desvinculação - com arrimo no inciso II do § 1º do art. 65 c/c parágrafo único do art. 8º da LRF - das receitas obtidas com a arrecadação da COSIP, porque, nesse caso, a vinculação decorre de norma da Constituição da República. Diante disso, o conselheiro relator Gilberto Diniz propôs a revogação da tese nº 1 do parecer exarado em resposta à Consulta n. 1088818, visto que defeituosa na parte em que conduz à interpretação de que o inciso II do § 1º do art. 65 da LRF permitiria que recursos vinculados até mesmo por meio de disposição constitucional podem ter sua destinação alterada para combate à calamidade pública.

O parecer foi aprovado por maioria de votos, com fulcro nos fundamentos apresentados pelo relator, ficando vencido, em parte, o conselheiro Cláudio Couto Terrão, o qual divergiu quanto à revogação da tese fixada na Consulta n. 1088818, bem como se manifestou pela possibilidade de desvinculação das receitas obtidas com a arrecadação da COSIP, respeitadas as disposições contidas nos artigos 167-B e seguintes da Constituição da República e na própria Lei de Responsabilidade Fiscal.

Sendo assim, o Tribunal Pleno fixou prejulgamento de tese, com caráter normativo, no sentido de que:

1) Em razão do disposto no art. 76-B do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, podem - com as exceções indicadas nos incisos do seu parágrafo único - ser desvinculados, até 31.12.2023, 30% (trinta por cento) das receitas municipais "relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes", incluídas nestas últimas as receitas obtidas com a arrecadação da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública - COSIP.

2) Em se tratando de receitas vinculadas - mas cuja vinculação não decorra de norma da Constituição da República -, é possível, nos três níveis da Federação, a desvinculação, desde que os recursos arrecadados sejam destinados ao combate a calamidade pública que tenha sido devidamente reconhecida (inciso II do § 1º do art. 65 c/c parágrafo único do art. 8º da LRF).

3) Não é possível a desvinculação - com arrimo no inciso II do § 1º do art. 65 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal - das receitas obtidas com a arrecadação da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública - COSIP, porque, neste caso, a vinculação decorre de norma da Constituição da República.

4) Revoga-se a tese n. 1 do parecer na Consulta nº 1088818, aprovado na Sessão de 9.12.2020.

(Processo 1101592 - Consulta. Relator Conselheiro Gilberto Diniz. Tribunal Pleno. Deliberado em 9.2.2022)

BOCO9838---WIN/INTER

LAUDO TÉCNICO DE CONSULTORIA - TRIBUTAÇÃO - ISSQN - RETENÇÃO - OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL

CONSULENTE: Prefeitura Municipal

CONSULTORAS: Regiane Márcia dos Reis e Luana de Fátima Borges

INTRÓITO

A Prefeitura Municipal, usando de seu direito a esta consultoria especializada, com base no vigente contrato administrativo, solicita parecer acerca da possibilidade de retenção do ISSQN quando do pagamento aos serviços prestados por pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional ao município.

CONSIDERAÇÕES LEGAIS

Lei Complementar 123/2006

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

.....

XIV - ISS devido:

a) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;

Art. 21. Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos:

.....

§ 4º A retenção na fonte de ISS das microempresas ou das empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional somente será permitida se observado o disposto no art. 3º da Lei Complementar no 116, de 31 de julho de 2003, e deverá observar as seguintes normas:

I - a alíquota aplicável na retenção na fonte deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá à alíquota efetiva de ISS a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da prestação;

II - na hipótese de o serviço sujeito à retenção ser prestado no mês de início de atividades da microempresa ou da empresa de pequeno porte, deverá ser aplicada pelo tomador a alíquota efetiva de 2% (dois por cento);

III - na hipótese do inciso II deste parágrafo, constatando-se que houve diferença entre a alíquota utilizada e a efetivamente apurada, caberá à microempresa ou empresa de pequeno porte prestadora dos serviços efetuar o recolhimento dessa diferença no mês subsequente ao do início de atividade em guia própria do Município;

IV - na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte estar sujeita à tributação do ISS no Simples Nacional por valores fixos mensais, não caberá a retenção a que se refere o caput deste parágrafo;

V - na hipótese de a microempresa ou a empresa de pequeno porte não informar a alíquota de que tratam os incisos I e II deste parágrafo no documento fiscal, aplicar-se-á a alíquota efetiva de 5% (cinco por cento);

VI - não será eximida a responsabilidade do prestador de serviços quando a alíquota do ISS informada no documento fiscal for inferior à devida, hipótese em que o recolhimento dessa diferença será realizado em guia própria do Município;

VII - o valor retido, devidamente recolhido, será definitivo, não sendo objeto de partilha com os municípios, e sobre a receita de prestação de serviços que sofreu a retenção não haverá incidência de ISS a ser recolhido no Simples Nacional.

Lei Complementar 116/2003

Art. 3º - O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:

I - do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;

II - da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;

III - da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;

IV - da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

V - das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;

VI - da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista anexa;

VII - da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista anexa;

VIII - da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;

IX - do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;

XII - do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação, reparação de solo, plantio, silagem, colheita, corte, descascamento de árvores, silvicultura, exploração florestal e serviços congêneres indissociáveis da formação, manutenção e colheita de florestas para quaisquer fins e por quaisquer meios;

XIII - da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17 da lista anexa;

- XIV - da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18 da lista anexa;
- XV - onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;
- XVI - dos bens, dos semoventes ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa;
- XVII - do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;
- XVIII - da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista anexa;
- XIX - do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo item 16 da lista anexa;
- XX - do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;
- XXI - da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10 da lista anexa;
- XXII - do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.
- XXIII - do domicílio do tomador dos serviços dos subitens 4.22, 4.23 e 5.09;
- XXIV - do domicílio do tomador do serviço no caso dos serviços prestados pelas administradoras de cartão de crédito ou débito e demais descritos no subitem 15.01;
- XXV - do domicílio do tomador do serviço do subitem 15.09.

Solução de Consulta COSIT nº 298, de 12 de dezembro de 2019

Assunto: Simples Nacional
ISS. RETENÇÃO.

A redistribuição da diferença entre o percentual efetivo do ISS e o percentual máximo de 5% do ISS para os demais tributos somente ocorre quando o ISS é apurado dentro do Simples Nacional, não ocorrendo essa redistribuição no caso de retenção do ISS, situação em que apesar de ser utilizada a alíquota efetiva a que a microempresa ou empresa de pequeno porte estaria sujeita no mês anterior ao da prestação, o ISS é apurado fora do Simples Nacional.

Ocorrendo retenção do ISS, deve-se desconsiderar no cálculo do valor devido no âmbito do Simples Nacional o percentual relativo ao imposto.

DISPOSITIVOS LEGAIS: *LC nº 123, de 2006, art. 13, § 1º, XIV, "a", art. 18, § 6º, art. 21, § 4º, I e VII; Resolução CGSN nº 140, de 2018, art. 21, III, "a"; art. 25, § 9º, II.*

CONCLUSÃO E PARECER FINAL

Diante das considerações legais demonstradas, somos de parecer que a retenção do ISSQN poderá ser realizada nos serviços prestados em que o imposto seja devido no local de sua prestação, e nos casos em que os serviços forem prestados em outro município do estabelecimento prestador em conformidade com a relação específica constante nos incisos I a XXV do art. 3º da LC-116/2003.

De acordo com o inciso I, §4º do art. 21 da LC-123/2006 o prestador de serviço optante do simples sujeito a retenção do ISS deverá destacar na Nota Fiscal a alíquota do Imposto a que estiver sujeito conforme a faixa de receita bruta em que se encontrar; se a alíquota do ISS não for destacada na Nota Fiscal, o tomador de serviços, obrigado a fazer a retenção do Imposto, deverá descontar o equivalente a 5% do valor do serviço, conforme estabelecido no inciso V, da referida lei complementar.

Quando do cálculo do Simples Nacional, o prestador de serviço que sofreu a retenção do ISS na fonte deverá separar as receitas sujeitas ao desconto na fonte do imposto, daquelas que não foram tributadas na fonte pelo ISS, para que não haja recolhimento em duplicidade do tributo.

Com isso, caso tenha havido a retenção na fonte do ISS, o mesmo será definitivo e deverá ser deduzida a parcela do Simples Nacional a ele correspondente, que será apurada, tomando-se por base as receitas de prestação de serviços que sofreram tal retenção, não sendo o montante recolhido na forma do Simples Nacional objeto de partilha com os municípios.

Ressaltamos que a regra de retenção do ISS quando aplicável, não se apõe em nenhuma hipótese aos pagamentos feitos a microempreendedores individuais, que por força do que dispõe a Lei Complementar 123, só estão sujeitos ao recolhimento do ISS pelo valor fixo mensal, por essa razão eles não devem sofrer qualquer retenção de ISS.