



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO  
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO  
CONSULTORIA DA UNIÃO

**PARECER n. 00007/2021/CONSUNIAO/CGU/AGU**

**NUP:** 10167.106124/2018-96

**INTERESSADOS:** PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTOS:** Contribuição Previdenciária Patronal - Obrigação Financeira do ente público - Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU

EMENTA: Parecer. Contribuição previdenciária patronal. Administração Pública. Mesmo extinta a obrigação tributária pela confusão, remanesce a obrigação financeira de o ente público repassar os valores devidos ao fundo previdenciário. Parecer PGFN/CAT nº 5/2019. arecer SEI nº 135/2019/CAF/PGACFFS/PGFN-ME. Parecer SEI nº 8870/2021/ME. Parecer SEI nº 10345/2021/ME. Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU.

**1. RELATÓRIO**

1. A Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional encaminhou o Parecer SEI nº 11613/2021/ME para conhecimento das manifestações exaradas pela PGFN no que diz respeito à "subsistência da obrigação financeira do ente público para com o Regime Próprio de Previdência Social, seja no caso da extinção da obrigação tributária pela prescrição (quando há delegação da capacidade tributária), seja no caso da extinção da obrigação tributária pela confusão (quando não há a delegação da capacidade tributária", principalmente no que tange à revogação do Parecer SEI nº 135/2019/CAF/PGACFFS/PGFN-ME, que definiu que o referido pagamento se daria nos termos do § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998.

2. Para melhor compreensão do assunto, importante uma retrospectiva das manifestações jurídicas expedidas pela PGFN e por esta Consultoria-Geral da União, a saber:

**1.1 Parecer PGFN/CAT nº 5/2019**

3. A Coordenação-Geral de Assuntos Tributários da PGFN respondeu consulta formulada pela Câmara Municipal de Vitória perante o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo relacionada à possibilidade de pagamento de contribuição previdenciária patronal pela Administração Pública, que tenha deixado de ser recolhida, por erro, em tempo oportuno, em caso de a dívida encontrar-se prescrita.

4. A conclusão do Parecer PGFN/CAT nº 5/2019 foi no sentido de que as contribuições do art. 40 da Constituição Federal têm natureza tributária. E que, embora extinta, no caso, a obrigação tributária pela confusão, remanesce a obrigação financeira de o ente público repassar os valores devidos ao fundo previdenciário.

5. O assunto foi encaminhado à Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros da PGFN.

**1.2 Parecer SEI nº 135/2019/CAF/PGACFFS/PGFN-ME - 05 de abril de 2019**

6. A Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros da PGFN, sob o aspecto estritamente jurídico-financeiro, ratificou o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 5/2019, quanto à subsistência da obrigação financeira do ente público para com o Regime Próprio de Previdência Social. E, retificou o entendimento no que tange à forma de resolução da obrigação. "Isso porque, em razão da extinção da obrigação tributária pela confusão, a mesma não poderá ser resolvida mediante o pagamento da cota patronal efetivamente não recolhida em tempo oportuno, mas, sim, através de aporte financeiro a ser feito pelo ente público, na formado § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717, de 1998".

**1.3 Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU - 18 de abril de 2019**

7. A Consultoria da União cuidou de divergência de entendimento entre a PGFN e o extinto Ministério da Previdência Social, acerca da natureza jurídica da cota patronal e da contribuição recolhida do servidor dirigidas ao custeio dos Regimes Próprios de Previdência Social. E, concluiu que "Destarte, após realizada a interpretação do artigo 149, 'caput' e § 1º e do artigo 40, 'caput' e § 12, todos da Constituição da República, e do § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998, e diante da Decisão unânime do Pleno do Supremo Tribunal Federal, resta concluir que a contribuição patronal para o Regime Previdenciário do Setor Público também tem natureza tributária. Mesmo existindo a extinção do crédito tributário pela confusão, perdura a obrigação do ente público patronal de honrar a sua obrigação financeira pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo Regime Próprio de Previdência Social, em face da necessidade de manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do regime, ex vi do 'caput' do artigo 40 da Constituição Federal e do § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998".

**1.4 Parecer SEI nº 8870/2021/ME - 24 de junho de 2021 - CAF/PGFN**

8. A CAF analisou questionamento da Subsecretaria dos Regimes Próprios de Previdência Social da Secretaria de Previdência acerca da forma de resolução da obrigação financeira remanescente. Com base nos argumentos técnicos apresentados, o Parecer SEI nº 8870/2021/ME entendeu por revogar o Parecer SEI nº 135/2019/CAF/PGACFFS/PGFN-ME e ratificar o item 71 do Parecer PGFN/CAT nº 5/2019, que concluiu *“que remanesce a obrigação financeira do ente federativo de repassar os valores devidos em face do não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, observando-se a destinação da verba ao fundo previdenciário, uma vez que a respectiva verba é vinculada”*.

### **1.5 Parecer SEI nº 10345/2021/ME - 29 de julho de 2021 - CAT/PGFN**

9. A CAT, em atenção aos questionamentos apresentados pela SPREV, concluiu que *“ não há fundamento jurídico que justifique tratamento diferenciado às hipóteses em que ocorra a delegação da capacidade tributária ativa pelo ente federativo. Sendo assim, também nos casos em que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios delegarem a sua capacidade tributária ativa, mesmo que a obrigação tributária seja extinta pela prescrição, nos termos do art. 174 do Código Tributário Nacional, permanece, ainda, a obrigação financeira de respeitar a destinação da verba ao fundo previdenciário, tal qual nas hipóteses em que não há a delegação da capacidade ativa pelos entes políticos e a obrigação tributária é extinta pela confusão”*.

### **1.6 Parecer SEI nº 11613/2021/ME - 30 de julho de 2021 - CAF/PGFN**

10. O Parecer SEI nº 11613/2021/ME *“(i) ratifica-se, sob o ponto de vista estritamente jurídico-financeiro, o entendimento firmado no item 13 do Parecer SEI nº 10345/2021/ME (SEI nº 17127361), no sentido da subsistência da obrigação financeira do ente público para com o Regime Próprio de Previdência Social, seja no caso da extinção da obrigação tributária pela prescrição (quando há delegação da capacidade tributária), seja no caso da extinção da obrigação tributária pela confusão (quando não há a delegação da capacidade tributária); e (ii) sugere-se que cópia do processo seja encaminhada à Consultoria da União, para ciência do teor das manifestações jurídicas ali contidas”*.

## **2. MÉRITO**

11. O Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU (00688.001605/2014-40) analisou, para dirimir discordância jurídica, a natureza jurídica das quotas patronais devidas pelos entes da Federação para os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos.

12. Conclui, em linha com a PGFN, pela natureza tributária dessas cotas patronais. No mesmo sentido foi o entendimento de que a obrigação financeira do ente público para o regime jurídico previdenciário perdura, mesmo em face da extinção da obrigação tributária.

13. Ocorre que o mencionado opinativo extrapolou o mérito da consulta que havia sido feito e, na conclusão, afirmou que o ente deveria honrar sua obrigação financeira pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do regime próprio, nos termos do § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717, de 1998, que diz:

*“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.*

*§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários”*.

14. Essa afirmação foi trazida do Parecer SEI nº 135/2019/CAF/PGACFFS/PGFN-ME que havia concluído que os entes devem arcar com as obrigações financeiras em razão do disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717, de 1998. Note-se que o opinativo desta CGU, em sua conclusão, concorda com o citado Parecer SEI nº 135/2019/CAF/PGACFFS/PGFN-ME e diz que *“Mesmo existindo a extinção do crédito tributário pela confusão, perdura a obrigação do ente público patronal de honrar a sua obrigação financeira pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo Regime Próprio de Previdência Social, em face da necessidade de manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do regime, ex vi do “caput” do artigo 40 da Constituição Federal e do § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998”*.

15. Ocorre que, esse entendimento foi afastado pelo Parecer SEI nº 8870/2021/ME, que revogou o Parecer SEI nº 135/2019/CAF/PGACFFS/PGFN-ME, e afirmou que o ente federativo deve repassar os valores devidos em face do não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais.

16. Importante trazer à consideração as razões técnicas elencadas na Nota SEI nº 14/2021/SRPPS/SPREV/SEPRT-ME (citadas no PARECER SEI Nº 8870/2021/ME, em anexo), que esclarecem por que o pagamento da cota patronal pelos entes, mesmo que em se tratando de obrigações tributárias extintas, não pode ser considerado aporte financeiro. A referida Nota apresenta argumentos explicando que:

- i. equilíbrio financeiro não se confunde com equilíbrio atuarial do RPPS;
- ii. o equilíbrio financeiro será atendido com a cobertura, pelo ente federativo, nos termos do § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717, de 1998;
- iii. o equilíbrio atuarial pressupõe o balanço estrutural do sistema de previdência e é provido pelas contribuições patronais normal e suplementar, definidas na avaliação atuarial e instituídas em lei para o financiamento do regime;
- iv. as contribuições estruturam atuarialmente o RPPS e não apenas sob a perspectiva financeira;
- v. a implementação do plano de amortização visa a cobertura do déficit atuarial e pode ser organizado por contribuição patronal suplementar ou por aportes periódicos de recursos;

- vi. a segregação da massa também pode ser utilizada como medida para equacionamento do déficit atuarial do RPPS;
- vii. o Fundo de Repartição é a única hipótese prevista na legislação, que se admite o regime financeiro de repartição simples para os benefícios, o que significa que as contribuições – patronais ou de servidores ou pensionistas – são utilizadas para a promoção do equilíbrio financeiro do fundo e nunca do equilíbrio atuarial;
- viii. apesar de não visar o equilíbrio atuarial do Fundo em Repartição, a segregação da massa é medida para equacionar o déficit atuarial do RPPS como um todo;
- ix. a possibilidade de o ente federativo deduzir o montante gasto do limite de gasto com pessoal fixado na LRF é importante fator de diferenciação das duas situações. Isso significa que os valores pagos pelo ente para promoção do equilíbrio atuarial, ou seja, contribuições ordinárias ou suplementares, podem ser deduzidas do limite do gasto com pessoal, enquanto, é vedada a inclusão da transferência financeira do §1º do art. 2º da Lei nº 9.717, de 1998; e
- x. não se pode conceber modelo de resolução de dívida que exclua a contribuição do ente federativo, sob pena de afronta a vários princípios constitucionais e de retrocesso ao modelo pré-Emenda Constitucional n. 20, de 1998.

17. Assim, sobre a natureza do pagamento das cotas patronais, mesmo que se refiram à obrigação extinta, o entendimento da PGFN, consolidado no Parecer SEI nº 8870/2021/ME, é no sentido de que o ente federativo deve repassar os valores devidos em face do não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais.

18. Ademais, esse assunto não foi objeto de análise desta CGU. Note-se, porém, que o Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU afirmou, no seu item 16, que *"ainda que possa haver a extinção da obrigação tributária relativa ao recolhimento da contribuição previdenciária pelo ente público pela confusão, permanece a responsabilidade do ente público quanto ao seu dever constitucional do caput do art. 40 de contribuir para a previdência dos seus servidores ativos, inativos e pensionistas, cabendo, também, ao ente público se responsabilizar pela cobertura de eventual déficit previdenciário, contribuindo, assim, com o devido aporte financeiro para a manutenção desse equilíbrio financeiro e atuarial do Regime Próprio de Previdência Social"*. Isso significa que há uma diferença entre a responsabilidade do ente no recolhimento da chamada cota patronal dos seus servidores e a responsabilidade pela cobertura de eventual déficit previdenciário, como muito bem esclarecido na transcrita Nota SEI nº 14/2021/SRPPS/SPREV/SEPRT-ME.

19. Nesse sentido, entende-se que merece atualização a conclusão do Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU, para que, conforme explicações técnicas e seguindo o entendimento consolidado pela PGFN, no Parecer SEI nº 8870/2021/ME, reste claro que remanesce a obrigação financeira do ente federativo de repassar os valores devidos em face do não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, observando-se a destinação da verba ao fundo previdenciário, uma vez que a respectiva verba serve para o equilíbrio atuarial do regime de previdência.

### 3. CONCLUSÃO

20. Por todo o exposto, opina-se pela remessa deste Parecer ao Senhor Consultor-Geral da União para que atualize a conclusão do Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU, no sentido de que seja esclarecido que remanesce a obrigação financeira do ente federativo de repassar os valores devidos em face do não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, observando-se a destinação da verba ao fundo previdenciário, uma vez que a respectiva verba serve para o equilíbrio atuarial do regime de previdência.

21. Em caso de aprovação, sugere-se o envio deste opinativo à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, para conhecimento; como também a elaboração de cota no NUP 00688.001605/2014-40, no qual consta o Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU, para referência desta atualização.

À consideração superior.

Brasília, 19 de agosto de 2021.

ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA  
PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL  
CONSULTORA DA UNIÃO

---

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <http://sapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 10167106124201896 e da chave de acesso c1debcd3

---

Documento assinado eletronicamente por ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 700388976 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário

(a): ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA. Data e Hora: 19-08-2021 16:19. Número de Série: 21628405877192363110630819449. Emissor: Autoridade Certificadora SERPRORFBv5.

---



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO  
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO  
SUBCONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO

---

**DESPACHO n. 00013/2021/SUBCONSU/CGU/AGU**

**NUP: 10167.106124/2018-96**

**INTERESSADOS: MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTOS**

**ASSUNTOS: SUBSÍDIOS PARA DEFESA DA UNIÃO**

1. Aprovo o **PARECER n. 00007/2021/CONSUNIAO/CGU/AGU** da lavra da Dra. Anelize Lenzi Ruas de Almeida, Consultora da União.
2. Devolva-se o feito à referida Consultora para a elaboração de cota no NUP 00688.001605/2014-40, passando a constar a observação, naquele processo, de que a conclusão do Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU foi parcialmente atualizado pelo PARECER n. 00007/2021/CONSUNIAO/CGU/AGU deste NUP 10167.106124/2018-96.
3. Depois, solicito abertura de tarefa ao Apoio Administrativo da CONSUNIAO para providenciar a ciência do PARECER n. 00007/2021/CONSUNIAO/CGU/AGU à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e, ato contínuo, também alimentar a lista SharePoint da CONSUNIAO com a observação de que a conclusão do Parecer nº 00021/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU, constante do NUP 00688.001605/2014-40, foi parcialmente atualizado pelo PARECER n. 00007/2021/CONSUNIAO/CGU/AGU.

Brasília, 22 de agosto de 2021.

*(assinado eletronicamente)*  
GIORDANO DA SILVA ROSSETTO  
Advogado da União  
Subconsultor-Geral da União

---

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <http://sapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 10167106124201896 e da chave de acesso c1debcd3

---

Documento assinado eletronicamente por GIORDANO DA SILVA ROSSETTO, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 705572427 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): GIORDANO DA SILVA ROSSETTO. Data e Hora: 22-08-2021 21:57. Número de Série: 17347821. Emissor: Autoridade Certificadora SERPRORFBv5.

---