



Governo do Distrito Federal
Procuradoria-Geral do Distrito Federal

Procuradoria-Geral do Consultivo

Parecer Jurídico n.º 207/2024 - PGDF/PGCONS

Processo nº 00040-00039529/2020-26

EMENTA. ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. LC N. 769/2008. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INATIVOS E PENSIONISTAS. ALÍQUOTAS. LC N. 970/2020. PARECER N. 212/2021-PGCONS/PGDF. MUDANÇA DE ENTENDIMENTO. ART. 2º, PARÁGRAFO ÚNICO, XIII DA LEI 9.784/1999. INAPLICABILIDADE.

1. As alíquotas estabelecidas pela LC nº 970/2020 são aplicáveis a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da lei complementar (art. 3º da LC nº 970/2020 e Parecer nº 212/2021-PGCONS/PGDF). Análise quanto à possibilidade de cobrança retroativa dos valores referentes aos meses de novembro e dezembro de 2020, cujos descontos efetuados nas folhas de pagamento haviam observado as alíquotas anteriormente previstas na LC nº 769/2008.

2. A primeira orientação formal quanto à matéria está consubstanciada no Parecer nº 212/2021-PGCONS/PGDF, oportunidade em que restou assentado o entendimento de que as novas alíquotas são aplicáveis a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da LC nº 970/2020. Não há falar, assim, em nova interpretação ou mudança de entendimento a atrair a incidência do art. 2º, inc. XIII, da Lei nº 9.784/1999 ou do art. 24 da LINDB.

3. Nem sob a ótica da legislação tributária é possível vislumbrar a incidência do art. 146 do CTN, pois não houve qualquer mudança de critério jurídico da autoridade competente para o lançamento, mas mero erro da administração na interpretação na norma de incidência tributária e o conseqüente desconto em desacordo com as alíquotas previstas em lei.

4. Portanto, não se vislumbra fundamento legal para dispensar a cobrança de contribuição previdenciária dos segurados inativos e pensionistas relativamente aos meses de novembro e dezembro de 2020 de acordo com as alíquotas introduzidas pela LC nº 970/2020, eis que nesse período a norma de incidência tributária já estava vigente.

Exma. Sra. Procuradora-Chefe,

I – RELATÓRIO

1. Trata-se de consulta encaminhada pela Secretaria de Economia do Distrito Federal quanto à viabilidade da aplicação do XIII do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784/1999 para fins de dispensa da cobrança das alíquotas de contribuição previdenciária dos segurados inativos e dos pensionistas previstas na LC nº 970/2020, relativamente aos meses de novembro/2020 e dezembro/2020.

2. Para a perfeita compreensão da questão é importante noticiar o histórico dos eventos constante dos autos.

3. O Projeto de Lei Complementar nº 46 de 2020, que deu origem à LC nº 970/2020, foi objeto de veto parcial, especificamente em relação ao inciso III do art. 1º, o qual acresceu o §3º ao art. 61 da LC nº 769/2008 de seguinte teor:

§ 3º Os valores previstos no caput serão reajustados, a partir do primeiro dia do ano de 2021, na mesma data e com o mesmo índice em que se der o reajuste dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social.

4. As razões do veto constam da Mensagem nº 288/2020-GAG (51928904) pela qual o Exmo. Governador destaca que o dispositivo apresenta duplicidade de sentido com o art. 3º do projeto, que fixa os efeitos da lei complementar para o primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, estando em desacordo com a técnica legislativa prevista na Lei Complementar nº 13/1996. Aduz, ainda, que *“a postergação dos reajustes das contribuições, viola o Princípio da Supremacia do Interesse Público, considerando que as contribuições previdenciárias são destinadas ao custeio do Regime Próprio de Previdência do Distrito Federal – RPPS/DF”*.

5. O veto, contudo, foi rejeitado pela CLDF, conforme Mensagem nº 582/2020 (51922248) e o dispositivo foi promulgado, correspondendo à atual redação do art. 61, §3º da LC nº 769/2008.

6. Tendo em vista a rejeição do veto pela CLDF, o Chefe da Unidade de Administração da Folha de Pagamento da SEEC elaborou o Memorando nº 82/2020 (51937709) informando que o Sistema Único de Gestão de Recursos Humanos (Sigrh) foi adequado para não aplicar ao mês de dezembro de 2020 as alíquotas definidas na Lei Complementar nº 970/2020. Informou, ainda, que como no mês de novembro houve o desconto já com as alíquotas previstas na nova redação da lei complementar, seria feita a devolução dos valores na ordem de R\$ 27.419.008,23 (vinte e sete milhões, quatrocentos e dezenove mil, oito reais e vinte e três centavos). Relatou, por fim, que o valor não arrecadado nos últimos dois meses de 2020 seria de R\$ 54.838.016,46 (cinquenta e quatro milhões, oitocentos e trinta e oito mil, dezesseis reais e quarenta e seis centavos).

7. Após análise da AJL da SEEC, os autos foram encaminhados à PGDF para análise da viabilidade de ajuizamento de ação direta de inconstitucionalidade contra o inciso III, art. 1º da Lei Complementar nº 970/2020. Inicialmente, pela Nota Técnica nº 277/2020, o i. Procurador da PRODEC concluiu pela viabilidade de ajuizamento da ação direta.

8. Posteriormente, contudo, a PRODEC exarou o Despacho de Doc. SEI 56818100, pelo qual a i. Procuradora Cristiana De Santis Mendes de Farias Mello teceu as seguintes razões acerca da interpretação do dispositivo:

A meu ver, tanto o §3º do artigo 11 da EC 103/2019 quanto o que foi introduzido ao artigo 61 da LC distrital 769/2008 referem-se ao reajuste dos valores que servem de parâmetro para a definição das alíquotas aplicáveis. Vale dizer: o legislador federal adotou valores absolutos, para balizar a progressividade das alíquotas, e desde logo, definiu qual seria o reajuste aplicável aos valores indicados no escalonamento, em ordem a evitar que eventuais reposições inflacionárias de proventos e pensões resultem na majoração do tributo.

Embora o legislador distrital não tenha adotado valores absolutos no artigo 61, houve por bem fazer remissão ao teto dos benefícios pagos pelo INSS, explicitando, no §3º, que se considerará, por força da norma distrital, os valores atualizados de tais benefícios.

Embora o preceito distrital careça de maior clareza, não me parece, em análise inicial, ser possível extrair dele a interpretação adotada pela SEEC, segundo o qual o dispositivo postergaria no tempo, para 1º de janeiro, a incidência sobre proventos e pensões das novas alíquotas introduzidas pela LC 970/2020 e estaria em conflito com o artigo 3º da LC 970/2020, que prevê a vigência imediata da norma, com a postergação de seus efeitos, em relação à majoração da contribuição, para o primeiro dia útil do quarto mês subsequente ao de sua publicação, em respeito à anterioridade nonagesimal.

Nesse contexto, proponho sugerir à Procuradora-Geral do Distrito Federal o encaminhamento do feito à PGCONS, a fim de que: (i) esclareça a interpretação correta a ser conferida ao §3º do artigo 61 da LC 769/2008, com a redação que lhe foi dada pelo inciso III do artigo 1º da LC 970/2020; e (ii) oriente a SEEC no que se revelar necessário.

9. Encaminhados os autos à PGCONS para análise da questão, foi exarado o **Parecer Jurídico nº 212/2021-PGCONS/PGDF** (65572421), cuja ementa segue abaixo:

PESSOAL. PREVIDENCIÁRIO. LC 790/20.

1. O §3º do artigo 61 da LC 769/2008 deve ser interpretado no sentido de que os valores que servem de parâmetro à definição das novas alíquotas devem ser corrigidos a partir do dia 1º de janeiro de 2021.

2. As novas alíquotas são aplicáveis a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da LC 769/08-DF, em obediência ao princípio da anterioridade nonagesimal.

10. Fixada a orientação nos termos acima, a Unidade de Administração da Folha de Pagamento, por meio do Despacho SEEC/SEGEA/SUGEP/UAFP (89315838) suscitou dúvida quanto à possibilidade de aplicação da interpretação contida no parecer para fins de cobrança retroativa da contribuição previdenciária dos aposentados e pensionistas, considerando o disposto no art. 2º, inc. XIII, da Lei nº 9.784/1999, aplicada ao Distrito Federal por força da Lei nº 2.834/2001.

11. A Assessoria Jurídica do IPREV/DF, por sua vez, exarou a Nota Técnica nº 2/2023-IPREV/DIJUR/ASSEJUR (106651432) recomendando que a questão fosse submetida à Secretaria de Economia para definição da questão.

12. Já a Subsecretaria de Gestão de Pessoas da Secretaria Executiva de Gestão Administrativa consignou em despacho o entendimento de que *“por se tratar de interpretação que implicou recolhimento a menor de tributo, faz-se necessária a cobrança dos valores recolhidos a menor a título de contribuição previdenciária, relativamente aos meses de novembro/2020 e dezembro/2020 (...) na medida em que a isenção de tributos, a nosso ver, somente poderia ocorrer por meio de lei formal”* (111166238). Sugeriu, assim, o encaminhamento dos autos à Assessoria Jurídico-Legislativa para análise da questão.

13. A AJL da SEEC, por seu turno, elaborou a Nota Jurídica nº 43/2024 (131652495) concluindo que *“deve ser observado no presente caso a legislação que veda a aplicação retroativa de nova interpretação”* e sugerindo, ao final, o encaminhamento dos autos à PGDF, em razão da competência definida no inciso II do art. 4º da LC nº 395/2001.

14. Endossando a recomendação, o Exmo. Secretário de Economia, por meio do Ofício 252/2024 (136658948), encaminhou os autos a esta Casa solicitando *“análise e manifestação acerca da viabilidade (ou não) da aplicação do inc. XIII do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784/1999, ao presente caso, dispensando-se a cobrança das alíquotas previstas na LC nº 970/2020, relativamente aos meses de novembro/2020 e dezembro/2020, consoante Despacho SEPLAD/SEGEA/SUGEP (...)”*.

15. É o relatório.

II – FUNDAMENTAÇÃO

16. Inicialmente, cumpre esclarecer que a correta interpretação do §3º do artigo 61 da LC nº 769/2008 já restou assentada na orientação fixada no Parecer nº 212/2021-PGCONS/PGDF, circunscrevendo-se a presente análise à possibilidade de cobrança das contribuições previdenciárias ao RPPS/DF dos segurados inativos e pensionistas referentes aos meses de novembro e dezembro de 2020 com as alíquotas previstas na LC nº 970/2020, tendo em vista o entendimento consignado no referido opinativo.

17. Ou seja, considerando que as alíquotas estabelecidas pela LC nº 970/2020 são aplicáveis a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da lei complementar (art. 3º da LC nº 970/2020 e Parecer nº 212/2021-PGCONS/PGDF), o órgão consultante indaga sobre a possibilidade de cobrança retroativa dos novos valores referentes aos meses de novembro e dezembro, em relação aos quais os descontos efetuados nas folhas de pagamento haviam observado as alíquotas anteriormente previstas na LC nº 769/2008.

18. Tanto a Unidade de Administração da Folha de Pagamento quanto a Assessoria Jurídico-Legislativa da SEEC entendem que o art. 2º, inc. XIII, da Lei nº 9.784/1999, aplicável no âmbito do Distrito Federal por força da Lei nº 2.834/2001, constituiria óbice à cobrança retroativa, pois a orientação contida no Parecer nº 212/2021-PGCONS/PGDF consistiria em nova interpretação dada pela Administração ao §3º do art. 61 da Lei Complementar nº 769, de 2008, introduzido pela Lei Complementar nº 970, de 2020.

19. O mencionado art. 2º, XIII da Lei nº 9.784/1999 tem a seguinte redação:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

20. De modo similar, os arts. 23 e 24 do Decreto-lei nº 4.657/1942 (Lei de Introdução ao Direito Brasileiro - LINDB), incluídos pela Lei nº 13.655/2018 dispõem:

Art. 23. A decisão administrativa, controladora ou judicial que estabelecer interpretação ou orientação nova sobre norma de conteúdo indeterminado, impondo novo dever ou novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais.

Parágrafo único. (VETADO).

Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas. [\(Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018\)](#).

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em **atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.** [\(Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018\)](#).

21. Os dispositivos transcritos visam a tutela da boa-fé objetiva, segurança jurídica e proteção da confiança, valores de observância obrigatória pela Administração Pública em sua relação com os administrados.

22. No âmbito da legislação tributária, releva mencionar o art. 146 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em conseqüência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

23. O ordenamento jurídico veda, assim, tanto no âmbito administrativo quanto tributário, a retroatividade de novos entendimentos adotados pela Administração Pública na interpretação e aplicação das leis.

24. No entanto, cumpre examinar se a hipótese ventilada nos autos traduz efetivamente uma mudança de orientação ou interpretação por parte da Administração Pública a atrair a incidência das normas supratranscritas.

25. No despacho de Doc. SEI 89315838, o Chefe da Unidade de Administração da Folha de Pagamento da SEEC afirma a prévia existência de entendimento dado pelo Governo do Distrito Federal até a edição do Parecer Jurídico nº 212/2021- PGCONS/PGDF no sentido de que as alíquotas introduzidas pela LC nº 970/2020 somente poderiam ser aplicadas a partir de 1º de janeiro de 2021, entendimento este que estaria contido na Mensagem de Veto nº 288/2020-GAG (51928904) e nas análises jurídicas veiculadas na Nota Jurídica n.º 330/2020 - SEEC/GAB/AJL/UFAZ (52040625) e na Nota Técnica n.º 277/2020 - PGDF/GAB/PRODEC (52464293).

26. Com as mais respeitosas vênias, o teor dos mencionados documentos não aponta para um entendimento consolidado ou orientação geral para a Administração Pública Distrital.

27. Quanto à mensagem de veto, trata-se de fundamentação que integra uma das fases do processo legislativo, não possuindo caráter de decisão ou orientação administrativa.

28. Ademais, os motivos de veto constantes da Mensagem nº 288/2020, aludem não apenas à *“incidência do reajuste das contribuições previdenciárias dos segurados inativos e dos pensionistas, para o primeiro dia do ano de 2021”*, mas também à *“duplicidade de sentido”* com o art. 3º do projeto de lei, o qual *“fixa os efeitos dessa Lei Complementar para o primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação”*. Ou seja, tendo em vista que o art. 3º do projeto de lei foi promulgado e a mensagem de veto aponta aparente antinomia e duplicidade de sentido com o art.1º, inciso III, não se pode deduzir da mensagem qualquer teor conclusivo a respeito de qual dispositivo deveria ser aplicado para fins de cobrança de contribuição previdenciária.

29. A Nota Jurídica nº 330/2020 - SEEC/GAB/AJL/UFAZ, por seu turno, também não contém orientação ou entendimento conclusivo sobre a matéria, mas apenas expõe uma série de considerações quanto à redação do §3º do art. 61 da LC nº 769/2008, sugerindo, ao final, o encaminhamento dos autos à PGDF para análise da viabilidade de propositura de ação direta contra o texto promulgado. A nota jurídica, aliás, também menciona a aparente antinomia de dispositivos, destacando que *“a aplicação da LC nº 970/2020, na forma com que foi promulgada pela CLDF (...), evidencia conflito de dispositivos, o que, além de afrontar inclusive a técnica legislativa disposta na LC nº 13/1996, inviabiliza a aplicação da lei de forma juridicamente segura”*.

30. Tampouco se vislumbra na Nota Técnica nº 277/2020-PGDF/GAB/PRODEC entendimento voltado a orientar a Administração Pública, tratando-se de mera análise preliminar quanto à viabilidade de ajuizamento de ação direta de inconstitucionalidade contra o art. 1º, inciso III da Lei Complementar nº 270/2020.

31. Em verdade, **a primeira orientação formal quanto à matéria está consubstanciada justamente no Parecer nº 212/2021-PGCONS/PGDF**, oportunidade em que restou assentado o entendimento de que as novas alíquotas são aplicáveis a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da LC nº 970/2020. Não há falar, assim, em nova interpretação ou mudança de entendimento a atrair a incidência do art. 2º, inc. XIII, da Lei nº 9.784/1999 ou do art. 24 da LINDB.

32. Desse modo, os atos referenciados pela Unidade de Administração da Folha de Pagamento da SEEC não consubstanciam orientação de caráter geral, nem refletem jurisprudência (judicial ou administrativa) majoritária ou prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público, razão pela qual não se enquadram na expressa definição do parágrafo único do art. 24 da LINDB.

33. Nem sob a ótica da legislação tributária é possível vislumbrar a incidência do art. 146 do CTN, pois não houve qualquer mudança de critério jurídico da autoridade competente para o lançamento, mas mero erro da administração na interpretação na norma de incidência tributária e o consequente desconto em desacordo com as alíquotas previstas em lei.

34. Sobre o tema, vale citar o entendimento constante do Parecer nº 146/2022-PGCONS/PGDF, da lavra do Subprocurador-Geral José Cardoso Dutra Júnior. No opinativo, analisou-se a possibilidade de cobrança retroativa da contribuição para pensão militar prevista na Lei nº 10.667/2003 sobre parcela não considerada tributável à época própria por erro de interpretação da Administração Pública.

35. Na ocasião, o ilustre parecerista afastou a incidência dos artigos 2º, inciso XIII, da Lei 9.784/1999, 24 da LINDB e 146 do CTN pelos seguintes fundamentos:

Embora este parecerista tenha assinalado, numa passagem do Parecer nº 119/2021-PGCONS/PGDF, que a Administração distrital incorreu em erro operacional, evolui-se neste ponto para, retificando o posicionamento lançado no aludido opinativo, classificar a conduta do gestor público como erro de direito (e não em erro operacional, já que este último está ligado ao erro de fato).

Isso porque, a rigor, o erro de direito está diretamente relacionado à má interpretação/aplicação da norma, constituindo falha atinente à subsunção.

A distinção entre erro de fato e erro de direito é bem trabalhada por Paulo de Barros Carvalho, para quem ambos refletem equívoco na interpretação da linguagem normativa, sendo que se o desajuste de linguagem ocorrer no interior da norma individual e concreta (NIC), seja no antecedente ou no consequente, será erro de fato; quando o desalinhamento linguístico envolver uma norma geral e abstrata (NGA) e outra individual e concreta (NIC), estar-se-á a falar de erro de direito.

Partindo das lições do ilustre tributarista, as quais auxiliarão no desfecho do reexame do ponto questionado pelo órgão consulente, a professora Sílvia Regina Zomer – seguindo a

mesma linha de que o erro de fato decorre de falha na interpretação da linguagem da NIC e o erro de direito situa-se entre esta NIC e a NGA – aponta, de forma sistemática, que:

“O erro de fato é uma falha na constituição do fato jurídico tributário (na construção da linguagem competente), resultado de uma inadequação da interpretação dos conceitos denota-vos da NIC, quando da elaboração da motivação (no antecedente da NIC), frente às provas apresentadas, ou seja, é a constituição de um fato jurídico que não se sustenta pela linguagem das provas (seja pela insuficiência de dados probatórios, seja pela constituição indevida da linguagem frente às provas existentes). É um “defeito” que se apresenta no interior da NIC (portanto, intranormativo), que se demonstra mais facilmente pela análise do lançamento no plano semântico. Exemplos: (i) a constituição do fato jurídico tributário diz que o IPTU deve ser pago ao Município X ao invés do Município Y, por um erro na avaliação das provas (escritura do imóvel) – houve um “erro” quanto ao critério espacial do fato jurídico; (ii) a constituição de um fato jurídico – circulação de mercadoria – sem as notas fiscais que comprovem que tal evento realmente ocorreu. Em ambos os casos, houve uma interpretação errada acerca dos elementos probatórios que sustentam a constituição do fato jurídico tributário. Atente-se que o “erro de fato” pode, também, estar relacionado à constituição inadequada do conseqüente da norma introduzida, como a indicação equivocada do sujeito passivo do fato relacional. Exemplo: é atribuída ao locatário a tributação do IPTU, quando deveria ter sido ao dono do imóvel. Já o erro de direito resulta da não coincidência entre a interpretação dos conceitos conota-vos da NGA e os conceitos denota-vos da NIC e pode ocorrer entre a hipótese da NGA e o antecedente da NIC, como também entre os conceitos que definem os critérios do fato relacional no conseqüente da NGA e os elementos apontados no estabelecimento da relação jurídica prescrita no conseqüente da NIC. Trata-se de um problema de subsunção entre os dois enunciados prescritivos: da NGA e da NIC (portanto, internormativo), que se evidencia tanto pela análise do lançamento, sob a ótica do plano sintático, quanto do plano semântico. Exemplo: por um erro na interpretação dos critérios da hipótese da NGA, o agente competente imputa a um fato jurídico que se subsume à RMIT do ISS a tributação relativa ao ICMS. Houve um erro na interpretação das NGA e NIC, levando à cobrança da exação sobre um fato jurídico tributário capaz de gerar uma tributação; porém, não aquela pelo aplicador”.

Reitere-se, conforme já assentado no Parecer nº 119/2021-PGCONS/PGDF, que esse entendimento não representa nova interpretação jurídica e nem mudança de posicionamento (o que poderia, em tese, atrair a incidência de efeitos prospectivos, previstos no art. 2º, XIII, da Lei nº 9.784/99, e nos arts. 23 e 24 da LINDB).

Insista-se – para afastar qualquer dúvida do órgão consulente – que a parte final do art. 17 da Lei nº 10.667/03 já deixava claro que a contribuição militar devia incidir inclusive sobre as “parcelas da remuneração incorporáveis aos proventos”. Logo, se a gratificação instituída pelas Leis locais (Leis distritais nº 186/1991 e nº 213/1991) foi incorporada aos proventos dos militares, é inegável que sobre essa parcela deve incidir o predito tributo.

Além disso, inexistia orientação jurídica ou decisão administrativa em sentido diverso, que fosse hábil a afastar a cobrança da exação sobre a referida parcela incorporada. A rigor, quanto a esse último argumento, vale reprimir o TCDF, por meio da Decisão nº 163, emitida em 1995, havia assinalado que as “providências pertinentes ao recolhimento aos cofres do Distrito Federal das parcelas de contribuição incidentes sobre a referida gratificação e ao pagamento dos proventos ou benefícios dela decorrentes competem

aos órgãos encarregados das folhas de pagamento de pessoal da Secretaria de Governo e da Polícia Militar”.

Daí porque não há que se cogitar de aplicação de efeitos apenas prospectivos, sendo legítima a exigência da exação dentro do período dos últimos cinco anos, como já orientado no Parecer nº 119/2021-PGCONS/PGDF, em respeito à decadência que, ao cabo, concretiza na seara tributária a própria segurança jurídica, juntamente com outros princípios e regras espraiadas no sistema constitucional e infraconstitucional-tributário.

Acrescente-se que **também não é caso de se invocar o art. 146 do CTN para se pleitear efeitos pro futuro. O dispositivo indica a necessidade de se conferir efeitos prospectivos quando se estiver diante de mudança nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa quando realiza o lançamento. Ora, como já destacado, a matéria veiculada na consulta não cuida de alteração de critérios jurídicos, mas sim de nítido erro de direito (problema de subsunção) cometido pela Administração, que deixou de constituir crédito tributário por largo espaço de tempo, não obstante tivesse o dever de fazê-lo, por imperativo legal.**

A propósito, Alberto Xavier elucida a diferença entre erro de direito e alteração de critério jurídico do seguinte modo:

“O erro de direito ocorre quando não seja aplicada a lei ou a má aplicação desta seja notória e indiscutível. Por sua vez, a mudança de critério jurídico ocorre em duas situações distintas: uma primeira, consiste na substituição, pelo órgão de aplicação do direito, de uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer uma delas seja incorreta; uma segunda, consiste na substituição de um critério por outro que, alternativamente, a lei faculta ao Fisco, como sucede no caso do arbitramento do lucro das pessoas jurídicas”.

Constatado o erro – não aplicação/incidência correta da lei tributária –, a sua correção é medida que deve imperar. Ora, o erro de direito que incorreu a Administração Pública redundou, como dito, na não cobrança da contribuição para pensão militar sobre a gratificação incorporada aos proventos dos militares inativos.

(...)

Não se pode perder de mira que **a exigência de tributo não está, via de regra, sujeita à discricionariedade do administrador público. Logo, não há como se afastar o dever da autoridade competente lançar/constituir os créditos tributários dos últimos cinco anos (arts. 173, I, e 142 do CTN), nos moldes fincados no Parecer nº 119/2021-PGCONS/PGDF, uma vez que se trata de verdadeiro poder-dever do Estado-Fisco, notadamente quando há norma válida no sistema prevendo a hipótese de incidência tributária**, tal como visualizado na consulta ora respondida, razão pela qual não deve prevalecer, por si só, o argumento do consulente de que a efetivação da cobrança retroativa vai ocasionar hercúleos trabalhos à administração tributária.

36. Além disso, ainda que se interprete o art. 146 do CTN como uma proibição à revisão do lançamento com fundamento no chamado erro de direito, a cobrança em questão sequer constituiria revisão de lançamento, pois o mero desconto da contribuição pela Unidade de Administração da Folha de Pagamento não se equipara ao ato de lançamento.

37. Com efeito, em se tratando de contribuição previdenciária de servidor público, o dirigente do órgão pagador figura como responsável tributário por substituição, a quem a lei incumbe o recolhimento da exação em nome do contribuinte, mas o tributo em questão, **cujo lançamento é realizado por homologação**, não pode ser considerado definitivamente constituído pelo mero desconto em folha.

38. Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça entende que “a contribuição previdenciária é tributo sujeito a lançamento por homologação, não tendo a simples retenção na fonte o condão de transmudar a natureza do lançamento da exação (de lançamento por homologação para lançamento de ofício)” (REsp 1224723/SC, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, Rel. p/ Acórdão Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/09/2019, DJe 10/09/2019). Por oportuno, merecem registro as seguintes razões constantes do voto-condutor do acórdão retromencionado:

"[...] o fato de a Lei 10.887/2004 prever, em seu art. 4º, a alíquota aplicável para a contribuição previdenciária dos servidores públicos federais, e de seu art. 8º-A atribuir a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento das contribuições ao dirigente e ao ordenador de despesa do órgão ou entidade que efetuar o pagamento da remuneração ou do benefício, **tal não implica que o lançamento, no caso, se daria de ofício.** Na espécie, **o órgão pagador simplesmente fará a retenção dos tributos, orientando-se pela alíquota estipulada na legislação específica. O fato de o recolhimento do tributo dar-se na fonte não tem o condão de transmudar a natureza do lançamento da exação tributária (de lançamento por homologação para lançamento de ofício).** [...] **Inexistindo atribuição legal que, expressamente, confira ao 'dirigente ou ordenador de despesa do órgão ou entidade' a competência para o ato de lançamento da contribuição previdenciária, não vejo como, a partir da simples incumbência a eles conferida de reter tais valores, concluir que o lançamento do tributo em questão ocorresse de ofício".**

39. Cabe destacar, ainda, que a hipótese versada nos autos, tal como aquela analisada no Parecer nº 146/2022-PGCONS/PDGF, **não diz respeito à reposição de verbas indevidamente recebidas pelo servidor, mas à ausência de constituição de crédito tributário de acordo com a norma de incidência tributária.** Assim, tal como consignado no opinativo, o posicionamento do STJ fixado nos Temas Repetitivos nº 531 e nº 1.009, bem assim a Súmula nº 34/AGU e a Súmula nº 249/TCU **não se aplicam ao caso.**

40. Sob qualquer ótica, portanto, não se vislumbra fundamento legal para dispensar a cobrança de contribuição previdenciária dos segurados inativos e pensionistas relativamente aos meses de novembro e dezembro de 2020 de acordo com as alíquotas introduzidas pela LC nº 970/2020, eis que nesse período a norma de incidência tributária já era vigente, como, de resto, ficou assentado no Parecer nº 212/2021-PGCONS/PDGF.

41. Convém repisar que a cobrança de tributo é atividade administrativa plenamente vinculada (art. 3º do CTN), de modo que a exigência das contribuições de acordo com as alíquotas previstas em lei não se insere no âmbito de discricionariedade da Administração Pública.

42. Deve o órgão consulente, portanto, proceder à constituição e cobrança das contribuições previdenciárias referentes aos meses de novembro e dezembro de 2020 com as alíquotas previstas no art. 61 da LC nº 769/2008, introduzidas pela LC nº 970/2020.

III – CONCLUSÃO

43. Pelo exposto, conclui-se pela impossibilidade de aplicação do inc. XIII do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784/1999 ou do art. 24 da LINDB, para fins de dispensa da cobrança das alíquotas previstas na LC nº 970/2020, relativamente aos meses de novembro e dezembro de 2020.

44. É o parecer, *sub censura*.

Bruno Paiva da Fonseca
Procurador do Distrito Federal
PGCONS/PGDF



Documento assinado eletronicamente por **BRUNO PAIVA DA FONSECA - Matr.0171657-3, Procurador(a) do Distrito Federal**, em 17/04/2024, às 15:36, conforme art. 6º do Decreto nº 36.756, de 16 de setembro de 2015, publicado no Diário Oficial do Distrito Federal nº 180, quinta-feira, 17 de setembro de 2015.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site:
http://sei.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0verificador=138681546 código CRC= **30599C70**.

"Brasília - Patrimônio Cultural da Humanidade"
SAM, Bloco I, Ed. Sede - Asa Norte, Brasília - DF - CEP 70620-000 - DF
Telefone(s):
Sítio - www.pg.df.gov.br



Governo do Distrito Federal
Procuradoria-Geral do Distrito Federal
Procuradoria-Geral do Consultivo
Gabinete dos Procuradores-Chefes da Procuradoria-Geral do Consultivo

Cota - PGDF/PGCONS/CHEFIA

PROCESSO N°: 00040-00039529/2020-26

MATÉRIA: Fiscal

APROVO O PARECER N° 207/2024 - PGCONS/PGDF, exarado pelo ilustre Procurador do Distrito Federal Bruno Paiva da Fonseca.

Procuradora-Chefe

De acordo.

Para subsidiar novas análises por esta Casa Jurídica a respeito do assunto versado no opinativo em apreço, deve a **Biblioteca Jurídica Onofre Gontijo Mendes** desta Procuradoria-Geral proceder às devidas anotações no sistema de consulta de pareceres, a fim de registrar a consolidação do entendimento anteriormente adotado por ocasião da emissão do Parecer n° 212/2021 - PGCONS/PGDF e do Parecer n° 146/2022 - PGCONS/PGDF.

Restituam-se os autos à Secretaria de Estado de Economia do Distrito Federal, para conhecimento e providências.

Procurador-Geral Adjunto do Consultivo



Documento assinado eletronicamente por **DANUZA MARIA MACHADO RAMOS - Matr.0140582-9, Procurador(a)-Chefe**, em 17/05/2024, às 15:19, conforme art. 6º do Decreto n° 36.756, de 16 de setembro de 2015, publicado no Diário Oficial do Distrito Federal n° 180, quinta-feira, 17 de setembro de 2015.



Documento assinado eletronicamente por **HUGO DE PONTES CEZARIO - Matr.0232490-3, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) do Consultivo**, em 20/09/2024, às 16:15, conforme art. 6º do Decreto n° 36.756, de 16 de setembro de 2015, publicado no Diário Oficial do Distrito Federal n° 180, quinta-feira, 17 de setembro de 2015.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site:
[http://sei.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?](http://sei.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0)
[acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0](http://sei.df.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0)
verificador= **141040702** código CRC= **264FF662**.

"Brasília - Patrimônio Cultural da Humanidade"
SAM, Bloco I, Ed. Sede - Asa Norte, Brasília - DF - CEP 70620-000 - DF
Telefone(s):
Site - www.pg.df.gov.br
