



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria Fiscal, Financeira e Societária
Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros

PARECER SEI Nº 212/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF

Ato Público. Ausência de classificação pelo órgão consulente.

Consulta. Secretaria do Tesouro Nacional. Valor base para a apuração da limitação estabelecida no art. 4º da Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016, e regulamentada pelo Decreto nº 9.056, de 24 de maio de 2017. Alteração. Análise jurídica.

Processo SEI nº 17944.103997/2018-39.

1. A Secretaria do Tesouro Nacional, por intermédio da Nota Técnica SEI nº 12/2018/GEAFI III/COREM/SURIN/STN-MF, submete a esta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, para análise e manifestação, consulta acerca da possibilidade de alteração do valor base para a apuração do teto de gastos previsto no art. 4º da Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016, e regulamentado pelo Decreto nº 9.056, de 24 de maio de 2017.

2. Após discorrer sobre as disposições da Lei Complementar nº 156, de 2016, e do Decreto nº 9.056, de 2017, alterado pelo Decreto nº 9.220, de 4 de dezembro de 2017, que regem a matéria, e descrever situações específicas de alguns Estados da Federação relativamente à escolha e à pretensão de alteração do exercício eleito para fins de cálculo do valor base utilizado na apuração da limitação estabelecida no art. 4º da Lei Complementar nº 156, de 2016, quando da celebração das renegociações previstas nos arts. 1º e 3º da lei complementar em referência, a Secretaria do Tesouro Nacional submete ao exame deste Órgão Jurídico as seguintes questões, *in verbis*:

“17.1. Sob quais condições pode a STN acatar pedidos de alteração do ano base já firmados em aditivos contratuais? Destaca-se o caso do Estado do Rio de Janeiro, que encaminhou sua solicitação de celebração de aditivo anteriormente à existência da possibilidade de escolha do ano base de 2017, e não a retificou após a existência.”

17.2. Havendo alterações contábeis entre o período de estabelecimento do valor base e o de verificação do cumprimento e não tratadas pelo MDF e MCASP, como por exemplo as decorrentes de entendimentos dos Tribunais de Contas Estaduais, para fins de padronização, qual procedimento de ajuste a STN deverá tomar, caso seja possível a realização de procedimentos dessa natureza?

17.3. Em quais situações deve a STN acatar pedidos de alteração do valor base já encaminhados à STN e/ou firmados em aditivos?”

3. A Lei Complementar nº 156, de 2016, por meio dos seus arts. 1º e 3º, autorizou a renegociação das dívidas dos Estados e do Distrito Federal refinanciadas junto à União ao amparo da Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, permitindo, respectivamente, o alongamento de tais dívidas em até 20

(vinte) anos e a redução extraordinária do pagamento de suas parcelas mensais por 24 (vinte e quatro) meses, sendo os primeiros 6 (seis) meses de carência total, seguidos por 18 (dezoito) meses de descontos escalonados.

4. Como contrapartida aos benefícios previstos nos arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 156, de 2016, estabeleceu-se, nos termos do art. 4º da citada lei, que os Estados e o Distrito Federal deveriam limitar o crescimento anual de suas despesas primárias correntes, exceto transferências constitucionais a Municípios e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, à variação da inflação, aferida anualmente pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA ou por outro que viesse a substituí-lo, nos dois exercícios subsequentes à assinatura do termo aditivo. Eis o teor do dispositivo:

*“Art. 4º **Para celebração**, lastreada no Acordo Federativo celebrado entre a União e os entes federados em 20 de junho de 2016, dos termos aditivos de que tratam os arts. 1º e 3º desta Lei Complementar, tendo em vista o que dispõe o [art. 169 da Constituição Federal](#), respeitadas a autonomia e a competência dos entes federados, **fica estabelecida a limitação, aplicável nos dois exercícios subsequentes à assinatura do termo aditivo, do crescimento anual das despesas primárias correntes, exceto transferências constitucionais a Municípios e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, à variação da inflação, aferida anualmente pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA ou por outro que venha a substituí-lo, a ser observada pelos Estados e pelo Distrito Federal, cabendo-lhes adotar as necessárias providências para implementar as contrapartidas de curto prazo constantes do Acordo acima referido.***

§ 1º O não cumprimento da medida de que trata o caput implicará a revogação do prazo adicional de que trata o art. 1º e da redução de que trata o art. 3º.

§ 2º Revogado o prazo adicional, ficam afastados seus efeitos financeiros, devendo o Estado ou o Distrito Federal restituir à União os valores diferidos por força do prazo adicional nas prestações subsequentes à proporção de um doze avos por mês, aplicados os encargos contratuais de adimplência.

§ 3º A avaliação do cumprimento da medida de que trata o caput será regulamentada por ato do Poder Executivo.” (Grifou-se)

5. O Decreto nº 9.056, de 2017, ao regulamentar a supramencionada contrapartida, previu, em seu art. 1º, o seguinte:

“Art. 1º A limitação do crescimento anual das despesas primárias correntes, exceto quanto às transferências constitucionais a Municípios e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, à variação da inflação, aferida anualmente pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA ou por outro que venha a substituí-lo, será aplicável nos dois exercícios subsequentes à assinatura do termo aditivo, conforme disposto no [§ 3º do art. 4º da Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016](#).

*§ 1º O valor inicial para apuração do estabelecido no caput **constará do termo aditivo ao contrato de refinanciamento**, observado o disposto no § 6º. [\(Redação dada pelo Decreto nº 9.220, de 2017\)](#).*

*§ 2º Os Estados e o Distrito Federal poderão escolher, **no ato de celebração do termo aditivo ao contrato de refinanciamento**, como base para o cálculo de que trata o § 1º as informações referentes: [\(Redação dada pelo Decreto nº 9.220, de 2017\)](#).*

I - ao exercício de 2016; [\(Redação dada pelo Decreto nº 9.220, de 2017\)](#).

II - à média aritmética entre os valores do exercício de 2015, corrigidos pela variação do número índice médio do IPCA entre os anos de 2015 e 2016 e os valores do exercício de 2016; ou ([Redação dada pelo Decreto nº 9.220, de 2017](#)).

III - ao exercício de 2017. ([Incluído pelo Decreto nº 9.220, de 2017](#)).

§ 3º Os valores referentes às despesas primárias correntes e às transferências constitucionais a Municípios corresponderão às despesas empenhadas e serão extraídos do Demonstrativo do Resultado Primário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO do 6º bimestre do exercício.

§ 4º Para fins de padronização das informações de que tratam o § 2º e § 3º, os Estados e o Distrito Federal deverão observar o disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e no Manual de Demonstrativos Fiscais vigentes, ambos editados pela Secretaria do Tesouro Nacional.

§ 5º O ente federativo deverá apurar e apresentar demonstrativo, com os montantes das contribuições para o Pasep, dos exercícios que fizerem parte da base de cálculo, escolhida entre as alternativas de que trata o § 2º, das administrações públicas diretas, dos fundos, das autarquias, das fundações e das empresas estatais a ele pertencentes.

§ 6º Na hipótese de o Estado ou o Distrito Federal escolher como base para o cálculo que trata o § 1º as informações referentes ao exercício de 2017, o valor inicial para apuração do estabelecido no caput será enviado pelo ente federativo, até 30 de abril de 2018, conforme modelo constante do Anexo. ([Incluído pelo Decreto nº 9.220, de 2017](#))." (Grifou-se)

6. É importante destacar, no presente caso, que o inciso III do § 2º do art. 1º do Decreto nº 9.056, de 2017, que traz o exercício de 2017 como opção de parâmetro para o cálculo do valor base para a apuração do teto de gastos, foi incorporado ao regulamento por força do Decreto nº 9.220, editado em 4 de dezembro de 2017.

7. Em razão da alteração do Decreto nº 9.056, de 2017, pelo Decreto nº 9.220, de 2017, a Secretaria do Tesouro Nacional deparou-se com algumas problemáticas, a seguir transcritas, as quais deram ensejo à primeira indagação, *in verbis*:

“8. O Estado do Rio de Janeiro, em 07 de novembro de 2017, enviou ofício à STN optando pelo exercício base descrito no inciso II do § 2º do art. 1º do referido Decreto, celebrou aditivo, em 22 de dezembro de 2017, com o valor base correspondente à sua escolha e agora, em 25 de abril de 2018, por meio do Ofício GG nº 102/2018, solicitou a troca do exercício de referência para 2017. Importa destacar que o Decreto nº 9.220/2017, que incluiu a opção de 2017 como exercício base, foi publicado em 04 de dezembro de 2017, data posterior ao Ofício em que o Estado expressou sua escolha.

9. Observe que apesar do ofício enviado pelo Estado em 07 de novembro, o aditivo com o valor base só foi assinado em 22 de dezembro, prazo máximo legal, após a publicação do Decreto nº 9.220/2017. Nesse sentido, observe o caso do Estado de Santa Catarina, que em 22 de novembro de 2017 escolheu o exercício de 2016 como base e, após a publicação do referido Decreto, solicitou a troca para o ano de 2017. Não obstante, deve ser ponderada a especificidade vivenciada pelo Estado do Rio de Janeiro, que estava prestes a aderir ao Regime de Recuperação Fiscal e, por isso, adiantou os trâmites necessários para a adesão à renegociação da Lei Complementar nº 156/2016.

10. Aqui surge o primeiro questionamento. Caso um Estado que optou inicialmente por um dos exercícios descritos nos incisos I e II do § 2º do art. 1º do Decreto nº 9.056/2017 – já tendo inclusive firmado, em dezembro de 2017, aditivo com o valor base – solicitar antes do dia 30 de abril de 2018 a alteração de seu exercício base para 2017, devemos acatar tal solicitação?”

8. Como visto, o § 1º do art. 1º do Decreto nº 9.056, de 2017, estabelece que o valor inicial para a apuração do teto de gastos **constará do termo aditivo ao contrato de refinanciamento**, enquanto o § 2º do citado dispositivo prevê que, **até a celebração do termo aditivo ao contrato de refinanciamento**, o ente subnacional poderá selecionar o parâmetro temporal das informações para a apuração do valor inicial que servirá para a limitação do crescimento das despesas primárias de que trata o art. 4º da Lei Complementar nº 156, de 2016. Trata-se, pois, de um prazo peremptório, ou seja, de um prazo improrrogável, final, fatal para a prática de um ato. Isso significa que, uma vez firmado o aditivo contratual, resta definitiva a opção feita pelo Estado ou pelo Distrito Federal[1].

9. Dessa forma, responde-se à primeira questão formulada pela área técnica no sentido de que, uma vez firmado o termo aditivo ao contrato de refinanciamento, não cabe à Secretaria do Tesouro Nacional acatar pedidos de alteração do parâmetro temporal das informações destinadas ao cálculo do valor base para a apuração do teto de gastos.

10. Quanto à opção do exercício de 2017 como parâmetro para o cálculo do valor base para a apuração do teto de gastos, que foi incorporado ao Decreto nº 9.056, de 2017, por força do Decreto nº 9.220, de 2017, verifica-se que quando da celebração dos termos aditivos em questão, que, em regra, ocorreu no final do mês de dezembro de 2017, os entes subnacionais já tinham o conhecimento da edição do Decreto nº 9.220, de 2017, de modo que havia tempo hábil para a solicitação da troca do exercício de referência eventualmente comunicado à Secretaria do Tesouro Nacional antes da assinatura dos instrumentos contratuais em tela.

11. No que se refere à segunda questão posta pela Secretaria do Tesouro Nacional, relativa ao tratamento a ser adotado frente às mudanças de entendimento contábil que possam surgir entre o período de apuração do valor base e o de verificação do cumprimento do teto de gastos, e que não sejam tratadas pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP e pelo Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, como, por exemplo, os entendimentos dos Tribunais de Contas Estaduais, destaca-se da manifestação da área técnica a seguinte situação concreta que retrata a problemática trazida a exame deste Órgão Jurídico, *in verbis*:

“12. Este é o caso, por exemplo, do Estado do Rio de Janeiro. Conforme apresentado no ‘Anexo 36 – Adequação do Plano de Recuperação Fiscal do Estado do Rio de Janeiro de 2017 aos limites impostos pela Lei Complementar Federal nº 146/2016 e pela Lei Complementar Estadual nº 176/2017’ do Plano de Recuperação Fiscal do Estado, em 2016 houve uma mudança de entendimento do Tribunal de Contas estadual em relação à contabilização orçamentária dos pagamentos da operação de antecipação de receitas de royalties e participações especiais realizada pelo Rioprevidência no ano de 2014. Nesse sentido, até 2017 os pagamentos desta operação eram considerados deduções da receita de royalties, entretanto, após este ano, por determinação do Tribunal de Contas, eles passaram a ser considerados despesas correntes. Com isso, tais pagamentos não foram considerados na apuração da referência inicial para o teto das despesas primárias correntes da LC 156/16 (pois não eram considerados despesas à época), mas os pagamentos da operação do Rioprevidência seriam considerados na verificação de cumprimento do teto (porque estão sendo contabilizados como despesas correntes). Ambos os entendimentos são possíveis segundo os manuais desta Secretaria.

13. Naturalmente, o caso do Rio de Janeiro deve se repetir em outros Estados, pois mudanças de entendimentos contábeis são relativamente comuns. Nesses casos, é possível a realização de procedimentos para fins de compatibilização metodológica dos critérios contábeis utilizados?”

12. Depreende-se do disposto no art. 4º da Lei Complementar nº 156, de 2016, que o intuito da norma foi estabelecer, para os Estados e Distrito Federal, no caso, uma **limitação do crescimento anual das**

despesas primárias correntes. Dessa forma, entende-se, em resposta à segunda questão posta pela Secretaria do Tesouro Nacional, que caso seja alterado o tratamento contábil de determinado recurso para fins de considerá-lo despesa primária corrente, tal entendimento deve ser considerado tanto no estabelecimento do valor base quanto na verificação de cumprimento do teto de gastos. A mesma metodologia deve ser aplicada em ambos os momentos. É dizer, caso determinado recurso que não foi contabilizado no cálculo do valor base vier a ser considerado despesa primária corrente entre o período de estabelecimento do valor base e o de verificação do cumprimento do teto dos gastos, deve-se alterar a base de cálculo do teto de gastos para incluí-lo[2].

13. Nessa linha de raciocínio, entende-se ser possível, no caso de mudanças de entendimentos contábeis, a realização de procedimentos por parte da Secretaria do Tesouro Nacional para fins de compatibilização metodológica dos critérios contábeis utilizados.

14. Finalmente, é de se observar que a resposta à última questão formulada pela área técnica encontra-se estreitamente relacionada às conclusões anteriormente firmadas, no sentido de que: (i) uma vez firmado o termo aditivo ao contrato de refinanciamento, não cabe à Secretaria do Tesouro Nacional acatar pedidos de alteração do valor base destinado à apuração do teto de gastos; e (ii) o valor base destinado à apuração do teto de gastos somente poderá ser alterado pela Secretaria do Tesouro Nacional diante de eventual mudança de entendimento contábil, conforme descrito acima.

15. Ante o exposto, responde-se aos questionamentos formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional na forma dos itens 9, 12, 13 e 14 da presente manifestação jurídica.

À consideração superior.

Brasília, 11 de junho de 2018.

Documento assinado eletronicamente

FERNANDA RIBEIRO GANEM LAEBER

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS FINANCEIROS.

Documento assinado eletronicamente

MAÍRA SOUZA GOMES

Coordenadora-Geral de Assuntos Financeiros

Aprovo. Encaminhe-se à Secretaria do Tesouro Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL.

Documento assinado eletronicamente

ANA PAULA LIMA VIEIRA BITTENCOURT

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria Fiscal, Financeira e Societária

[1] Na mesma linha de raciocínio, cita-se o Parecer SEI nº 113/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF.

[2] Ao que parece, situação similar foi enfrentada pela União, quando da alteração da base de cálculo do teto de gastos (Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016) em razão da mudança na contabilização das despesas do Fundo de Financiamento Estudantil – FIES.

<http://www.valor.com.br/brasil/5043714/tesouro-passa-incorporar-fies-como-despesa-obrigatoria>
<https://oglobo.globo.com/economia/mudanca-na-contabilizacao-das-despesas-do-fies-aumenta-teto-de-gastos-21604369>



Documento assinado eletronicamente por **Fernanda Ribeiro Ganem Laeber, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 15/06/2018, às 17:28, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Maíra Souza Gomes, Coordenador(a)-Geral de Assuntos Financeiros**, em 18/06/2018, às 18:35, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Ana Paula Lima Vieira Bittencourt, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) de Consultoria Fiscal, Financeira e Societária**, em 19/06/2018, às 11:07, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **0755333** e o código CRC **7DE4EEDC**.
