

ORIENTAÇÃO N.º 170/2023

INCIDÊNCIA DE INSS E DE IRRF SOBRE OS VALORES PAGOS NO RATEIO DO SALDO DO FUNDEB.

Orientação

1. Descontos previdenciários sobre os valores pagos a título de rateio do FUNDEB

Nos termos da **Solução de Consulta COSIT n° 92¹, de 25 de abril de 2023**, houve questionamento quanto à incidência do desconto previdenciário sobre os valores percebidos pelos servidores no rateio do saldo do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação [FUNDEB]. A dúvida tem embasamento em um aparente conflito de entendimentos. Isso porque, com base no **Decreto Federal n° 3.048/1999**, deve incidir desconto previdenciário. Ocorre que, com o advento do **Decreto Estadual de Minas Gerais n° 48.325/2021²**, mais especificamente seu **artigo 5°**, surge à controvérsia e flagrante conflito entre as normas, conforme seguem:

Lei 8.212/1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Decreto n° 3.048/1999

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do

¹ Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=130385>. Acesso no dia 16/05/2023.

² Disponível em: <https://leisestaduais.com.br/mg/decreto-n-48325-2021-minas-gerais-dispoe-sobre-o-rateio-do-recurso-remanescente-do-fundo-de-manutencao-e-desenvolvimento-da-educacao-basica-e-de-valorizacao-dos-profissionais-da-educacao-fundeb-do-ano-de-2021-entre-os-profissionais-ativos-efetivos-contratados-e-convocados-em-lotacao-e-exercicio-nas-escolas-da-rede-estadual-de-ensino-e-da-outras-providencias>. Acesso no dia 26/05/2023.



contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Decreto nº 48.325, de 2021

Dispõe sobre o rateio do recurso remanescente do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - Fundeb, do ano de 2021, entre os profissionais ativos efetivos, contratados e convocados em lotação e exercício nas escolas da rede estadual de ensino, e dá outras providências.

[...]

Art. 5º O valor percebido pelos servidores no rateio não será incorporado aos vencimentos ou aos subsídios para nenhum efeito, bem como não será considerado para cálculo de qualquer vantagem pecuniária e sobre ele não incidirão os descontos previdenciários e de assistência médica.

Ademais, e, sobretudo, ressalta-se que compete privativamente à União legislar sobre seguridade social, de acordo com os **artigos 22, inciso XXIII, 149 e 195, da Constituição Federal**³. Nesse sentido, citam-se combinadamente, as **Leis Federais nº 8.212**⁴ e **nº 8.213**⁵, **ambas de 1991**.

Em que pese isto, a **SC COSIT nº 92/2023** conclui da seguinte forma:

23. Diante do exposto, conclui-se que:

[...]

i. os valores pagos a título de rateio de recursos remanescentes do Fundeb, nos termos do § 2º do art. 26 da Lei nº 14.113, de 2020, destinados a retribuir a atuação efetiva no desempenho das atividades de profissionais da educação segurados, na espécie, do RGPS, ainda que de modo eventual e expressamente desvinculado dos vencimentos ou subsídios, possuem natureza remuneratória, devendo submeter-se, portanto, à incidência da contribuição previdenciária;

³ **Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre:**

[...]

XXIII - seguridade social;

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: [destacamos]

⁴ Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212cons.htm. Acesso no dia 16/05/2023.

⁵ Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18213cons.htm. Acesso no dia 16/05/2023.



Justificando seu entendimento, a **SC COSIT nº 92/2023** pautou-se em alguns dispositivos legais importantes para o tema, dentre eles, destaca-se o **artigo 26, § 1º, inciso I e § 2º, da Lei nº 14.113/2020**, que assim dispõe:

Art. 26. Excluídos os recursos de que trata o inciso III do caput do art. 5º desta Lei, **proporção não inferior a 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos referidos no art. 1º desta Lei será destinada ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício.**

§ 1º Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se: (Transformado em § 1º pela Lei nº 14.276, de 2021)

I - remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais da educação básica em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do estado, do Distrito Federal ou do município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;

[...]

§ 2º Os recursos oriundos do Fundeb, para atingir o mínimo de 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos destinados ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício, poderão ser aplicados para reajuste salarial sob a forma de bonificação, abono, aumento de salário, atualização ou correção salarial. (Incluído pela Lei nº 14.276, de 2021) [destacamos]

Nos termos apresentados, manteve-se entendimento de que os valores pagos a título de rateio de recursos remanescentes do FUNDEB têm natureza remuneratória e como tal, gera incidência de contribuições previdenciárias.

Quanto à previsão em Decreto Estadual de Minas Gerais pela não incidência de contribuição previdenciária, a **SC COSIT nº 92/2023** indicou como irrelevante, pois, conforme salientamos no início desta Orientação, a competência legislativa é privativa da União, cabendo apenas a ela a instituição da contribuição previdenciária, como também, a definição da base de cálculo.

Por fim, buscou-se demonstrar como se manteve o entendimento de que há incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos no rateio dos recursos do FUNDEB a partir da **SC nº 92**, evitando possíveis dúvidas ou entendimentos contraditórios.

A seguir transcrevemos a ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

PAGAMENTO DO RATEIO DOS RECURSOS REMANESCENTES DO FUNDEB PARA PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO VINCULADOS AO RGPS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA E TRIBUTÁRIA



EXCLUSIVA DA UNIÃO. TRIBUTAÇÃO DE PRÊMIOS. REQUISITOS.

Os valores pagos a título de rateio de recursos remanescentes do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), nos termos do § 2º do art. 26 da Lei nº 14.113, de 2020, destinados a retribuir a atuação efetiva no desempenho das atividades de profissionais da educação segurados, na espécie, do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), ainda que de modo eventual e expressamente desvinculado dos vencimentos ou subsídios, possuem natureza remuneratória, devendo submeter-se, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

Acresce que, no que se refere ao RGPS, a competência legislativa da União é privativa, sendo também de sua competência exclusiva a instituição de contribuição previdenciária para esse Regime. Destarte, na hipótese, é irrelevante a previsão, constante em decreto estadual, no sentido de que não incidirão descontos previdenciários sobre o valor percebido pelos servidores no citado rateio.

Por seu turno, os prêmios excluídos da incidência da contribuição previdenciária, entre outros requisitos, não poderão decorrer de obrigação legal ou de ajuste expresso, hipótese em que restaria descaracterizada a liberalidade do empregador, e devem decorrer de desempenho superior ao ordinariamente esperado, de forma que aquele deverá comprovar, objetivamente, qual o desempenho esperado e também o quanto esse desempenho foi superado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 151, DE 14 DE MAIO DE 2019.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, arts. 22, inciso XXIII, 149, 150, § 6º, 194, 195 e 201; Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 6º; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 22, inciso I, 28, inciso I, § 9º, alínea “e”, item 7, e alínea “z”; Lei nº 14.113, de 2020, art. 26; Decreto nº 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social), art. 214, inciso I, § 9º, inciso V, alíneas “j” e “n”; Decreto Estadual nº 48.325, de 2021.

2. Abonos pagos com recursos FUNDEB e a incidência de Imposto de Renda

Sabe-se que o fato gerador do imposto de renda é a aferição de rendimentos. Dessa forma, sobre todos aqueles ganhos que impliquem em aumento patrimonial do contribuinte, haverá a obrigatoriedade da retenção do referido imposto. Nesse sentido, todo rendimento do trabalho assalariado no País, devido à natureza remuneratória, deve compor a base de cálculo do tributo.



O imposto incidente sobre os rendimentos de que tratam o **caput dos artigos 33 e 34, do Decreto nº 9.580/2018⁶ [RIR/2018]** e o **caput e § 1º do artigo 3º, da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014⁷**, será retido por ocasião de cada pagamento no mês, mediante aplicação de alíquotas progressivas. Mas, no caso de mais de um pagamento no mês, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos, a qualquer título, compensando-se o imposto retido anteriormente, de acordo com o **§ 1º do artigo 7º, da Lei nº 7.713/1988; o artigo 3º, da Lei nº 8.134/1990; e, o caput e § 2º do artigo 677¹⁰, do RIR/2018.**

Enfim, o IR incide sobre o somatório de todos os rendimentos pagos, no mês, pela mesma fonte pagadora, exceto os tributados exclusivamente na fonte e os isentos, subtraídas as deduções permitidas, conforme previsto no **artigo 712¹¹, do RIR/2018.**

Corroborado com o tema, em consulta feita ao Tribunal de Contas de Minas Gerais¹², questionando acerca da classificação das despesas provenientes do pagamento de abono aos

⁶ **Art. 33.** Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e as pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza e os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, **caput**, incisos I e II; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Art. 34. A tributação independe da denominação dos rendimentos, dos títulos ou dos direitos, da localização, da condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou dos proventos, sendo suficiente, para a incidência do imposto sobre a renda, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

⁷ **Art. 3º** Constituem rendimentos tributáveis todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro e, ainda, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 1º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

⁸ **Art. 7º** Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:

I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

⁹ **Art. 3º** O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.

¹⁰ **Art. 677.** Os rendimentos de que trata este Capítulo ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte calculado em reais, de acordo com as seguintes tabelas progressivas mensais (Lei nº 11.482, de 2007, art. 1º **caput**, incisos IV a VIII):

[...]

§ 2º O imposto sobre a renda será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, será aplicada a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no § 1º do art. 776, deduzido o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º; e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).

¹¹ **Art. 712.** A base de cálculo do imposto sobre a renda na fonte, para aplicação das tabelas progressivas constantes do art. 677, será a diferença entre (Lei nº 9.250, de 1995, art. 3º e art. 4º):

I - o somatório dos rendimentos pagos, no mês, pela mesma fonte pagadora, exceto os tributados exclusivamente na fonte e os isentos; e

II - as deduções permitidas na Seção VI deste Capítulo.

¹² CONSULTA. MUNICÍPIO. FUNDEB. PAGAMENTO DE ABONO AOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO BÁSICA EM EFETIVO EXERCÍCIO. VERBA DE NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. CÔMPUTO NO PISO DE SETENTA POR CENTO DOS



profissionais da educação básica com recursos FUNDEB, restou entendido que “*b) incide imposto de renda sobre o pagamento do abono aos profissionais da educação básica em efetivo exercício com recursos do Fundeb, tendo em vista a sua natureza remuneratória, devendo o órgão ou entidade responsável por tal pagamento promover a retenção do referido imposto na fonte, nos termos da legislação tributária aplicável à espécie;*”.

Tal entendimento ainda é embasado em precedentes do Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Transcreve-se a seguir ementa sobre o tema:

¹³TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS RECEBIDAS EM RECLAMAÇÃO TRABALHISTA. DISCRIMINAÇÃO DAS VERBAS. NATUREZA SALARIAL E INDENIZATÓRIA. APELAÇÃO NÃO PROVIDA.

1. É certo que o imposto de renda, nos termos do art. 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I) de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

2. O pagamento recebido pelo autor corresponde, em princípio, a uma prestação em dinheiro e não à reparação de um dano, não possuindo natureza indenizatória, ainda que recebido em situação de rescisão de contrato de trabalho. Impõe-se, portanto, analisar os valores que compõem o pagamento recebido.

3. Em petição de ID 111814457 – Fls. 231/235, o autor junta aos autos cópia da discriminação de verbas e atualização do INSS e IR. Ao contrário do que alega a apelante, esse documento foi apresentado pela empresa reclamada para discriminar as verbas que compunham o acordo, em cumprimento à decisão judicial, nos autos da reclamação trabalhista.

4. Da planilha, é possível inferir que da totalidade do valor acordado pelas partes, as verbas de natureza salarial (salários e 13º salários) correspondiam à R\$ 47.685,39, enquanto as de natureza indenizatória (férias indenizadas, FGTS e juros), correspondiam ao valor de R\$ 42.357,17.

5. No entanto, da leitura de referida planilha percebe-se que a base de cálculo utilizada para calcular o imposto de renda devido extrapolou os valores das verbas de natureza salarial que compunham o acordo. Portanto, o

RECURSOS DO FUNDEB QUE DEVEM SER APLICADOS NO PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS REFERIDOS PROFISSIONAIS.

1. O abono pago aos profissionais da educação básica em efetivo exercício com recursos do Fundeb, nos termos do § 2º do art. 26 da Lei n. 14.113/2020, possui natureza remuneratória.

2. Incide imposto de renda sobre o pagamento do abono aos profissionais da educação básica em efetivo exercício com recursos do Fundeb, tendo em vista a sua natureza remuneratória, devendo o órgão ou entidade responsável por tal pagamento promover a retenção do referido imposto na fonte, nos termos da legislação tributária aplicável à espécie.

3. As despesas relativas ao pagamento do abono aos profissionais da educação básica em efetivo exercício com recursos do Fundeb compõem o percentual mínimo de aplicação de 70% dos recursos do referido fundo de que trata o caput do art. 26 da Lei n. 14.113/2020. Disponível em <https://mapjuris.tce.mg.gov.br/TextualDadosProcesso/DetalhesExcerto/1114420#>. Acesso em 22/05/2023.

¹³ Disponível em: <https://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=2>. Acesso em 22/05/2023.



autor faz jus à restituição do imposto recolhido a maior, a ser apurado em liquidação de sentença.

6. Apelação não provida.

Conclusão

Pelo exposto, conclui-se que, considerando a natureza remuneratória dos valores pagos a título de rateio de recursos remanescentes do FUNDEB, há incidência de contribuições previdenciárias.

Pela mesma razão, incide imposto de renda sobre o valor percebido pelos servidores relativos ao rateio do saldo do FUNDEB.

Adamantina/SP, 29 de maio de 2023.

Ana Júlia Pereira

Consultora responsável pela elaboração

Eduardo Franco da Silva

Sócio-diretor responsável pela revisão e aprovação

