

FUNDOS PÚBLICOS

1. Histórico

A necessidade da discussão proposta surgiu após chegar até a STN questionamento sobre a obrigatoriedade de inscrição dos Fundos Municipais de Saúde no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica.

No GTREL realizado em Abril foram estabelecidos os seguintes encaminhamentos:

- Reunião entre os representantes do governo federal para discutir a possibilidade de se modificar a natureza jurídica dos fundos na tabela do CONCLA e possibilitar a edição de uma nova instrução normativa da RFB que tratasse adequadamente os fundos públicos, em especial, os de saúde.
- A STN, em parceria com o grupo técnico, deverá ampliar os estudos sobre os diversos fundos existentes e fazer uma classificação por grupos.
- Apresentar, na próxima reunião do GT, os resultados da reunião que será realizada com a Receita Federal e do aprofundamento dos estudos;

Após reuniões conjuntas com a participação de representantes da STN, RFB, FNS, FNDE, MS, MPS, CONASEMS, a RFB editou a Nota RFB/Suara/Codac nº 114, de 24 de maio de 2010, relatando a obrigatoriedade dos Fundos Públicos terem inscrição no CNPJ na condição de matriz e outras obrigações acessórias.

Baseando-se nesta nota e em estudos em relação aos impactos orçamentários e financeiros a STN, propõe a edição de Nota Técnica respondendo os seguintes questionamentos:

- 1 - O Fundo Público deve ter contabilidade própria, separado do Município?
- 2 - As notas fiscais devem ser emitidas em nome do Fundo ou do Município?
- 3 - O Fundo Público deve ter empenhos próprios ou são os empenhos da Prefeitura?
- 4 - O Fundo Público deve ter quadro de pessoal próprio ou continua todos vinculados à Prefeitura?
- 5 - As licitações/editais são pelo CNPJ do Fundo Público ou da Prefeitura? É necessário equipe de pregoeiro e comissão de licitação exclusiva para o Fundo?
- 6 - No PPA o Fundo é um órgão ou unidade?
- 7 - O Fundo Público precisa de tesoureiro e contador próprio?
- 8 - Os ativos imobilizados adquiridos com recursos do Fundo fica vinculado ao CNPJ do Fundo ou do Município?

Proposta de Nota Técnica elaborada pela STN:

Nota nº /2010/CCONF/SUBSEC5/STN/MF-DF

Em de maio de 2010.

Assunto: Considerações a respeito da obrigatoriedade de inscrição no CNPJ na condição de matriz, pelos Fundos Públicos,

1. Trata-se de análise das implicações sobre a execução orçamentária e financeira dos Fundos Públicos referente à obrigatoriedade de sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, na condição de matriz, de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1005/2010.
2. A exigência de inscrição de fundo público no CNPJ já existia desde 2005 quando da edição da Instrução Normativa RFB nº 568, de 5/9/2005, sendo que, naquela ocasião, os fundos podiam optar por se inscreverem como matriz ou filial do ente da Federação.
3. Visando atender à necessidade de padronização das classificações estatísticas nacionais, em 1º de março de 2009, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, por meio da Comissão Nacional de Classificações - CONCLA, aprovou a Tabela de Natureza Jurídica (NJ) 2009, criando a NJ 120-1 - Fundos Públicos. Estes foram conceituados como "os fundos especiais de natureza contábil e/ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, previstos nos artigos 71 a 74 da Lei n.º 4.320, de 17/03/1964, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas", *in verbis*:

NOTAS EXPLICATIVAS

120-1 - Fundo Público

Esta Natureza Jurídica compreende:

- os fundos especiais de natureza contábil e/ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, previstos nos artigos 71 a 74 da Lei n.º 4.320, de 17/03/1964, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas.

Esta Natureza Jurídica compreende também:

- os fundos de avais criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas.

Esta Natureza Jurídica não compreende:

- os fundos especiais dotados de personalidade jurídica como, por exemplo, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) (no caso do FNDE, ver código 110-4);*
- os fundos garantidores de parcerias público-privadas (FGP) da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, previstos na Lei n.º 11.079 de 30/12/2004 (ver código 324-7);*
- os fundos garantidores de créditos (FGC) (ver código 399-9);*
- os fundos de investimento imobiliário (ver código 222-4);*
- os fundos de investimento mobiliário (ver código 222-4);*
- os fundos de pensão (ver códigos 306-9 e 399-9);*

- as representações, no Brasil, do Fundo Monetário Internacional (FMI) (ver código 501-0);
- as representações, no Brasil, do Fundo das Nações Unidas para a Infância (Unicef) (ver código 501-0);
- os fundos de formatura, de restauração de igreja etc. (ver código 399-9).

4. A Receita Federal do Brasil - RFB, assim como outros órgãos públicos federais, estaduais e municipais, é usuária da Tabela de NJ do IBGE. Sendo assim, em 08/02/2010, recepcionou a NJ 120-1 editando a IN RFB nº 1005/2010 que, em seu art. 11, inciso XI, transcrito abaixo, dispõe que os fundos públicos de natureza meramente contábil são obrigados a se inscrever no CNPJ.

Dispõe sobre o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Art. 2º O CNPJ compreende as informações cadastrais das entidades de interesse das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Parágrafo único. Excepcionalmente, outras entidades poderão ser inscritas no CNPJ para tornar possível o cumprimento de legislação que não tenha natureza tributária.

(...)

Art. 11. São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

I - órgãos públicos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Poderes Executivo e Legislativo dos Municípios, desde que se constituam em unidades gestoras de orçamento;

(...)

XI - fundos públicos e privados de natureza meramente contábil;

5. Entende-se que a definição “fundos públicos e privados de natureza meramente contábil”, contida no inciso XI do art 11 da IN RFB nº 1005/2010 abrange todos os fundos especiais descritos no art. 71 da Lei nº 4320, de 1964.

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

6. Com base no acima exposto, conclui-se que os fundos públicos de natureza meramente contábil são obrigados a se inscrever no CNPJ, e essa inscrição, desde 08/02/2010, deverá ser feita apenas na condição de matriz, em virtude de sua individualização na NJ 120-1.

7. Não há nenhum impedimento para que os fundos públicos que já estão inscritos no CNPJ como filial abram contas bancárias. A Resolução 2.025/1993, alterada pela Resolução 2.747/2000, no art. 1º, § 2º, inclusive prevê a abertura de contas sem o cadastro no CNPJ nos casos de isenção de CPF e CNPJ. Com muito mais razão, o CNPJ na condição de filial é suficiente para tal abertura.

Art. 1º Para abertura de conta de depósitos é obrigatória a completa identificação do depositante, mediante preenchimento de ficha-proposta contendo, no mínimo, as seguintes informações, que deverão ser mantidas atualizadas pela instituição financeira: (NR)

(...)

Parágrafo 2º Nos casos de isenção de CPF e de CNPJ previstos na legislação em vigor, deverá esse fato ser registrado no campo da ficha-proposta destinado a essas informações." (NR)

8. Destaque-se que tampouco há no Acórdão 2788/2009 – Plenário, do Tribunal de Contas da União – TCU, qualquer determinação referente à CNPJ ou abertura de contas bancárias. O Acórdão refere-se à necessária criação de Fundo de Saúde e de Conselho de Saúde:

Acórdão 2788/2009 – Plenário

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. determinar, com fundamento no art. 250, inciso II, do Regimento Interno, ao Ministério da Saúde que adote providências a fim de que seja dado cumprimento, pelos entes federados, aos incisos I, III e IV do art. 4º da Lei nº 8.142/1990, informando ao TCU, no prazo de 120 (cento e vinte) dias, a partir desta deliberação, as providências adotadas;

Lei 8142/1990

Art. 4º Para receberem os recursos, de que trata o art. 3º desta lei, os Municípios, os Estados e o Distrito Federal deverão contar com:

I - Fundo de Saúde;

II - Conselho de Saúde, com composição paritária de acordo com o Decreto nº 99.438, de 7 de agosto de 1990;

III - plano de saúde;

IV - relatórios de gestão que permitam o controle de que trata o § 4º do art. 33 da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990;(…)

9. Boa parte das dúvidas suscitadas quando da edição da IN 1005/2010 não diz respeito ao CNPJ, mas às regras de execução orçamentária e financeira aplicáveis aos fundos públicos, as quais se encontram previstas na Constituição Federal, na Lei nº 4.320, de 1964, e na Lei Complementar nº 101, de 2000. Da legislação existente, podem-se extrair as seguintes características comuns aos diversos Fundos Públicos:

- regras fixadas em lei complementar - as regras para a instituição e o funcionamento dos fundos deverão ser fixadas em lei complementar, tendo sido a Lei nº 4.320, de 1964, recepcionada como tal; (CF/88, art.165, §9º)
- prévia autorização legislativa - a criação de fundos dependerá de prévia autorização legislativa; (CF/88, art.167, IX)
- vedação à vinculação de receita de impostos - não poderá ocorrer a vinculação de receita de impostos aos fundos criados, ressalvadas as exceções enumeradas pela própria Constituição Federal; (CF/88, art.167, IV e §4º)
- programação em lei orçamentária anual – a aplicação das receitas que constituem os fundos públicos deve ser efetuada por meio de dotações consignadas na lei orçamentária ou em créditos adicionais; (CF/88, art.165, § 5º e Lei nº 4320, art.72)
- receitas especificadas – devem ser constituídos de receitas especificadas, próprias ou transferidas; (Lei nº 4320, art.71)

- vinculação à realização de determinados objetivos e serviços - a aplicação das receitas deve vincular-se à realização de programas de trabalho relacionados aos objetivos definidos na criação dos fundos; (Lei nº 4320, art.71)
- normas peculiares de aplicação, controle, prestação e tomada de contas – a lei que instituir o fundos poderá estabelecer normas adicionais de aplicação, controle, prestação e tomada de contas, ressalvadas as normas que tratam dos assuntos e a competência específica dos Tribunais de Contas. (Lei nº 4320, arts.71 e 74)
- preservação do saldo patrimonial do exercício – o saldo apurado em balanço patrimonial do fundo será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo; (Lei nº 4320, art.73 e LC nº 101, art.8º, § único)
- identificação individualizada dos recursos - na escrituração das contas públicas, a disponibilidade de caixa deverá constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada; (LC nº 101, art.50, I)
- demonstrações contábeis individualizadas - as demonstrações contábeis dos entes devem apresentar, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente; (LC nº 101, art.50, III)
- obediência às regras previstas na LRF - as disposições da LRF obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, abrangendo os fundos a eles pertencentes; (LC nº 101, art.1º, § 3º, I,b)

10. Pelo entendimento das características extraídas da legislação e da nota explicativa da Tabela de Naturezas Jurídicas do IBGE, conclui-se que a exigência para que os fundos se inscrevam no CNPJ como matriz não lhes confere personalidade jurídica. Apesar de possuírem natureza jurídica, os fundos não possuem personalidade jurídica e estão subordinados a um órgão da administração direta ou indireta definido na sua lei de criação. No caso específico dos fundos de saúde, em função das disposições constitucionais e infraconstitucionais, estes deverão necessariamente pertencer à administração direta e permanecer subordinados ao órgão da saúde, sob o comando do gestor de saúde e fiscalização do respectivo Conselho de Saúde.

11. Assim, os fundos públicos, sejam os inscritos no CNPJ como matriz ou como filial dos entes da Federação, não necessitam constituir uma estrutura própria de pessoal para a execução de suas atividades, devendo utilizar a estrutura administrativa que o ente possui. Como acontece nos órgãos da administração direta, os servidores contratados pelo ente podem ser lotados para trabalhar nos fundos, não havendo necessidade de que o fundo contrate pessoal próprio.

12. Essa nova natureza jurídica dos fundos também não implica alteração na execução orçamentária e financeira. Independentemente de a inscrição no CNPJ ser como matriz ou filial, as licitações, as contratações e a emissão de notas fiscais podem ser feitas pelo órgão a que o fundo estiver subordinado. São as características próprias de cada Fundo, de acordo com a lei de criação, que definem se ele será uma unidade gestora ou orçamentária. Os Fundos de Saúde não serão unidades gestoras e a execução orçamentária e financeiras será efetuada pelo órgão da saúde do ente.

13. A exigência de inscrição no CNPJ como matriz também não altera o fato de os fundos terem de emitir demonstrativos contábeis e fiscais individualizados, conforme art. 50, III da LRF. Esclarece-se, porém, que os fundos não necessitam de uma estrutura de contabilidade própria, nem de contadores próprios, desde que sua contabilidade esteja integrada à do ente e lhe permita extrair todas as informações de forma individualizada.

14. Em relação ao cumprimento de obrigações acessórias junto a Receita Federal, temos a Nota RFB/Suara/Codac nº 114, de 24 de maio de 2010, que esclarece:

No tocante ao segundo ponto, cumprimento de outras obrigações acessórias, há que se considerar o fato de os fundos serem de natureza meramente contábil e como tal sem personalidade jurídica. O simples fato de terem CNPJ próprio não os enquadra na condição de pessoa jurídica. Sendo assim, não podem realizar contratos que ensejam a retenção ou pagamento de impostos e contratações, logo, não há que se falar em entrega de declarações pelos fundos enquanto de natureza meramente contábil.

Note-se que em relação a algumas declarações, essa dispensa já vem expressa nas próprias instruções normativas da Receita Federal, como é o caso da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), cuja dispensa de sua entrega pelos fundos está prevista no inciso X do §1º do art. 3º da instrução normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, que assim estabelece:

“Art.

3º.....
§1º São também dispensadas de apresentação da DCTF, ainda que se encontrem inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou que se tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Juntos Comercias:

.....
..

X- os fundos especiais de natureza contábil ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas;

.....”

Semelhantemente, em relação ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), assim dispõe o inciso X do §1º do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010:

“Art. 3º.....

§1º São também dispensadas de apresentação da DCTF, ainda que se encontrem inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou que se tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Juntos Comercias:

.....
..

X- os fundos especiais de natureza contábil ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas;

.....”

Com relação à Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), assim dispõe o art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 983, de 18 de dezembro de 2009:

“Art. 1º Deverão entregar a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf), caso tenham pago ou creditado rendimentos que tenham sofrido retenção do imposto sobre a renda na fonte, ainda que em um único mês e do ano-calendário a que se referir a declaração, por si ou como representantes de terceiros:

- I- estabelecimentos matrizes de pessoas jurídicas de direito privado domiciliados no Brasil, inclusive as imunes ou isentas;
- II- pessoas jurídicas de direito público;
- III- filiais, sucursais ou representações de pessoas jurídicas com sede no exterior;
- IV- empresas individuais;
- V- caixas, associações e organizações sindicais de empregados e empregadores;
- VI- titulares de serviços notorais e de registro;
- VII- condomínios edilícios;
- VIII- pessoas físicas;
- IX- instituições administradoras ou intermediadoras de fundos ou clubes de investimentos; e
- X- órgãos gestores de mão-de-obra do trabalho portuário.

Parágrafo Único. Ficam também obrigadas à entrega da Dirf, as pessoas jurídicas que tenham efetuado retenção, ainda que em um único mês do ano-calendário a que se referir a Dirf, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para Financiamento da Seguridade social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep, sobre pagamentos efetuados a outras pessoas jurídicas, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e dos arts. 30,33 e 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.”

15. A RFB esclarece a não obrigatoriedade de entrega da Dirf e de outras declarações citadas por fundos de natureza meramente contábil. Entretanto, caso o fundo venha a enquadrar-se na hipótese prevista no caput ou no parágrafo único do art. 1º acima transcrito, momento em que deixa de ser meramente contábil, deverá apresentá-la, uma vez que passa a estar inserido no inciso II do mesmo artigo.

16. Sendo assim, caso os fundos públicos que possuam CNPJ matriz optem por sua utilização, estarão obrigados ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias. Contudo, o fato de o fundo público optar por contratar e emitir documentações fiscais utilizando o CNPJ do próprio fundo não altera a responsabilidade do ente por esses atos, pois os fundos públicos não possuem personalidade jurídica, estando vinculados a algum órgão pertencente ao ente.

17. Corroborando esse entendimento, foi editada recentemente a Resolução nº 10, de 2010, do Senado Federal, que altera dispositivos da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, no intuito de aprimorar procedimentos da instrução de operações de crédito. No art. 5º, transcrito abaixo, há determinação para que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios promovam a vinculação de todos os CNPJs de suas unidades administrativas ou órgãos que não possuem personalidade jurídica própria ao CNPJ principal da entidade.

Art. 5º O art. 32 da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 32...

§ 1º Os requisitos de que tratam o art. 16 e o inciso VIII do art. 21 serão comprovados à instituição financeira ou ao contratante, conforme o caso, por ocasião da assinatura do contrato.

§ 2º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ficam obrigados a promover, junto ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda, até o dia 30 de junho de 2011, a vinculação de todos os CNPJs de suas unidades administrativas ou órgãos que não possuem personalidade jurídica própria ao CNPJ principal da entidade tomadora da operação de crédito.

§ 3º Durante a vigência do prazo estabelecido no § 2º, a comprovação a que se referem o § 1º deste artigo, o parágrafo único do art. 16 e o § 5º do art. 21 será realizada pelo CNPJ principal da entidade tomadora da operação de crédito. (NR)

18. Sendo assim, têm-se a vinculação de todas as unidades administrativas ou órgãos que não possuem personalidade jurídica própria ao CNPJ principal da entidade.

Em relação aos estudos sobre o delineamento de uma possível taxonomia para os fundos públicos, evidenciamos que apesar de bastante populares no setor público brasileiro, os fundos públicos – como instrumentos orçamentários e financeiros – não têm sido objeto de aprofundadas apreciações pela literatura técnica de finanças públicas, nem, tampouco, pela literatura jurídica.

Embora existam alguns textos sobre a matéria, estes, de modo geral, tratam apenas de aspectos pontuais dessa matéria. Em razão disso, são freqüentes as confusões que se estabelecem ao tratar desse tema. Com o objetivo de nortear a elaboração de caracterizações para os fundos existentes, surgiram as seguintes

Propostas de Taxonomia para os fundos públicos, classificando-se em Fundos Públicos:

I- **de gestão orçamentária**, compreendidos os que realizem a execução orçamentária e financeira de despesas orçamentárias financiadas por receitas orçamentárias vinculadas a essa finalidade;

Exemplos: FNS; Fundo Aeronáutico; Fundo Aeroviário; Fundo de Estudos do Mar - FUNDEM; Fundo de Fiscalização das Telecomunicações - FISTEL; Fundo de Imprensa Nacional – FUNIN, dentre outros.

II- **de gestão especial**, compreendidos os que vinculem à execução de programas de capitalização, empréstimos, financiamentos, garantias e avais, a entidades públicas ou privadas, por meio da utilização de dotação específica na LOA ou de incentivos fiscais;

Exemplos: Fundo Constitucional de Financiamento do Centro Oeste - FCO; Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste - FNE; Fundo Constitucional de Financiamento do Norte - FNO; Fundo de Investimento do Nordeste - FINOR; Fundo de Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo - FUNRES; Fundo para Pagamento de Prestações no Caso de Perda de Renda por Desemprego e Invalidez Temporária - FIEL; Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social - FNHIS; Fundo Nacional do Cooperativismo - FUNACOOP; Fundo da Marinha Mercante - FMM; Fundo Contingente da RFFSA (da extinta Rede Ferroviária Federal); Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FNDCT, dentre outros.

- III- **de natureza contábil**, compreendidos os que, embora não sejam responsáveis pela execução orçamentária e financeira das despesas orçamentárias, recolham, movimentem e controlem receitas orçamentárias e sua distribuição para atendimento de finalidades específicas, inclusive a repartição de receita, a redefinição de fontes orçamentárias e a instrumentalização de transferências.

Exemplos: FPE; FPM; Fundo Constitucional do Distrito Federal - FCDF; FUNDEB; Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza; Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados - FPEX; Fundo de Exportação.

Com continuidade da proposta, não serem considerados como fundos:

Os que embora designados como fundos ou tomados por fundos, constituam entidades da administração indireta com personalidade jurídica própria;

Os de natureza parafiscal que, embora não integrem o patrimônio do setor público, vinculam-se ao atendimento de finalidades específicas que a administração pública tem interesse em tutelar.

Em que pese à discussão permear o universo dos fundos públicos, o GTREL propôs-se a se debruçar sobre a construção de uma taxonomia para os fundos públicos, como forma de facilitar a compreensão de vários questionamentos orçamentários, financeiros e fiscais relacionados a esta matéria.