



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10120.721784/2014-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.993 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2018
Matéria PIS/PASEP
Recorrente MUNICÍPIO DE APARECIDA DE GOIÂNIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PASEP. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo do PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno será apurada com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, nos termos do art. 2º, III, da Lei 9.715/98, excluindo-se as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

De acordo com a Súmula CARF nº 2 não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo manifestar-se em relação às alegações e aos pedidos alternativos com base na ofensa aos princípios constitucionais e, especialmente, quanto à inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

Recurso voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer em parte o recurso voluntário e na parte conhecida negar provimento. Vencidos os conselheiros Marcelo Costa Marques D Oliveira, Salvador Candido Brandão Júnior e Winderley Moraes Pereira, que davam provimento parcial ao recurso voluntário, aplicando a Solução de Consulta Cosit nº 278/2017.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 438 a 483) interposto pelo Contribuinte, em 24 de abril de 2015, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-73.944 (fls. 417 a 428), de 16 de março de 2015, proferido pela 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) – DRJ/RJO – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Impugnação (fls. 329 a 372) mantendo integralmente os valores lançados.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, para exigência do Pasep devido nos períodos de apuração 01/2010 a 12/2011, totalizando um crédito no valor de R\$ 9.426.594,53, com multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 03/2014, sendo R\$ 4.664.374,39 correspondentes à contribuição (fls. 08 a 15).

No campo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 09 a 11), a autoridade fiscal informa que:

- Houve insuficiência de recolhimento da contribuição para o PASEP, nos termos da Lei no 9.715/98.
- Com base no demonstrativo mensal da Prefeitura, apurou a base de cálculo que está demonstrada na planilha denominada “QUADRO DE RECEITA-INCIDÊNCIA DE PASEP”, fls. 16 a 18.
- Após a aplicação da alíquota de 1%, deduziu os valores retidos na fonte e os declarados em DCTF.
- Os valores retidos na fonte para o PASEP são aqueles quando das transferências correntes e de capital recebidas pelo Município, tais como: FPM, ITR, CFM, CIDE, FEP, ICMS e outras, comprovada a retenção na fonte pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

- As Receitas são aquelas constantes dos Comparativos de Receita Prevista com Arrecadada, exercícios 2010 e 2011.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 13/03/2014 (fl. 8 e 312), apresentando impugnação tempestiva em 14/04/2014 (fls. 329 a 372), com as seguintes alegações:

- Não foi computada como “contribuição retida na fonte” a rubrica receitas de ICMS conforme descrito no relatório fiscal. Somente as receitas do FPM, FEP, ICMS EXPORTAÇÃO, ITR, CFM, FEX e CIDE foram contabilizadas para efeito de retenção na fonte, como se infere do Demonstrativo de Distribuição da Arrecadação emitido no site do Banco do Brasil, a exemplo da competência 12/2011, o que se repetiu em todos os outros meses objeto da autuação.

- A inconstitucionalidade formal da Lei no 9.715/98, pelo decurso do prazo para conversão da MP no 1.678-38/98 e também pela ofensa à regra constitucional estabelecida nos arts. 5o, II, e 150, I, da CF.

- A inconstitucionalidade material da base de cálculo do PASEP por:

a) incidir sobre as transferências constitucionais outras que não o FPM, o que contraria o preceituado no art. 160 da CF.

b) ferir o Princípio da autonomia do ente federado, por afigurar-se arbitrária e ilegal a pretensão da União Federal de ampliar a incidência com a finalidade de forçar o Município a recolher o PASEP.

c) Ferir o Princípio da Imunidade tributária recíproca

- No mérito, várias receitas da natureza de receita de capital foram lançadas equivocadamente no Quadro Receitas com Incidência de PASEP, na rubrica transferência corrente.

- As Receitas de Convênio firmados entre a União e o Estado não se enquadram na hipótese de incidência do PASEP, ainda que tenham sido incluídas em rubrica diversa, como efetivamente ocorreu.

- Todas as receitas lançadas a título de Transferências de Convênios, que abrange a Transferência de Convênios da União e suas Entidades não integram a base de cálculo do PASEP, sobressaindo sua natureza jurídica em detrimento da rubrica consignada.

- Foram também arroladas como Transferências de Capital as Transferências de Convênios, nelas abarcando as Transferências de Convênio do SUS às Outras Transferências de Convênio dos Estados, fazendo incidir a contribuição em tela sobre as receitas advindas dos convênios celebrados pela municipalidade com outros entes da administração pública, quando na verdade deveriam estar relacionadas na rubrica Outras Receitas de Capital.

- Convênio não se confunde com receita corrente nem com transferência de capital para fins de incidência da exação devendo ser excluídas da base de cálculo da contribuição todas as receitas originárias de convênios firmados pela Municipalidade com o Estado ou com a União, readequando-as à rubrica outras receitas de capital.

-
- As transferências voluntárias (convênios) visam o repasse de recursos públicos para a execução de programas de trabalho, projeto/atividade ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação, da Concedente (União/Estado) ao Conveniente (Município). Como são recursos da Concedente, já houve a incidência na origem do PASEP sobre o montante repassado, inclusive sobre a contrapartida comprometida pelo Conveniente/Município/Impugnante. A utilização desta base ofende o postulado constitucional do non bis in idem (art. 195, §4o, c/c o art. 154 da CF).
 - Foram erroneamente consideradas receitas sujeitas à tributação as decorrentes de operações de crédito, alienações de bens e outras receitas de capital, em especial os recursos advindos do PNAFM (Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros), que incluídos na rubrica Transferências Correntes, enquadra-se na definição de operações de crédito.
 - Os recursos do PNAFM, por se tratarem de financiamento do Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID, têm por objetivo auxiliar os municípios brasileiros a melhorar a eficiência e aumentar a transparência de sua gestão administrativa e fiscal.
 - O contorno de financiamento se comprova pelo Contrato firmado entre o agente financeiro (Caixa Econômica Federal) e o Município.
 - A incidência do PASEP sobre estes recursos revela a incidência sobre toda e qualquer operação de crédito contraída pelo Município. O empréstimo contraído apenas adiantou recebimento futuro para fazer face aos objetivos delineados no programa, razão pela qual seus valores devem ser retirados da base de cálculo da contribuição.
 - Relativamente ao FUNDEB todas as suas fontes de recursos já foram tributadas anteriormente pelo PASEP, notadamente a complementação da União que tem como fato gerador a realização de receitas já sujeitas à contribuição em tela.
 - Imediatamente após o creditamento do FPM, é efetuado o débito sob a rubrica DEDUÇÃO FUNDEF, correspondente aos 15% do FPM. A retenção do pasep teve como base de cálculo a totalidade de créditos das parcelas de IPI e IR, ou seja, incide inclusive sobre os valores vinculados ao próprio FUNDEF.
 - Todas as demais fontes de recursos do FUNDEF já sofreram a incidência do PASEP no momento imediatamente anterior ao lançamento do crédito ao ente beneficiário, motivo pelo qual o repasse de recursos aos municípios não se subsume à hipótese de incidência desta contribuição, em atenção ao art. 68, parágrafo único, Dec. 4.524/02.
 - O repasse do FUNDEF, que está relacionado no mencionado “Demonstrativo de Distribuição de Arrecadação Federal”, não suporta retenções na fonte do PASEP, tal como estabelece o art. 68, caput, Decreto no 4.524/02.
 - Solicita sejam excluídos integralmente os valores repassados ao Impugnante à título de FUNDEF ou FUNDEB da base de cálculo do PASEP, em obediência ao art. 195, §4o, c/c o art. 154, I, ambos da CF.
 - Os repasses do SUS já sofreram na origem (União) a incidência do PASEP, razão pela qual não subsiste o intuito da própria União em autuar o Município, com

fundamento exclusivo na transferência de numerário. A teor do art. 68, parágrafo único, do Decreto no 4.524/02, requer a nulidade da autuação a fim de se evitar a prática do bis in idem.

- Por iguais razões não incide o PASEP sobre as transferências promovidas pelo FNDE ao Município, mormente sobre a cota-parte do salário-educação, previsto no art. 15 da Lei no 9.424/96, fazendo-se necessário sua exclusão da base de cálculo da contribuição.
- Foi contabilizado na base de cálculo do PASEP os recursos advindos do ICMS CELG. Estes recursos tratam de restituição de valores retidos em excesso na conta de recebimento da cota-parte do Município a que faz jus na receita de ICMS arrecadada pelo Estado, para fazer frente ao consumo de energia elétrica consumida pelo ente no mês imediatamente anterior.
- Celebrou convênio com a Celg Distribuição S/A e o Banco Itaú, a fim de autorizar o lançamento de débitos na conta vinculada ao recebimento da cota parte da municipalidade no ICMS, para honrar gastos provenientes do consumo de energia elétrica, quando a distribuidora deveria reter apenas e tão somente o equivalente às despesas decorrentes da utilização de seus serviços. A retenção de numerário é superior ao devido no mês de referência, gerando à Prefeitura um crédito junto à Distribuidora, que deverá ser devolvido/estornado ao ente.
- O convênio em questão apenas autoriza o lançamento a débito em uma conta pré-determinada, em nada se confundindo entre a relação fiscal que se estabelece entre a Celg e o Estado.
- O cômputo desta receita para efeitos de base de cálculo do PASEP implica em bis in idem, vez que na origem, antes do lançamento a débito de energia na conta de recebimento da cota parte do ICMS, há a incidência do valor total transferido.
- Requer a retirada da base de cálculo da contribuição os valores efetivamente repassados ao Fundo de Aposentadoria e Pensão do Município de Aparecida de Goiânia (AparecidaPrev), nos termos do art. 7º. da Lei nr. 9.715/98.
- Alega o caráter confiscatório da multa de 75% aplicada.
- Ao final requer:
 - A declaração de inconstitucionalidade do PASEP objeto da autuação, em decorrência dos vícios formais e materiais apontados, bem como da multa confiscatória.
 - Caso assim não se entenda, seja declarada a ilegalidade da incidência sobre as verbas acima capituladas.

Tendo em vista a negativa do Acórdão da 16ª Turma da DRJ/RJO, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Contribuinte, este ingressou com Recurso Voluntário (fls. 438 a 483), visando reformar a referida decisão.

É o relatório

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário (fls. 438 a 483) em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-73.944 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PASEP - PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo do PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno é a totalidade das receitas correntes arrecadadas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas, e das transferências correntes e de capital recebidas.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA DE OFÍCIO – PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO - INCIDÊNCIA – Por expressa determinação legal, correta a incidência da multa de ofício sobre valores exigidos por meio de auto de infração, não havendo previsão para sua não incidência sobre valores devidos por órgãos públicos.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância apreciar arguís de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

LANÇAMENTO - IMPUGNAÇÃO - PROVA DOCUMENTAL – A prova documental será apresentada na impugnação, sendo ônus do contribuinte a comprovação documental de fato que não conste na documentação contábil juntada aos autos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No presente processo a questão central envolve o entendimento divergente entre a administração fiscal e o contribuinte no que tange a composição da base de cálculo da contribuição ao Pasep.

Para a autoridade administrativa ocorreu a omissão de algumas receitas na base de cálculo, enquanto que para o recorrente isso não condiz com o previsto na legislação, e no específico, alega que não foi observada a retenção na fonte do Pasep no caso das receitas advindas do ICMS.

Em seguida passar-se-á a análise de todas as alegações e pedidos.

Preliminar

De forma preliminar o Contribuinte aduz pela inconstitucionalidade formal e material da Lei nº 9.715/1998, que resultou da conversão em lei da MP nº 1.215/1995, que dispõe sobre as contribuições para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

As alegações acerca da inconstitucionalidade do diploma legal se dão, entre outras, pelo decurso do prazo para conversão da Medida Provisória que deu origem a Lei nº 9.715 de 1998, pela ofensa constitucional da estrita legalidade tributária estabelecida nos arts. 5º, II e 150, I da Constituição Federal, pela alegada inconstitucionalidade da base de cálculo da contribuição, pelo princípio da autonomia do ente federado e pelo princípio da imunidade tributária recíproca.

Ocorre que, conforme estabelece o caput do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, é vedado a este Conselho afastar a aplicação da legislação sob o argumento de inconstitucionalidade, conforme se verifica:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Essa matéria também já foi objeto de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, no que tange a preliminar acerca da inconstitucionalidade da Lei nº 9.715/1998, voto no sentido de não conhecimento pelo fato deste Conselho não possuir competência para tanto.

Mérito

Alega o Contribuinte que na base de cálculo da contribuição PASEP incide apenas as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital, e não incide sobre as operações de crédito, valores decorrentes de alienação de bens, amortização de empréstimos e outras receitas de capital. E aduz, ainda (fl. 463):

Em especial avilta destacar o conceito de outras receitas de capital, posto que várias receitas desta natureza foram lançadas equivocadamente no Quadro Receitas com Incidência de PASEP, que integra a corrente autuação, na rubrica transferência corrente e, assim, agregaram indevidamente a base de cálculo da contribuição, como demonstraremos adiante.

Posto isto o Contribuinte apresenta em seu Recurso Voluntário sete pontos no que concerne ao mérito, com o intuito de delimitar a base de cálculo da contribuição ao PASEP, e, por último, trata da multa aplicada pela autoridade fazendária.

O Contribuinte em seu Recurso Voluntário, já alegado quando da Impugnação, tece argumentos acerca das receitas de convênio firmados entre a União e Estados; do programa nacional de apoio à gestão administrativa e fiscal dos municípios brasileiros – PNAFM; das receitas originárias do Fundef e do Fundeb; das receitas oriundas do Sistema Único de Saúde – SUS; do repasse do FNDE e do Salário Educação; do ICMS CELG; das contribuições previdenciárias recolhidas ao Fundo de Aposentadoria e Pensão do Município de Aparecida (APARECIDAPREV); e, da multa aplicada.

Portanto, passo a análise do requerido no Recurso Voluntário.

1. Das receitas de convênio firmados com a União e Estados, do Programa Nacional de Apoio a Gestão – PNAFM, das receitas do SUS e dos repasses do FNDE e do Salário Educação

Alega o Contribuinte, neste ponto, que as receitas provenientes de convênios firmados entre o Município e a União e entre o Município e o Estado, os valores repassados pelo PNAFM, os valores referentes a receitas provenientes do SUS e dos repasses do FNDE e do Salário Educação não podem ser consideradas como base de cálculo para a hipótese de incidência de Pasep, conforme se verifica nos seguintes trechos do Recurso Voluntário fls. 462 e seguintes):

(...)

Em resumo, infere-se que convênio não se confunde com receita corrente nem tampouco com transferência de capital para fins de incidência da exação, como determina a lei em testilha, **devendo ser excluídas da base de cálculo da contribuição objeto da autuação ora questionada todas as receitas originárias de convênios firmados pela Municipalidade com o Estado ou com a União, readequando-se perfeitamente à rubrica outras receitas de capital.**

(...)

Restaram ainda erroneamente consideradas receitas sujeitas à tributação as decorrentes de operações de crédito, alienações de bens e outras receitas de capital, fazendo necessário mencionar que os recursos advindos no PNAFM, postos na rubrica Transferências Correntes, enquadra-se na definição de operações de crédito.

(...)

A bem da verdade, o empréstimo contraído pelo Recorrente não gerou ingresso efetivo de recursos nos cofres públicos, mas apenas adiantou recebimento futuro para fazer face aos objetivos delineados no programa, razão pela qual seus valores devem ser retirados da base de cálculo da contribuição que lastreia esta autuação.

(...)

Independentemente da maneira em que se deram os repasses do SUS, importante frisar que estas verbas já sofreram na origem (União) a incidência da contribuição em apreço (PASEP), razão pela qual não subsiste o intento deste mesmo ente (União) em autuar o Município, ora Recorrente, com fundamento exclusivo na transferência de numerário em comento.

(...)

Na esteira dos repasses efetuados a título do FUNDEF, FUNDEB e SUS, por iguais razões não incide o PASEP sobre as transferências promovidas pelo FNDE, seja voluntária ou legal, lançadas nessas rubricas.

(...)

Logo, o PASEP não deve incidir sobre o montante repassado pelo FNDE ao Município/Recorrente, mormente sobre a cota-parte do salário-educação previsto no art. 15 da Lei nº 9.424/96, fazendo-se necessário sua exclusão da base de cálculo da contribuição apurada na fustigada autuação.

Diante das alegações do Contribuinte cabe citar a legislação pertinente a instituição da contribuição ao PASEP, mais especificamente a Lei Complementar nº 8/1970 que assim dispõe:

Art. 1º. É instituído, na forma prevista nesta Lei Complementar, o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público.

Art. 2º. A União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios contribuirão para o Programa, mediante recolhimento mensal ao Banco do Brasil das seguintes parcelas:

I - União:

1% (um por cento) das receitas correntes efetivamente arrecadadas, deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública, a partir de 1º de julho de 1971; 1,5% (um e meio por cento) em 1972 e 2% (dois por cento) no ano de 1973 e subsequentes.

II - Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios:

a) 1% (um por cento) das receitas correntes próprias, deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública, a partir de 1º de julho de 1971; 1,5% (um e meio por cento) em 1972 e 2% (dois por cento) no ano de 1973 e subsequentes;

b) 2% (dois por cento) das transferências recebidas do Governo da União e dos Estados através do Fundo de Participações dos Estados, Distrito Federal e Municípios, a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. Não recairá, em nenhuma hipótese, sobre as transferências de que trata este artigo, mais de uma contribuição.

O período de apuração no presente processo refere-se aos exercícios de 2010 e 2011 e nesse período assim dispunha a Lei nº 9.715/98, com as alterações da MP nº 2.158-35/01, acerca das receitas governamentais:

Art.2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

III pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

(...)

§6º A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção da contribuição para o PIS/PASEP, devida sobre o valor das transferências de que trata o inciso III. (Incluído pela Medida Provisória no 2.158-35, de 2001)

(...)

Art.7º Para os efeitos do inciso III do art. 2o, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Art.8º A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:

(...)

III um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.” (grifou-se).

O Decreto nº 4524, de 17 de dezembro de 2002, que regulamenta a contribuição ao PIS/PASEP assim dispõe:

Art. 70. As pessoas jurídicas de direito público interno, observado o disposto nos arts. 71 e 72, devem apurar a contribuição para o PIS/Pasep com base nas receitas arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas (Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso III, § 3º e art. 7º).

§ 1º Não se incluem, entre as receitas das autarquias, os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades de direito público interno.

Percebe-se com a leitura da legislação pertinente que a contribuição para o Pasep sobre as receitas governamentais incide sobre as receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas e nas receitas correntes deverão ser incluídas quaisquer receitas tributárias, mesmo que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, bem como, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades de direito público interno.

Há que se notar também que com a Lei nº 12.810/2013, alterou-se a Lei nº 9.715/1998, para incluir no § 7º do art. 2º permissão para a exclusão da base de cálculo do Pasep as transferências recebidas decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido, nestes termos:

Art.2º. A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

§ 7º. Excluem-se do disposto no inciso III do caput deste artigo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido. (Incluído pela Lei no 12.810, de 2013).

Constata-se que essa alteração não atinge o presente processo visto que o período de apuração se refere aos exercícios de 2010 e 2011.

Diante da legislação verifica-se correto o entendimento do acórdão recorrido. Cito trecho que bem o ilustra e como reforço às razões para decidir (fls. 424 e 425):

O contribuinte alega terem sido indevidamente computadas receitas de natureza de capital como transferências correntes, sem explicitá-las.

Contesta também o arrolamento indevido de receitas como transferências de capital. Cita as transferências de Convênios, como por exemplo as oriundas do SUS e aquelas oriundas de convênios celebrados com os Estados, bem como as receitas oriundas do FNDE. Entende que deveriam ser consideradas Outras Receitas de Capital e não Transferências Correntes.

Alega também terem sido erroneamente consideradas receitas sujeitas à tributação as decorrentes de operações de crédito, alienações de bens e outras receitas de capital, em especial os recursos advindos do PNAFM (Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros), que incluídos na rubrica Transferências Correntes, enquadra-se na definição de operações de crédito.

No presente caso, analisando-se as planilhas elaboradas pela autoridade fiscal (fls. 16 a 18), assim como os demonstrativos apresentados pelo contribuinte (fls. 166 a 309) vê-se que, na apuração da base de cálculo da contribuição, foram consideradas as receitas correntes, que incluem as transferências correntes, e as transferências de capital nos exatos termos em que determinam as normas acima transcritas, independentemente da destinação das receitas arrecadadas e das transferências recebidas pelo Município. Além do mais, foi acatada a contabilização efetuada pelo Município, não cabendo alegar neste momento contabilização indevida, mesmo porque a mesma se encontra de acordo com o previsto legalmente.

Observando que o procedimento adotado pela Fiscalização está de acordo com o preceito legal, voto por negar provimento ao Recurso voluntário no que tange a base de cálculo utilizada quanto as receitas de convênio firmados com a União e Estados, do Programa Nacional de Apoio a Gestão – PNAFM, das receitas do SUS e dos repasses do FNDE e do Salário Educação.

2. Das receitas originárias do Fundeb e do Fundef

Acerca deste ponto o contribuinte aduz que as receitas provenientes do Fundeb e do Fundef não podem integrar a base de cálculo da contribuição de Pasep, uma vez que tais fundos já foram tributados anteriormente pelo Pasep, conforme se verifica no seguinte trecho do Recurso (fl. 469 a 473):

Sem maiores ambages, nota-se de antemão que **todas as fontes de recursos do FUNDEF já foram tributadas anteriormente pelo PASEP.** A arrecadação/cota parte do ICMS, o FPE e FPM, o IPI proporcional às exportações, a compensação instituída pela Lei Kandir e a complementação da União, são recursos que já sofreram a incidência desta contribuição na sua origem, quando ocorre a repartição das receitas entre os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), **notadamente a complementação da União que tem como fato gerador a realização de receitas já sujeitas à contribuição em tela.**

(...)

Ou seja, apesar do Recorrente ter recebido R\$ 135.859,07 a mais do que lhe foi retido naquela mesma competência (01/2011) a título de “ORIGEM FPM” na conta do FUNDEB, produto da subtração do recebido R\$ 1.039.287,90 pelo retido de R\$ 903.428,83, isso se deveu ao grande número de alunos matriculados na rede básica de ensino do município, porém, como em todos os outros municípios que integram o

fundo estadual de educação tiveram iguais retenções de PASEP, temos que o retorno desses recursos não devem ser novamente tributados.

Resumindo, na fonte houve a retenção do PASEP de integralidade das receitas do FPM (“ORIGEM FPM”), assim como ocorre em todas as outras receitas que compõe o FUNDEB, tais como “ORIGEM ITR”, “ORIGEM ITCMD”, “ORIGEM ICMS ESTADUAL”, “ORIGEM FPE”, “ORIGEM IPI-EXP” e “ORIGEM LEI 87/96”.

(...)

Desta feita, devem ser excluídos integralmente os valores repassados ao Recorrente a título de FUNDEB da base de cálculo do PASEP objeto da fustigada autuação, sob pena de malferimento do art. 195, §4º, c/c o art. 154, I, ambos da CF.

Sobre este ponto o Acórdão ora recorrido trouxe o entendimento no sentido de que não deve ocorrer a dedução destes valores da base de cálculo da contribuição de PASEP, devendo os mesmos ser tributáveis, conforme se verifica no seguinte trecho do voto e que cito como razões para decidir (fls. 425):

Da legislação citada extrai-se que se trata de mero fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica, que é gerido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios. Conforme o disposto no artigo 7º da Lei nº 9.715/1998, somente podem ser excluídas da base de cálculo do PASEP as transferências efetuadas a outras entidades públicas. Considerando-se que o Fundeb não é entidade pública, os valores que eventualmente forem repassados a esse fundo não devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição devida pelo Município.

(...)

Dessa forma, vê-se que a coordenação encarregada de resolver divergências entre órgãos julgadores da RFB estabeleceu que nas transferências recebidas da União, aquelas parcelas destacadas para o Fundeb devem compor as bases de cálculo do PASEP. Portanto, ainda que um percentual dessas transferências recebidas seja direcionado ao Fundeb, o valor a ser considerado na base de cálculo da contribuição devida pelo Município continua sendo o valor total recebido da União. Da mesma forma, a parcela recebida pelo Município decorrente da distribuição do Fundeb também integra a base de cálculo da contribuição. Trata-se de receitas diversas, abrangidas pela legislação acima, não havendo previsão legal para sua exclusão da base de cálculo.

A impossibilidade de dedução do valor destinado ao Fundeb deve-se ao fato de tratar-se de um fundo meramente contábil (artigo 1º, caput, Lei nº 9.424/1996), frisando-se que o artigo 7º da Lei nº 9.715/1998 permite tão-somente a dedução de transferências efetuadas a outras entidades públicas. Irrelevante, também, é a destinação específica dos recursos recebidos vinculados ao Fundeb, uma vez que, ainda assim, continuam tais valores incluídos nas transferências correntes, que compõem a base de cálculo da contribuição estabelecida nas normas acima.

No entanto, no presente lançamento, a autoridade fiscal informa em seu relatório que deduziu da base de cálculo do PASEP devido os valores correspondentes à receita para Formação do FUNDEB. Tal dedução se confirma pelas planilhas de fls. 16 a 18. Este procedimento está em desacordo com o determinado na Solução de Divergência nº 12/2011.

Pelo exposto, vê-se que não procede a alegação do contribuinte, quanto à dedução desta parcela da base de cálculo, entretanto, a autoridade fiscal deduziu tais valores, apesar de os mesmos serem tributáveis.

Cito também como razões de decidir, trecho do voto do il. Conselheiro José Henrique Mauri, proferido no Acórdão nº 3301-004.140:

1.4 DA INCIDÊNCIA DO PASEP SOBRE O FUNDEB¹

Conforme já explicitado em tópico precedente, a base de cálculo da contribuição para o Pasep, devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno, será apurada com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, nos termos do art. 2o, III, da Lei 9.715/98, excluindo-se as transferências efetuadas a outras entidades públicas(art. 7o).

A Lei no 12.810, de 2013, alterou a Lei no 9.715, de 1998, para incluir no art. 2o, o § 7o, alterando a base de cálculo do Pasep, permitindo, em sua apuração, a exclusão de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido. Porém, o novo dispositivo somente se aplica a partir de 15 de maio de 2013, início da vigência da Lei, não alcançando assim os fatos geradores do presente processo, 2008 e 2009.

A receita do ente municipal é alimentada não só pelas denominadas receitas tributárias próprias, mas também pelas transferidas pelos demais entes federados. Argumentam os municípios que, ao lhes creditar tais valores, a União já faria a dedução para alocação dos recursos ao **Fundef/Fundeb**², bem como a correlata retenção na fonte da contribuição para o PASEP.

Ocorre que, no entender de alguns entes municipais, haveria dúvida na base de cálculo do PASEP em relação a tais receitas, na medida em que os valores vertidos aos entes federados, pela União, não guardariam consonância com os valores efetivamente recebidos pelos mesmos, em decorrência dos critérios de distribuição estabelecidos pela Lei n. 11.494/2007.

Advogam esses Municípios que os valores do **Fundeb** que compõem a base de cálculo da contribuição ao Pasep devem ser aqueles efetivamente recebidos e não a quantia alocada quando do repasse de verbas pela União.

O ente municipal calca todo seu raciocínio na premissa de que o PASEP deve incidir sobre o valor que recebe do **fundo** e não sobre o valor alocado, o que levaria a uma retenção indevida pela União do tributo, que teria que ter sua base de cálculo reajustada.

Ocorre que o fundamento acima não é sustentável em razão da sistemática do **Fundeb**, que não obedece à simples equação matemática pretendida pelos municípios.

É fato que o valor vertido ao **fundo** guarda relação com o montante repassado pela União, de forma a compor a base de cálculo do Pasep, alimentada pelos recursos auferidos pelo ente público, seja via arrecadação, seja por transferência. Porém, não há correspondência, por obviedade matemática, entre o valor alocado, que o é

¹ Para a elaboração do presente tópico utilizou-se de fundamentos buscados no artigo "O FUNDEB como base de cálculo da contribuição ao PASEP", de autoria de Ana Cristina Leão Nave Lamberti, pesquisado na web em 1/8/2017:

http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9743

² O mesmo raciocínio aplica-se ao Fundef, nos termos da Lei no 9.424/96, que vigorou até 2006 e a seu sucessor, o Fundeb, nos termos da Lei no 11.494/2007, com vigor até 2020.

genericamente por todos os municípios, e o valor recebido por cada ente municipal, proporcional ao número de alunos.

Há de se esclarecer que o **Fundeb** tem como escopo o fomento da educação, guardando relação com índices que refletem justamente a situação educacional do município. Foi esse o critério utilizado pelo legislador no momento de distribuir os recursos do fundo em questão, entre os entes municipais.

Nos ditames da Lei no 11.494/07, em seu art. 8º, o valor que o Município recebe do **fundo**, que será destinado à educação, depende diretamente do número de alunos que possui em sua rede de educação básica. É esta grandeza que irá mensurar a fatia do **Fundeb** que cada município irá receber.

Art. 8º: A distribuição de recursos que compõem os Fundos, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, dar-se-á, entre o governo estadual e os de seus Municípios, na proporção do número de alunos matriculados nas respectivas redes de educação básica pública presencial, na forma do Anexo desta Lei.

Assim, irá contribuir mais com o Pasep o ente que receber maiores recursos da União, alargando a base de cálculo da indigitada contribuição. De outra banda, o município que recebe poucos recursos da UNIÃO, terá baixa retenção ao Pasep. Contudo, isso não irá refletir necessariamente o *quantum* o ente efetivamente receberá da parcela dos recursos do **Fundeb**.

Verifica-se a situação posta porque o parâmetro utilizado para o rateio do **Fundeb** a cada Município é diverso de mero cálculo aritmético encontrado pela quantificação do valor repassado pela União aos entes municipais e que é destinado à constituição do **fundo**. Referido valor é encontrado com base em grandeza trazida pelo texto legal, compondo-se do proporcional número de alunos que dado município possui matriculado nas redes de educação básica pública presencial.

Portanto, um Município que recebe grande quantidade de recursos da União irá contribuir sobremaneira para o **Fundeb**, deduzindo a União tal fatia dos recursos que transfere ao ente municipal, e já retendo o percentual ao Pasep, mas, por possuir, p.ex., poucos alunos em sua rede de ensino, receberá uma pequena parcela dos recursos existentes no **Fundeb**.

Ao contrário, pode-se vislumbrar o seguinte quadro: um município que recebe menor quantidade de recursos da União irá contribuir menos com o Pasep, mas poderá receber uma quantia maior dos recursos do **Fundeb** por ter maior número de alunos em sua rede de ensino. Eis o parâmetro eleito pela lei para a distribuição do **Fundeb** a cada município.

Pode-se verificar na situação descrita uma eficiente forma de distribuição de renda, de maneira que municípios que recebem mais recursos federais, detendo potencialmente melhor situação educacional, contribuem mais para o **Fundeb**, sendo tal Fundo, por sua vez, objeto de distribuição em maiores proporções aos entes municipais com deficiência em recursos para verter em educação.

O intuito da norma que cuida do critério de distribuição do **Fundeb** a cada Município é justamente amparar a educação básica, de forma a socorrer aqueles entes municipais com potencial deficiência educacional.

De qualquer forma, a base de cálculo do PASEP há de ser o valor da receita transferida ao Município pela União e destinada ao **Fundeb**, por imediata dedução, por compor a definição legal da base de cálculo do referido tributo, e não o valor que efetivamente recebe o ente municipal, quando do rateio do Fundo, que guarda relação com outra grandeza, conforme delineado.

Os destaques relativos aos valores repassados ao Fundeb ou Fundef, nas

transferências constitucionais, efetuadas pela União ou pelo Estado, possuem a mesma natureza das próprias transferências, ou seja, devem ser oferecidas à tributação da contribuição, pelo Município, sem prejuízo, do aproveitamento, se for o caso, da retenção pela STN, no caso das transferências recebidas da União.

Esse entendimento alinha-se com a RFB, nos termos da Solução de Divergência no 12, de 2011, assim ementada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Base de cálculo de Município.

As receitas financeiras auferidas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em decorrência da remuneração de depósitos bancários, de aplicações de disponibilidade em operações de mercado e de outros rendimentos oriundos de renda de ativos permanentes, integram suas receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas, base de cálculo mensal para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, à alíquota de 1%.

Os valores das receitas repassados/alocados para o FUNDEB (antigo FUNDEF) pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, não podem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep do ente que efetuar o repasse/alocação, por falta de amparo legal.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ao receberem da União valores relativos às transferências constitucionais do FPE e do FPM, inclusive a parte destacada para FUNDEF/FUNDEB, devem incluí-los na sua totalidade em suas respectivas bases de cálculos mensais de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, porque os referidos valores se enquadram como transferências recebidas de outra entidade da administração pública, cuja inclusão na base de cálculo da contribuição está prevista na alínea “b” do inciso II do art. 2º da Lei Complementar no 8, de 1970, e o no inciso III do art. 2º da Lei no 9.715, de 1998.

Quando ficar comprovado que houve a retenção pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) da Contribuição para o PIS/Pasep na fonte, à alíquota de 1%, incidente sobre o total dos valores transferidos pela União, poderão os Estados, o Distrito Federal e os Municípios excluir de suas respectivas bases de cálculos da Contribuição para o PIS/Pasep os valores recebidos a título de transferências constitucionais relativas ao FPE e ao FPM, inclusive os valores destacados para o FUNDEF/FUNDEB.

Dispositivos Legais: Lei Complementar no 8, de 1970: e Lei no 9.715, de 1998, (art. 2º, inciso III, e § 6º e arts. 7º e 8º).

Assim, quanto ao recebimento pelo Município das transferências da União e dos Estados, devem ser incluídas na base de cálculo do Pasep, inclusive quanto aos valores destacados para o **Fundef/Fundeb**.

Portanto, diante desses argumentos e da legislação aplicável, voto por negar provimento neste ponto ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

3. ICMS CELG

O Contribuinte alega que a rubrica ICMS Celg não é receita de transferências conforme afirma a Fiscalização, segundo ele ela decorre de restituições de valores deduzidos em excesso da conta de repasse do ICMS pelo estado para a quitação de débitos de energia elétrica consumida pelo município.

Nesse sentido, o Contribuinte aduz que esses valores restituídos pela empresa distribuidora de energia (CELG Distribuição S/A) não podem integrar a base de cálculo da contribuição ao PASEP (fl. 478):

“(…) vez que na origem, antes do lançamento do débito de energia na conta de recebimento da cota-parte do ICMS do Recorrente, há a incidência da contribuição na totalidade do valor transferido”.

Já o entendimento trazido pelo Acórdão ora recorrido vai no sentido de entender que o Contribuinte não comprovou as alegações de que os valores referidos sejam, de fato, restituição de débitos indevidamente cobrados pela CELG, conforme se verifica no seguinte trecho do voto (fls. 426 e 427):

Alega o contribuinte ter celebrado convênio com a Companhia de Energia Elétrica para que seus gastos de energia fossem debitados diretamente da conta que possui junto ao Banco Itaú, conta esta na qual é depositado o repasse da cota parte dos Estados. Alega que os valores registrados em sua contabilidade a título de ICMS CELG são em verdade restituição dos débitos de meses anteriores efetuados a maior na conta na qual são creditados os repasses dos Estados.

Ocorre que não houve comprovação de que tais valores não sejam receitas ou transferências correntes, conforme registrado contabilmente. O contrato anexado à impugnação, às fls. 407 a 409, celebrado entre o Município e a Celg, versa apenas sobre débitos devidos pela autuada a esta empresa, dos períodos compreendidos entre 1998 e 2004, não havendo qualquer menção a restituição de valores. Portanto não se presta a comprovar o alegado pelo contribuinte, até porque a autuação compreende os períodos de apuração de 01/2010 a 12/2011.

Como na Impugnação, também no Recurso Voluntário o Contribuinte não faz prova da sua alegação, voto, portanto, em negar provimento neste ponto ao recurso visto que não restou comprovada a origem de tais valores.

4. Das contribuições previdenciárias recolhidas ao Fundo de Aposentadoria e Pensão do Município de Aparecida (APARECIDAPREV)

Segundo o Contribuinte devem ser retirados da base de cálculo da contribuição para PASEP os valores relativos ao repasse ao Fundo de Aposentadoria e Pensão do Município de Aparecida de Goiânia – APARECIDAPREV. Conforme se verifica no seguinte trecho do Recurso (fl. 479):

(…)

Vale destacar que apesar do acórdão recorrido asseverar que “o contribuinte não traz qualquer documentação capaz de comprovar” a existência dos recolhimentos ao APARECIDAPREV, não obstante já constar nos balanços municipais que serviram de embasamento a presente autuação – enorme contra-senso, registre-se, pois se uma determinada prova foi utilizada para fundamentar a atuação esta pode e deve ser considerada como elemento de defesa, sob pena de dar tratamento privilegiado ao fisco em franco prejuízo do contribuinte -, seguem anexos os repasses efetuados durante as competências 2010 e 2011, demonstrando cabalmente o alegado pelo Município/Recorrente.

Ademais, acerca da ausência de comprovação da natureza jurídica do APARECIDAPREV, mencionada no acórdão recorrido, seguem anexas a Lei Municipal nº 1.246, de 06 de julho de 1993, que instituiu o Fundo Previdenciário, e a Lei Complementar nº 010, de 20 de junho de 2005, que alterou a primeira, erigindo o Fundo a condição de autarquia municipal, como podemos depreender do seu art. 69.

A Lei nº 9.715/1998 que dispõe sobre as contribuições ao PIS e PASEP assim disciplina:

Art. 2º. A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

(...)

Art. 7º Para os efeitos do inciso III do art. 2º, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Sobre este ponto o Acórdão ora analisado define, novamente, que o Contribuinte falha em apresentar prova documental que confirme tal alegação, conforme se verifica neste trecho (fls. 428):

O contribuinte alega, ainda, que na base de cálculo considerada no lançamento foram incluídas verbas transferidas ao Fundo de Aposentadoria e Pensão de Aparecida, o que estaria em desacordo com o previsto no art. 7º. da Lei nº 9.715/98.

Analisando-se os demonstrativos que instruem o lançamento, não se verifica qualquer registro das alegadas transferências. O contribuinte não traz qualquer documentação capaz de comprovar tal alegação, de que tal fundo se revestiria da qualidade de autarquia beneficiada com as transferências, nem os valores que teriam sido mensalmente repassados, nem tampouco a conta contábil na qual teriam sido efetuados os correspondentes registros de tais repasses.

Desta forma, não há como considerar eventuais exclusões decorrentes de tal alegação, considerando não ter sido apresentada a prova documental do alegado, nos termos previstos no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, que rege o procedimento fiscal no âmbito da RFB.

Em que pese os argumentos do Contribuinte, acerca das provas juntadas ao processo de que o Fundo Previdenciário é uma autarquia municipal e dos repasses efetuados, não encontrei no mesmo a documentação pertinente, portanto, voto por manter a decisão ora recorrida nesse ponto.

5. Da multa aplicada

No presente caso, no que tange a multa aplicada, cabe citar a Lei nº 9.430/1996, que assim estabelece.:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

O Contribuinte alega que a multa aplicada pela Fiscalização no percentual de 75% tem efeitos confiscatórios e considera inconstitucional a aplicação de uma multa com percentuais tão elevados. Assim se expressa (fls. 483):

Diante da clareza da vetusta jurisprudência do E. STF, temos que é manifestamente inconstitucional a cominação de multa em patamar tão elevado (75%) ao Recorrente/Contribuinte, lembrando ainda que o comprometimento de tais recursos, necessários ao cumprimento desta obrigação acessória, causará graves e inevitáveis problemas aos municípios que deixarão de contar que a realização de investimentos de manifesto interesse público, como infraestrutura e melhorias na educação e saúde entre outras áreas sensíveis da administração.

Como já visto, não cabe a esta instância de julgamento na esfera administrativa apreciar matéria relativa a alegada inconstitucionalidade da legislação. Assim estabelece súmula do Carf:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, diante da não competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária, voto por não conhecer do recurso no que tange a aplicação da multa de ofício.

Conclusão

Diante da legislação aplicável ao caso e os autos do processo, voto por não conhecer da matéria que abarca a discussão da constitucionalidade da legislação e na parte conhecida em negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen