



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.729879/2015-57
ACÓRDÃO	3102-002.868 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE JATAI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PASEP.

Segundo dispõe a legislação de regência, a base de cálculo da contribuição devida ao PASEP pelas pessoas jurídicas de direito público é o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

PASEP. BASE DE CÁLCULO. VALORES TRANSFERIDOS AO RPPS. EXCLUSÃO. POSSIBILIDADE. O valor das contribuições ao RPPS, transferidas pelo Município à autarquia gestora do fundo previdenciário, deve ser incluído na base de cálculo do Pasep devido pela autarquia e ser excluído da base de cálculo do Pasep devido pelo Município, nos termos do artigo 7º da Lei nº 9.715/98 c/c o artigo 2º, parágrafo único, da LC nº 08/70.

PASEP. FUNDAÇÃO PÚBLICA. RECEITA DE TRANSFERÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe dedução na base de cálculo do Pasep da entidade que transfere recursos para fundações de direito público.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PRAZO PARA APRECIAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO. NÃO OBSERVAÇÃO DO PRAZO DE 360 DIAS DISPOSTO NO ART. 24 DA LEI 11.457, DE 2007. NULIDADE DO LANÇAMENTO. EXTINÇÃO DO PROCESSO. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza nulidade do lançamento e nem motivo para extinção do processo a extrapolação do prazo de 360 dias disposto no artigo 24 da Lei 11.457, de 2007, pois não foi estabelecida nenhuma sanção administrativa específica em caso de seu descumprimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo da contribuição ao PASEP os valores repassados pelo Recorrente ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Karoline Marchiori de Assis, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo trechos do acórdão recorrido:

Trata-se de contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público-Pasep, referente aos anos de 2011 a 2013, conforme a Lei nº 9.715, de 25/11/98, devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das Receitas Correntes Arrecadadas, Receitas de Transferências Correntes Recebidas e Receitas de Transferências de Capital Recebidas, no valor de R\$ 4.008.556,37.

Tudo, conforme Termo de Verificação Fiscal, fls.12-23.

IMPUGNAÇÃO

Ciente do lançamento, a contribuinte apresentou impugnações, fls.1356-1495, alegando, em apertada síntese, que:

1 – O critério de apuração da base de cálculo utilizado pela auditoria fora uniforme durante todo o período de apuração, deixando de observar as

alterações introduzidas pela Lei 12.810/2013 com o parágrafo 7º. do inciso III do art. 2º. da Lei 9.715/98. Não verificou as planilhas encaminhadas pela autuada antes do encerramento do procedimento fiscal.

2 – Receita deve ser entendida em seu sentido literal e não observando a conotação que lhe é dada para controle contábil, definido no manual de contabilidade pública brasileiro. De acordo com as normas internacionais de contabilidade, Receitas são valores que agregam ao patrimônio da entidade.

3 – Quanto ao valor destinado ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, é contabilizado em balancete específico da instituição Previdenciária e, também, contabilizado como receita corrente do município. Quisesse a Lei instituidora dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS que suas receitas fossem tributadas para o PASEP, haveria a previsão em seu texto para o cumprimento desse encargo.

4 – O valor repassado ao RPPS corresponde a uma despesa do município, não podendo ser computada como base para a tributação do PASEP.

5 – De acordo com o Decreto 4524/2002, artigo 69, as fundações públicas contribuem para o PIS/PASEP com base na folha de salários.

6 – As receitas da Fundação Educacional de Jataí, entidade vinculada ao município, foram devidamente contabilizadas e demonstradas como receitas do município, e como tais, incluídas pela auditoria fiscal como base da tributação do PASEP e apuradas como diferenças lançadas no auto de infração. Essas receitas deverão ser excluídas, visto que a entidade tem outra forma de tributação para o PASEP.

7 – A lei 12.810/2013, publicada em maio de 2013, incluiu no artigo 2º. da Lei 9715/98 o parágrafo 7º, que exclui da base de cálculo do PASEP as transferências com finalidade específica.

Assim, os critérios de apuração da base tributável para o PASEP devem ser revistos.

8 – A quota parte da participação de cada município para a formação do FUNDEB é debitada ao FPM de cada ente, após a tributação de sua receita total, portanto, o valor destinado à formação do FUNDO já foi tributado quando de sua formação. Tais valores não deveriam ser tributados, considerando que não se constituem como entrada de recursos ao município, sendo demonstrados contabilmente a título de devolução de receitas.

9 – Conforme planilhas anexadas, o valor devido pelo Município de Jataí, nos exercícios de 2011 a 2013, deverá ser revisto para R\$ 648.233,75, relativo às diferenças apuradas no período de janeiro de 2011 a maio de 2013, observando que no período de junho de 2013 a dezembro de 2013, o Município declarou e pagou valores além daqueles devidos, na forma da Lei 12.810/2013, e que, posteriormente, solicitará a restituição/compensação de seu total.

10 – Sendo considerada tal revisão, antecipa sua intenção de incluir o valor devido em parcelamento especial previsto no parágrafo primeiro do artigo 12 da Lei 12.810/2013.

A impugnação foi analisada e julgada procedente em parte, por unanimidade de votos, pela 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ/01) conforme acórdão 101-025.373, cuja ementa está transcrita abaixo:

PROCESSO 10120.729879/2015-57

ACÓRDÃO 101-025.373 – 11ª TURMA/DRJ01

SESSÃO DE 17 de agosto de 2023

INTERESSADO MUNICIPIO DE JATAI

CNPJ/CPF 01.165.729/0001-80

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO.

BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA.

A Contribuição para o PASEP, devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno, é calculada mediante aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

EFEITO SUSPENSIVO DA IMPUGNAÇÃO. MEDIDA NECESSÁRIA.

No ato do recebimento das contestações e dos recursos, faz-se necessária a suspensão da exigibilidade dos respectivos créditos tributários exigidos.

DOCTRINA. INOBSERVÂNCIA

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários para os quais a lei atribua eficácia normativa.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 21/08/2023 por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB e, em 19/09/2023, apresentou recurso voluntário em que solicita:

A - Que seja inicialmente reconhecida a tempestividade do presente recurso, recebendo-o e processando-o em conformidade com a legislação processual tributária aplicável para o caso;

B — Que seja reconhecido como legítimas as arguições de necessidade de pronto arquivamento, sem análise de mérito, tendo em vista o decurso dos prazos decadencial dos pseudos débitos, bem como do prazo legal estabelecido para analisar a defesa ora contestada.

C - Que, caso não seja de imediato acatado a solicitação de arquivamento com a consequente baixa do débito, por motive de decorridos os prazos de decadência e de tramitação de processos de defesa, sejam as alegações complementares reanalisadas por esse colegiado;

D — Que, caso não seja reconhecido de pleno a improcedência parcial dos valores lançados pela auditoria, sejam os atos baixados em diligência para a correção plena dos erros apontados, corrigindo os valores lançados e dando a clareza necessária ao conhecimento da procedência e real composição do débito lançado.

E — Requer ainda, que caso seja necessário, sejam os autos submetido a perícia para que se dê a real composição do quantum devido pelo município a título de PASEP.

REQUER AINDA:

Que seja declarada a continuidade da suspensão da exigibilidade do débito constituído por meio do presente Auto de Infração para que o mesmo não venha se constituir em obstáculo à emissão de Certidão Positiva de Débitos, com efeitos de negativa

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel**, relator

O recurso voluntário e tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Em resumo, o recurso traz A) pedido preliminar de extinção do processo pela inobservância de prazos legais para análise e, como questões de mérito, B) a inclusão de valores destinados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) na base de cálculo do PASEP e C) a inclusão de receitas da Fundação Educacional de Jataí como receitas do município. Outros temas levantados pelo contribuinte já foram resolvidos no âmbito da primeira instância.

A seguir, análise sobre os 3 assuntos tratados no recurso:

A) Questão preliminar: prazos legais para análise.

Neste tópico, o contribuinte traz argumentos sobre os prazos legais para análise de processos. Abaixo, excertos do recurso voluntário:

Importa frisar que a legislação tributária impõe um limite temporal ao processo administrativo. Nesse sentido, deve ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias, a contar do protocolo da petição, defesas ou recursos administrativos por parte do contribuinte.

(...)

Dessa forma, senhores julgadores, analisaremos os caminhos percorridos pelo processo em análise, que culminou com a edição do ACÓRDÃO 101.025.373 da 11a. TURMA da DRJ01, isto sem observarmos o período de tempo gasto para o lançamento do Auto de Infração que deu origem à presente lide, devendo o presente processo de antemão ser arquivado sem a devida conclusão do lançamento; ou devido a ocorrência da decadência do período da falta de ação do órgão julgador aliado ainda a não observância do prazo determinado por Lei para a decisão (360 dias) de sua protocolização.

(...)

Observe senhores julgadores, que o processo esteve paralisado, sem nenhuma movimentação no sentido de sua resolução no órgão julgador de Ribeirão Preto de 17.02.2016 a 30.06.2022 – portanto seis anos, quatro meses e 13 dias. Tempo bem superior aos 360 dias previsto em Lei.

(...)

Dessa forma, senhor presidente, preliminarmente reafirmo a necessidade de extinção do presente processo e solicito o arquivamento do mesmo, tendo em vista a não observância do prazo legal para sua análise conforme determina o artigo 24 da Lei 11.145 de 16.03.2007 bem como pela ocorrência da decadência do direito de concluir o lançamento iniciado com a notificação via Auto de Infração, contestado e retificado em análise de primeira instância.

Não assiste razão à recorrente.

O prazo de 360 dias mencionado pela recorrente está disposto no art. 24 da Lei 11.457/2007 (e não Lei 11.145, conforme colocado no recurso).

A matéria da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal está pacificada neste CARF por meio da Súmula CARF nº 11, transcrita abaixo:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003
Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005
Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995
Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão nº 203-04404, de 11/05/1998
Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003

Como se observa, por força da Portaria MF nº 277/2018, referida súmula tem efeito vinculante em relação à administração tributária federal, abarcando, assim, as decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (contra a qual a recorrente

expressamente se opôs em face do longo transcurso de tempo havido entre o protocolo da sua impugnação e o julgamento pela instância a quo), bem como pela Procuradoria da Fazenda Nacional, além das decisões deste CARF, evidentemente.

No que tange às disposições do artigo 24 da Lei 11.457/2007, por tratar-se de matéria há muito já enfrentada neste Conselho, adoto como minhas as razões de decidir do voto condutor do acórdão 2301-008.841, de 3/2/2021, nos seguintes termos:

O art. 24 da Lei n. 11.457/07 dispõe:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recurso administrativos do contribuinte.

Em primeiro lugar, note que o dispositivo legal não trouxe qualquer sanção em face do descumprimento do prazo lá citado que, diga-se de passagem, é impróprio.

Em segundo lugar, por ser mais específica, prevalece sobre a Lei n.11.457/07, o Decreto n. 70.235/72, que trata especificamente sobre o processo e procedimento administrativos federais. Tal diploma não prevê a nulidade quando o auto de infração preenche todos os requisitos lá dispostos e cujo processo não tenha incorrida em nenhuma das nulidades lá apontadas.

É esse é o entendimento esposado neste e.CARF, que já julgou as consequências do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 em diversas oportunidades, com pedidos inúmeros:

PRELIMINAR. PRAZO DE 360 DIAS PARA QUE SEJAM PROFERIDAS AS DECISÕES. LEI 11.457/2007. INOBSERVÂNCIA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O descumprimento do disposto no artigo 24 da Lei nº 11.457 de 2007, que delimita em 360 dias o prazo para que a autoridade administrativa profira decisão sobre petições, defesas e recursos do contribuinte, não acarreta a decadência do crédito tributário constituído em auto de infração.

PRAZO PARA APRECIAÇÃO DE DEFESAS OU RECURSO ADMINISTRATIVO. NÃO OBSERVAÇÃO DO PRAZO DE 360 DIAS DISPOSTO NO ART. 24 DA LEI 11.457, DE 2007. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza nulidade do lançamento a extrapolação do prazo de 360 dias disposto no artigo 24 da Lei 11.457, de 2007, pois não foi estabelecida nenhuma sanção administrativa específica em caso de seu descumprimento.

Acórdão nº 2401-007.370 de 16 de janeiro de 2020.

PAF. PRAZO PARA JULGAMENTO

Não há na legislação tributária definição de penalidade pelo descumprimento do prazo e sabe-se que qualquer sanção deve estar prevista em Lei. E, cancelar o

Auto de Infração por inobservância do prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, seria, sem dúvida, uma sanção à Fazenda Pública.

Acórdão nº 2401006.175 de 10 de abril de 2019

A preliminar deve, então, ser rejeitada.

B) A inclusão de valores destinados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) na base de cálculo do PASEP

No presente tópico, a recorrente questiona a inclusão de valores do RPPS na base de cálculo do PASEP. Abaixo, trechos do recurso:

No Caso da Instituição de Previdência Social dos Servidores do município de Jataí, RPPS, a Lei regulamentadora de sua criação e funcionamento determina que o ente público deverá contribuir para o fundo de previdência de seus servidores com um valor nunca superior a duas vezes a contribuição dos segurados, vertidas ao fundo, além da taxa de administração que não será superior a 2% da remuneração dos servidores pertencentes ao Regime Previdenciário próprio. Além da contribuição do ente instituidor do RPPS, os servidores ativos e inativos também contribuem para manutenção dos benefícios previdenciários a eles destinados e o fundo também recebe valores decorrentes de aplicações de seus valores, o que está disciplinado por normas de tais aplicações. Além dessas receitas, o fundo de previdência dos servidores do município recebe também valores a título de compensações financeiras por benefícios concedidos com base em tempo de contribuição vertido para o RGPS.

Tais receitas, senhor julgador, são destinadas exclusivamente a formação de reservas atuariais e para a manutenção dos benefícios já concedidos. Não reservou a Lei que regulamentou os Regimes Próprios de Previdência Social — RPPS, nenhuma margem financeira para repasse de valores a título de pagamento do tributo denominado PASEP, afirmando que, a retirada de um por cento de sua receita, teria o reflexo de contabilizarmos um déficit financeiro e atuarial de um por cento em suas contas.

(...)

O valor contabilizado em balancete específico da instituição Previdenciária, é também contabilizado como receita corrente do município. Antes de Receita Sr. Julgador, este valor corresponde a uma despesa do município, não podendo jamais ser computada como base para a tributação do PASEP. Portanto, as receitas realizadas pelo Regime Próprio de Previdência Social constam em planilhas anexas como exclusões da base de cálculo.

(...)

Além do mais, as receitas destinadas ao fundo de previdência dos Regimes Próprios de Previdência Social, em sua finalidade não guardam nenhuma semelhança com as denominadas RECEITAS CORRENTES e/ou de TRANSFERENCIAS CORRENTES OU DE CAPITAL RECEBIDAS. Pois, tais valores não

serão destinadas aos gastos gerais do município, e sim EXCLUSIVAMENTE para manutenção dos benefícios PREVIDENCIÁRIOS de seus servidores, ou para a formação de reservas destinadas à mesma finalidade futura.

Quisessem conceituar como Receitas Correntes seriam somente aquelas destinadas ao gasto administrativa da entidade previdenciária, nunca superior a 2% (dois por cento) do total recebido. Neste caso, os valores destinados ao RPPS devem ser deduzidos da base de cálculo para o PASEP.

Assiste razão à recorrente.

As fontes de financiamento dos RPPS constituem-se, principalmente, da contribuição do ente instituidor do RPPS e da contribuição dos servidores ativos e inativos, além de valores decorrentes de aplicações, o que está disciplinado por normas próprias, e compensações financeiras previdenciárias.

Tais receitas são arrecadadas pela JATAI-PREVI, entidade autárquica com autonomia administrativa, financeira e patrimonial, nos termos Lei Municipal nº 2761/2007, com a finalidade de gerir o Regime Próprio de Previdência Social do Município de Jataí.

Tratam-se, portanto, de receitas da autarquia, e não do Município. Não se constituindo em receitas do Município, não há que se exigir dele o recolhimento do PIS/PASEP sobre as contribuições destinadas ao RPPS, como decidido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

PASEP. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES DOS SERVIDORES AO RPPS. EXCLUSÃO.

As transferências relativas às contribuições dos Servidores ao RPPS para Autarquia instituída por Lei, por disposição legal, devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao PASEP.

(CARF, Processo nº 10120.723123/2011-71, Embargos de Declaração, Acórdão nº 3302-006.904, Relator Conselheiro Paulo Guilherme Déroulede, 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 25 de abril de 2019)

Por muito bem enfrentar a discussão em debate, reporto-me ao voto de relatoria do Conselheiro Paulo Guilherme Déroulede, no acórdão nº 3302-006.904, relativo à ementa acima citada, que vem enriquecer os fundamentos aqui postos, conforme trecho abaixo reproduzido:

II - Receitas transferidas ao RPPS

Quanto ao referido tópico ressalta-se que a contribuição patronal a cargo do Município a favor do RPPS foi deduzida da base de cálculo do PASEP, fato que se verifica do relatório fiscal do auto de infração, bem como do acórdão de impugnação proferido pela DRJ.

Resta verificar se os valores da contribuição retidos dos servidores públicos e transferidos ao RPPS.

Na Solução de Consulta Cosit nº 278/2017, a matéria foi tratada de forma aprofundada, motivo pelo qual peço vênia para destacar alguns de seus pontos:

(...)

25.2. As fontes de financiamento dos RPPS constituem-se notoriamente da contribuição patronal dos entes federativos e da contribuição dos segurados ativos, inativos e pensionistas. Outras receitas são também fonte de custeio de tais regimes, como as receitas decorrentes de investimentos e patrimoniais e da compensação financeira previdenciária.

25.3. A contribuição dos servidores aos RPPS está incluída no conceito de receita corrente. Se assim não fosse, não poderia se constituir em dedução do somatório das receitas tratadas pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, para fins de delimitação do conceito de receita corrente líquida. É o que se pode inferir da leitura do art. 2º da LC nº 101, de 2000, ora denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF):

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

[...]

IV receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

- a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;
- b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;
- c) **na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição (grifo nosso).**

25.4. O motivo pelo qual o legislador excluiu na alínea “c” do art. 2º supracitado a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira foi para dar um tratamento específico a ela.

Isso é corroborado pelo inciso IV do art. 50 da mesma lei, que diz que “as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos”.

25.5. O fato de a contribuição dos servidores ao RPPS se constituir em uma receita corrente ainda é corroborado pelo próprio Ministério da Previdência Social:

(...)

As operações correntes dos RPPS estão contempladas nos seguintes subgrupos de contas:

(a) receitas correntes: contribuições retidas dos segurados; os recebimentos de parcelamento de débitos previdenciários...(LIMA, Diana Vaz de; GUIMARÃES, Otoni Gonçalves. Contabilidade aplicada aos regimes próprios de previdência social. Brasília: MPS, 2009.).

25.6. A Receita Federal do Brasil (RFB) já se manifestou sobre o caso. Portanto, é mais que cabível mencionar fragmento do Despacho Decisório nº 1 – SRRF01/Disit, de 12 de janeiro de 2010:

21. Em relação à contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social deve-se observar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000), que define Receita Corrente Líquida como o somatório de todas as receitas correntes deduzidas:

1) As transferências constitucionais, conforme disposto na Seção VI – Repartição das Receitas Tributárias, e ainda as mencionadas nos incisos I e II do art. 195 e o art. 239 da Constituição;

2) A contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira mencionada no § 9º, art. 201 da Constituição Federal.

22. A partir dessa definição, pode-se inferir que, legalmente, a contribuição dos servidores é classificada como uma “receita corrente”, em função disso, deve também integrar a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep.

23. Aplicando-se esses conceitos ao caso concreto apresentado, tem-se que:

(i) as receitas provenientes das contribuições previdenciárias dos servidores e órgãos patronais constituem receitas correntes;

(ii) as receitas direcionadas ao custeio e manutenção do RPPS, constituem transferências correntes; e

(iii) os rendimentos das aplicações financeiras constituem outras receitas. Portanto, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.715/98, todos esses valores devem integrar a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep.

Pois bem. **Conforme restou demonstrado acima, a contribuição ao RPPS retida do servidor pelo Município e transferida ao Instituto de Previdência Municipal é de fato receita, no entanto, receita da autarquia, havendo**

somente o repasse dos valores retidos pelo Município. Vale dizer, não se trata de receita do Município, não compondo, desta forma, a base de cálculo de sua contribuição ao PIS/Pasep.

Ademais, o Fundo de Previdência Social de Inhumas FUNPRESI, que tem como finalidade prover recursos para garantir o financiamento dos benefícios do RPPS dos servidores do município, tem natureza de autarquia na forma do art. 249 da CF, c/c art. 71 da Lei nº 4.320/64. Tal natureza jurídica, autarquia municipal, é garantida pelo art. 71 da Lei Complementar Municipal nº 2.944/2014.

Destarte, considerando o acima transcrito, entendo que **os valores de contribuições retidos dos servidores pelo Município repassados ao RPPS, não devem compor a base de cálculo de sua contribuição ao PIS/Pasep.** (grifos nossos)

Especificamente quanto às contribuições dos servidores para o custeio de seu sistema de previdência, tem-se que o artigo 2º, inciso IV, alínea “c”, da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) as exclui expressamente da receita corrente líquida:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

(...)

IV - receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

- a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e nº inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;
- b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;
- c) **na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.** (grifo nosso)

Quanto às contribuições transferidas pelo Município (Recorrente) à autarquia gestora do RPPS, há que se aplicar o disposto no artigo 7º da Lei nº 9.715/98, segundo o qual a receita recebida de outra entidade da administração pública compõe as receitas correntes da unidade recebedora, podendo ser deduzida das receitas correntes da entidade transferidora:

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.

Corroborando tal entendimento, cita-se decisão da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/05/2008, 01/07/2008 a 31/10/2008, 01/12/2008 a 31/01/2010, 01/03/2010 a 31/12/2010

BASE DE CÁLCULO. VALORES TRANSFERIDOS PELO MUNICÍPIO. EXCLUSÃO.

Exclui-se da base de cálculo do Pasep os valores transferidos pelo Município para o FUNDEF, inclusive por retenção das fontes pagadoras de receitas, e para o Instituto de Previdência e Assistência Social dos Servidores do Município de Aracruz IPASMA, a título de contribuição previdenciária patronal.

(CARF, Processo nº 15586.721026/2012-71, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3302-002.848 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 24 de fevereiro de 2015).

No Acórdão nº 3302-002.848, reproduzido acima, o CARF deu provimento ao Recurso Voluntário da Prefeitura Municipal para, dentre outras questões, excluir da base de cálculo do PASEP o valor das transferências efetuadas para o Instituto de Previdência e Assistência Social dos Servidores do Município de Aracruz – IPASMA.

Do inteiro teor da mencionada decisão, colhe-se o seguinte:

O mesmo raciocínio acima se aplica às despesas de transferências efetuadas pelo Município de Aracruz para o Instituto de Previdência e Assistência Social dos Servidores do Município de Aracruz - IPASMA, referentes à contribuição previdenciária patronal.

Como o IPASMA é uma autarquia municipal, ele é contribuinte do Pasep e o valor pago/transferido pelo Município de Aracruz (despesa de transferência do Município e Receita de Transferência do IPASMA), a título de contribuição previdenciária patronal, **deve ser incluído na base de cálculo do Pasep devido pelo IPASMA e ser excluído da base de cálculo do Pasep devido pelo Município de Aracruz**, conforme dispõe os arts. 2º e 7º da Lei nº 9.715/98, acima reproduzido, c/c o Parágrafo único, do art. 2º, da LC nº 08/70, abaixo reproduzido.

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:

[...]

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

O entendimento adotado também encontra respaldo em recente precedente do Plenário do Supremo Tribunal Federal:

Agravo regimental em ação cível originária. Competência da Corte (art. 102, inciso I, alínea f, da CF/88). Base de cálculo do PASEP devido pelo Estado de Minas Gerais. Inclusão dos repasses do Tesouro Estadual ao Instituto de Previdência dos Servidores do Estado de Minas Gerais (IPSEMG) e à Fundação de Previdência Complementar do Estado de Minas Gerais (PREVCOM-MG) a título de cota patronal para a saúde e de cota patronal para a previdência complementar. Impossibilidade. Aplicação das orientações firmadas na ACO nº 3.404/DF-AgR.

1. Consoante as orientações firmadas pelo Tribunal Pleno no julgamento da ACO nº 3.404/DF-AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe de 21/10/21, a Corte possui competência para processar e julgar a ação (art. 102, inciso I, alínea f, da CF/88) de acordo com os limites do seu conhecimento.

2. Ainda de acordo com tais orientações, **não se pode incluir na base de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público(Pasep) devida pelo Estado de Minas Gerais os recursos do Tesouro Estadual repassados ao Instituto de Previdência dos Servidores do Estado de Minas Gerais(IPSEMG) e à Fundação de Previdência Complementar do Estado de Minas Gerais(PREVCOM-MG) a título, respectivamente, de cota patronal para a saúde e de cota patronal para a previdência complementar, desde que sejam incluídos na base de cálculo do mesmo tributo devido pelas entidades receptoras (IPSEMG e PREVCOM-MG).**

3. Agravo regimental não provido, com imposição de multa fixada em salários mínimos (art. 1.021, § 4º, c/c o art. 81, § 2º, do CPC).

4. Majoração da verba honorária em valor equivalente a 10% (dez por cento) do total daquela já fixada (art. 85, §§ 2º, 3º e 11, do CPC), observada a eventual concessão do benefício de gratuidade da justiça.

(STF, Tribunal Pleno, ACO 3558 AgR, Relator Min. Dias Toffoli, Julgamento 17/12/2022, Publicação 24/02/2023) (grifo nosso)

Sobre o equívoco da interpretação adotada na Solução de Consulta Cosit nº 278/2017 e sobre a possibilidade de exclusão das transferências feitas a outras entidades da base de cálculo do PIS/PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público, na forma do artigo 7º da Lei nº 9.715/98, vale citar, ainda, a decisão proferida pelo STF no julgamento da ACO nº 3.404/DF:

1. Agravo interno na ação cível originária. 2. Direito Constitucional, Administrativo e Tributário. 3. Conflito federativo. Possibilidade de inscrição do ente estadual nos cadastros restritivos federais de inadimplência. Competência do Supremo Tribunal Federal. Art. 102, I, “f”, da CF. 4. Contribuição para o Pasep. Ampliação da base de cálculo por decisão administrativa. 5. Interesse de agir presente em discutir-se em juízo a ocorrência de eventual obrigação tributária. 6. Consulta Cosit 278/2017. Inclusão da cota patronal e da cobertura das insuficiências financeiras do RPPS na base de cálculo da contribuição ao Pasep do Estado do Rio Grande do Sul. 7. Mudança de entendimento. Violação aos princípios da isonomia e da legalidade tributária. 8. **As transferências feitas a outras entidades da**

Administração Pública devem ser deduzidas da base de cálculo da contribuição para o Pasep, nos termos do art. 7º da Lei 9.715/98. 9. Agravo interno desprovido. 10. Majoração dos honorários advocatícios a cargo da União (art. 85, § 11, do CPC). 11. Multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC.

12. Valor inestimável da causa. Art. 81, § 2º, do CPC. Fixação em salários mínimos.

(STF, Tribunal Pleno, ACO nº 3.404/DF, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe de 21/10/2021) (grifo nosso)

Quanto à suposta distinção pretendida entre transferências intragovernamentais e intraorçamentárias, externada na Solução de Consulta Cosit nº 278/2017, transcreve-se trecho esclarecedor do voto condutor da ACO nº 3.404/DF-AgR, da lavra do Ministro Gilmar Mendes:

Algumas conclusões se extraem da interpretação sistemática dos textos infraconstitucionais: a regra é que sejam deduzidas da base de cálculo da contribuição Pasep ‘as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública’ (art. 7º da Lei 9.715/98), tendo em vista que estas serão tributadas perante o órgão público beneficiado com a transferência.

Ao revés, caso seja incluída na base de cálculo da citada contribuição devida pelo Ente que transfere determinado recurso, permite-se a dedução legal da mesma contribuição devida a quem recebe aquele numerário.

Tal argumento é reforçado na medida em que o parágrafo único registra: ‘Não recairá, em nenhuma hipótese, sobre as transferências de que trata este artigo, mais de uma contribuição’ (parágrafo único do art. 2º da LC 8/1970).

A alteração procedida pela Lei 9.715/1998 cingiu-se, entre outras, à modificação das alíquotas (anteriormente de 2% para 1%), não tendo o condão de revogar ou alterar, nessa parte, a dedução da base de cálculo prevista na Lei Complementar 8/1970 (art. 2º, inciso II, alínea “a”, da LC 8/1970 - ‘deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública’ - e art. 7º, parte final, da Lei 9.715/1998 - ‘deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas’), quanto ao setor público.

Consequentemente, reitero que o ponto nodal para interpretar a referida incidência tributária é a intenção de evitar-se a cobrança dúplice sobre a mesma quantia (sobre quem repassa e quem recebe), permitindo a cobrança apenas em um dos lados. Destaque-se que o Estado não fabrica ou gera riqueza, apenas vive às custas das exações tributárias.

Ademais, percebe-se que as leis que regem o tema, em nenhum momento, fazem essa diferenciação entre transferências intragovernamentais constitucionais e legais e aquelas realizadas intraorçamentárias para outros órgãos ou fundos do mesmo Ente Federativo, sendo uma interpretação ampliativa e mais onerosa ao contribuinte feita exclusivamente pela administração federal.

Assim, ao fim e ao cabo, a interpretação conferida pela Receita Federal acabou por legitimar uma dupla contribuição (tanto do Estado quanto da autarquia previdenciária) sobre as mesmas receitas (cota patronal ao RPPS/RS e ao Fundoprev, e da cobertura das insuficiências financeiras, as quais constituem transferências do Estado ao RS-Prev vinculadas à prestação de benefícios previdenciários.

Essa vinculação dos recursos impede que tais valores sejam incluídos na base de cálculo da contribuição do Pasep devido pelo Estado do Rio Grande do Sul, pois são destinadas à autarquia previdenciária. (grifo nosso)

Diante de todo o exposto, imperioso concluir que a contribuição ao PASEP sobre as contribuições previdenciárias ao RPPS é exigível da entidade autárquica, na condição de titular das receitas, como decidido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2003 a 31/12/2007

BASE DE CÁLCULO.

As autarquias são contribuintes do PIS/Pasep, tendo como base de cálculo o valor mensal das receitas correntes arrecadadas, inclusive aquelas arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade de direito público interno, e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Classificam-se como receitas correntes as transferências recebidas para fazer frente às despesas de manutenção da instituição e da folha de pagamento de aposentados e pensionistas, bem como a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social.

(CARF, Processo nº 16004.000732/2008-65, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3401-008.276 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20 de outubro de 2020)

Nesse contexto, importante ter-se em mente que o parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar nº 08/70 dispõe claramente que não recai mais de uma contribuição sobre as transferências correntes:

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:

(...)

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 subseqüentes;

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.** (grifo nosso)

Por fim, corroborando o entendimento acima exposto, segue trecho de ementa de recente acórdão de autoria da excelente conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães, acompanhada por unanimidade pelos demais conselheiros desta Turma:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/2015 a 31/12/2017

PASEP. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS E DOS SERVIDORES AO RPPS. EXCLUSÃO. POSSIBILIDADE.

As transferências relativas às contribuições dos servidores ao RPPS para Autarquia instituída por lei para gerir o fundo previdenciário devem ser excluídas da base de cálculo do PASEP, tendo em vista que o artigo 2º, inciso IV, alínea “c”, da LC nº 101/2000 as exclui expressamente da receita corrente líquida, base de cálculo da contribuição.

O valor das contribuições dos servidores e do ente patronal ao RPPS, transferidas pelo Estado à Autarquia gestora do fundo previdenciário, deve ser incluído na base de cálculo do Pasep devido pela Autarquia e ser excluído da base de cálculo do Pasep devido pelo Estado, nos termos do artigo 7º da Lei nº 9.715/98 c/c o artigo 2º, parágrafo único, da LC nº 08/70.

(CARF, Processo nº 10140.728872/2019-11, Acórdão nº 3102-002.534 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Conselheira Relatora Joana Maria de Oliveira Guimarães, Sessão de 19 de junho de 2024)

O recurso voluntário deve, assim, ser provido neste tópico.

C) A inclusão de receitas da Fundação Educacional de Jataí como receitas do município.

Neste tópico, a recorrente questiona a inclusão de receitas da fundação em tela na base de cálculo do Pasep. Abaixo, excerto do recurso sobre esse tema:

Portanto senhor julgador, as receitas da Fundação Educacional de Jataí, entidade vinculada ao município recorrente, foram devidamente contabilizadas e demonstradas como receitas do município, e como tais, incluídas pela auditoria fiscal como base da tributação do PASEP e apuradas como diferenças lançadas no presente auto de infração. Essas receitas, senhores julgadores, deverão ser excluídas, visto que a entidade tem outra forma de tributação para o PASEP. Os

valores das receitas contabilizadas como receitas da fundação educacional de Jataí estão devidamente demonstrados em nossa planilha, anexa ao presente.

Não assiste razão à recorrente.

Adoto, como razões de decidir, o exposto no acórdão recorrido que traz, de forma clara e objetiva, os argumentos que tratam do assunto:

Pede a Impugnante que as receitas destinadas à Fundação Educacional de Jataí sejam excluídas da base de cálculo do PIS/PASEP, tendo em vista a tributação sobre folha de salários determinada para as fundações públicas.

Extrai-se da referida Solução de Consulta nº 278/2017:

27.6. Assim, pode-se concluir que, apesar de a fundação pública de direito público vir a ser uma pessoa jurídica de direito público interno, ela não está sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep na forma do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, mas na forma do art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001.

[...]

27.9. Sobre a dedução das **transferências correntes e de capital por parte da entidade que transfere recursos para fundações de direito público** e para conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas (parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998), deve-se entender que **não é passível tal dedução**, já que tais entidades não recolhem a contribuição com base no inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998 e, portanto, não estão sujeitas à sistemática dessa legislação. [...] (grifamos)

27.10. Essa conclusão se justifica tanto pela literalidade do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998, que deixa claro que suas disposições somente se aplicam “para os efeitos do inciso III do art. 2º” da mesma Lei nº 9.715, de 1998, quanto pela teleologia da permissão de dedução estabelecida pelo citado art. 7º (**se não haverá pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais por parte da entidade pública que recebe a transferência não há porque a entidade transferidora deduzi-la da base de cálculo da contribuição por ela devida**). (grifamos)

Portanto, vê-se que a entidade que transfere recursos para fundações de direito público não pode deduzir tais receitas da base de cálculo do PASEP. Assim, não pode prosperar o pleito da contribuinte.

A decisão de piso deve, então, ser mantida neste tópico.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo da contribuição ao PASEP os valores repassados pelo Recorrente ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel