



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

**Processo n°** 10140.720446/2011-74  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-001.979 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2013  
**Matéria** PASEP  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE CAMPO GRANDE  
**Recorrida** DRJ CAMPO GRANDE

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

Ementa:

ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. IMPOSSIBILIDADE..  
SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Relator e Presidente

Substituto.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Sílvia de Brito Oliveira, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca e Mário César Fracalossi Bais (suplente)

## Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

*Trata-se de impugnação apresentada contra lançamento que, apurando insuficiência de pagamentos de PIS/Pasep, formalizou a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 38.897.520,10, compreendendo tributo, multa e juros, tendo por fundamento legal o art. 7º da Lei nº 9.715/1998 e demais dispositivos indicados no auto de infração de fls. 02 a 21.*

*O impugnante alegou que, além de ter havido erro na apuração da base de cálculo, a Fiscalização deixou de considerar parte do que fora recolhido pelo Município, gerando uma diferença da ordem de R\$ 402.178,93, sem considerar multa e juros.*

*O lançamento também incorreu em bis in idem ao incluir na base de cálculo os valores relativos ao Fundef/Fundeb, descontados das quotas do FPM e da distribuição do ICMS. Além disso, desconsiderou o disposto no art. 7º da Lei nº 9.715/1998, que prevê que sejam excluídos da tributação os valores transferidos a outras entidades públicas.*

*Foram argüidas também várias inconstitucionalidades. A primeira delas se refere à ampliação da base de cálculo pela Lei nº 9.715. A Lei Complementar nº 08/1970 fixava como base para a incidência da contribuição as receitas correntes próprias e as transferências do FPM. Sustentou o impugnante que essa lei complementar não apenas teria sido recepcionada pela Constituição Federal de 1988, como fora alçada à condição de norma constitucional pelo art. 239, só podendo ser alterada doravante por emenda à Constituição.*

*Disse, por outro lado, que apenas mediante lei complementar seria possível instituir novas fontes destinadas a manter ou expandir a seguridade social.*

*A par dessa inconstitucionalidade formal, teria ocorrido uma violação de ordem material quando a lei fez recair o Pasep sobre as transferências correntes e de capital. É que a tributação sobre essas receitas implicaria alterar, por vias transversas, os critérios de participação dos Municípios nas receitas de tributos federais e estaduais. A inclusão na base de cálculo das transferências constitucionais violaria diretamente o princípio federativo, uma vez que afeta a autonomia financeira dos Municípios.*

*A todas essas violações, acrescenta-se também a ofensa aos princípios da estrita legalidade e da segurança jurídica.*

*Apontadas as inconstitucionalidades, ressaltou o impugnante a possibilidade de, na via administrativa, tais vícios serem*

*examinados e reconhecidos pelo órgão julgador, afastando-se*

*em consequência a aplicação da norma incompatível com a Constituição.*

*Quanto à multa, alegou efeito confiscatório, frisando que não houve má-fé do impugnante. Assim, caso mantida a exigência do tributo, pleiteou a redução da multa para 20%.*

*Afirmou, no que toca ao juros calculados pela taxa Selic, ter havido negativa de vigência do §1º do art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN e violação ao princípio da legalidade. Pleiteou, dessa forma, a aplicação de juros de mora limitados a 12% ao ano.*

*Solicitou a realização de perícia contábil para apurar a base de cálculo do Pasep. Para esse fim, indicou, na forma do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, perito e formulou os quesitos a serem respondidos.*

*Com esses fundamentos, pugnou pela aplicação da sistemática da Lei Complementar nº 08/1970, pela dedução de todos os recolhimentos já realizados por meio de DARF, pela realização da perícia contábil e pela redução da multa e dos juros.*

A Delegacia de Julgamento em Campo Grande (MS) considerou improcedente a impugnação, nos termos do Acórdão nº 04-26586, de 22 de novembro de 2011, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2006, 2007, 2008*

*PIS/PASEP. NATUREZA TRIBUTÁRIA. LEI COMPLEMENTAR Nº 08/1970. RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 COMO LEI ORDINÁRIA.*

*A Constituição Federal de 1988 recepcionou a contribuição do PIS/Pasep, conferindo-lhe natureza tributária. Recepcionou também a Lei Complementar nº 08/1970, mas deu-lhe eficácia de lei ordinária, o que permite que alterações sejam feitas mediante lei ordinária e até mesmo por medida provisória, se presentes os pressupostos constitucionais de relevância e urgência.*

*PIS/PASEP. ENTES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA. INCIDÊNCIA. RECEITAS CORRENTES E TRANSFERÊNCIAS CORRENTES E DE CAPITAL. RECEITAS TRANSFERIDAS A OUTRAS ENTIDADES. EXCLUSÃO.*

*O PIS/Pasep devido pelos entes da Administração Pública direta e indireta incide sobre as receitas correntes e as transferências correntes e de capital, podendo ser excluídas da base de cálculo as receitas transferidas a outras entidades.*

*MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.*

*É vedado ao órgão administrativo o exame da constitucionalidade da lei e de eventuais ofensas pela norma*

*legal a princípios constitucionais, inclusive aquele que veda o tributo confiscatório.*

*JUROS SELIC. APLICABILIDADE.*

*É cabível a utilização da taxa Selic para cálculo dos juros de mora, dada a existência de previsão legal nesse sentido.*

Descontente com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo protocolou o recurso voluntário no qual argumenta, em síntese, que:

- a) (...) a LC 08/70 definiu a regra matriz de incidência do PASEP, estabelecendo que a base de cálculo do tributo, no caso dos Municípios, são as receitas correntes próprias e as transferências do FPM (...);
- b) *É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PASEP promovida pela Lei nº 9.715/98, em vista de que uma lei ordinária ou complementar jamais pode mitigar ordem constitucional, em respeito aos princípios da estrita legalidade e da segurança jurídica;*
- c) (...) a Lei n. 9.715/98 ampliou a base de cálculo do PASEP, estendendo sua incidência para todas as transferências correntes. A Constituição Federal, por meio das disposições do art. 239, recepcionou a LC 8/70, autorizando, apenas, a incidência do tributo sobre o Fundo de Participação dos Municípios. Ao instituir a incidência do PASEP sobre as demais transferências constitucionais, via lei ordinária, a União restringiu a autonomia financeira municipal, apanhando para si uma parte do que constitucionalmente pertence aos Municípios(...);
- d) *A administração, por meio de seus órgão julgadores, pode afastar normas manifestamente inconstitucionais. Assim, é perfeitamente possível a dedução de matéria constitucional pelo administrado e a apreciação do mérito da alegação produzida pela administração, mesmo que apenas aplicada ao caso concreto. Caso isso não fosse admitido, não haveria aplicação do princípio constitucional da ampla defesa no âmbito administrativo, pois haveria uma redução de matéria a ser alegada;*
- e) *não foi observado pela Fiscalização os recolhimentos realizados pelo Recorrente por meio de DARF, juntados aos autos; e*
- f) *É inconstitucional o percentual de 75% da multa de ofício, previsto na Lei nº 9.430/96 por configurar confisco das verbas da Prefeitura.*

Termina sua petição requerendo que seja reformada a decisão guerreada para o fim de determinar:

- 1) *o afastamento da aplicação da Lei n. 9.715/98, reconhecendo-se como base de cálculo da contribuição para o PASEP aquela prevista na Lei Complementar n.º 8/70, ou seja, as receitas correntes próprias e a transferência do FPM, excluindo da incidência as demais transferências recebida pelo Município do Estado (ICMS, IPVACIDE/combustível, IPI/exportação) e da União (IOF/ouro, ITR, IR/Fonte descontado nos pagamentos realizados pelos próprios Municípios), excluindo-se, ainda, os repasses e recebimentos do FUNDEF/FUNDEB;*
- 2) *o desconto de todos os recolhimentos realizados pelo Recorrente por meio de DARF, juntados aos autos;*
- 3) *a realização da perícia contábil para apuração da base de cálculo do PASEP nos termos da Lei Complementar n. 8/70, conforme quesitos apresentados na peça de impugnação, permitindo-se a atuação do assistente técnico indicado, sem prejuízo de outras provas a serem requeridas posteriormente, protestando o Recorrente por oportuna manifestação sobre seu resultado; e*
- 4) *se apurado saldo devedor, a exclusão da multa moratória aplicada, ou a sua redução para 20%.*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

### Inconstitucionalidade de Lei Vigente

Os fundamentos jurídicos apresentados pelo recorrente em sua peça recursal cinge-se a discutir a constitucionalidade da Lei nº 9.715/98, que alterou a base de cálculo do PASEP. Em nenhum momento é afirmado que existe uma interpretação diferente da lei supracitada daquela aplicada pelo acórdão combatido. E não podia ser diferente, uma vez que a insurgência do recorrente se refere a glosa das receitas correntes, das transferências correntes e das transferências de capital da base de cálculo do PASEP. Acontece que todas rubricas estão

literalmente previstas na Lei nº 9.715/98 como integrantes da base de cálculo da exação. Logo a única possibilidade de não tributá-las é afastando, por inconstitucionalidade, a referida lei.

Da mesma forma, o recorrente pretende demonstrar que a aplicação da multa de ofício em percentual de 75%, prevista na Lei nº 9.430/96, é inconstitucional por ferir o princípio do não confisco e da autonomia dos entes federativos.

Assim, entendo que devo tratar destas matérias sob a ótica da possibilidade de tribunal administrativo afastar de lei vigente com fundamento de inconstitucionalidade.

Partindo desta premissa, consoante noção cediça, os Órgãos judicantes do Poder Executivo não tem competência para apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Compete a esses órgãos tão-somente o controle de legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade e/ou invalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse Poder. O Órgão Administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

Noutro giro, não se pode olvidar que esta matéria já foi pacificada no âmbito do CARF, com a aprovação do enunciado de súmula CARF nº 02, publicada no DOU de 22/12/2009, in verbis:

*Súmula CARF nº 2*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Na linha do entendimento exposto, nego provimento ao recurso quanto a possibilidade de afastar as regras contidas na Leis nº 9.715/98, sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Mesma sorte deve ser concedida à matéria referente à aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, uma vez que a sanção está prevista na Lei nº 9.430/96 e não houve pronunciamento dos Órgão Judiciais acerca da inconstitucionalidade desta lei.

### **Depósitos não Considerados**

Quanto a essa matéria, entendo que a Delegacia de julgamento a tratou com maestria, fato que determina a manutenção de seu entendimento.

Ressalto que o recorrente não aduziu novos elementos que inibisse a utilização da decisão proferida anteriormente. Por essa razão, peço vênha para utilizá-la como razão de decidir, *verbis*:

*O impugnante disse que a Fiscalização deixou de considerar os recolhimentos feitos a título de Pasep.*

*Constata-se, pelo exame do auto de infração e, sobretudo, dos demonstrativos de fls. 22 a 53, e das tabelas de fls. 54 e 55, que a alegação não tem pertinência com a metodologia adotada*

*A Fiscalização, com suporte nos demonstrativos contábeis, apurou a base de cálculo do Pasep a cada mês e confrontou os respectivos valores com os débitos informados pelo impugnante nas DCTFs, fazendo recair a tributação sobre as respectivas diferenças.*

*Nessa linha de trabalho, os pagamentos realizados pelo impugnante devem ser imputados, primeiramente, nos débitos já confessados em DCTF, para, só depois disso, cogitar-se de imputar algum valor nos débitos apurados pela Fiscalização, e mesmo assim, na hipótese de ter remanescido algum saldo, o que não ficou demonstrado.*

*Observa-se claramente do demonstrativo de fl. 55 que a Fiscalização não ignorou nenhum dos pagamentos indicados na impugnação. Ao impugnante, portanto, cabia demonstrar a existência de saldo de pagamentos. Isso, entretanto, não foi feito. Não consta dos autos qualquer elemento de prova nesse sentido.*

Após abordagem digna de aplausos feita pela DRJ, resta-me tecer pequenas considerações sobre provas no direito pátrio.

Sabemos que o momento apropriado para apresentação das provas que comprovem suas alegações é na propositura da impugnação. Temos conhecimento, também, que a regra fundamental do sistema processual adotado pelo Legislador Nacional, quanto ao ônus da prova, encontra-se cravada no art. 333 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Tal dispositivo é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, posto que a obrigação de provar está expressamente atribuída para a autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de repetição de indébito/ressarcimento.

Em virtude dessas considerações, é importante relembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

Segundo Francesco Carnelutti *as provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade.*

A certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

Francesco Carnelutti compara a atividade de julgar com a atividade de um historiador. Segundo ele *o historiador indaga no passado para saber como as coisas ocorreram. O juízo que pronuncia é reflexo da realidade ou mais exatamente juízo de existência. Já o julgador encontra-se ante uma hipótese e quando decide converte a hipótese em tese, adquirindo a certeza de que tenha ocorrido ou não o fato. Estar certo de um fato quer dizer conhecê-lo como se houvesse visto.*

Como o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere. Mas a impossibilidade de conhecer a verdade absoluta não significa que ela deixe de ser perseguida como um relevante objetivo da atividade probatória.

A verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar idéias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

Posto isto, concluímos que a finalidade imediata da prova é reconstruir os fatos relevantes para o processo e a mediata é formar a convicção do julgador. Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Conforme já mencionado, o recorrente não apresentou fato ou documento que comprovasse sua alegação.

Em face do exposto, VOTO por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2013

Gilson Macedo Rosenberg Filho

Processo nº 10140.720446/2011-74  
Acórdão n.º **3402-001.979**

**S3-C4T2**  
Fl. 212

---

CÓPIA