



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.724177/2018-69
ACÓRDÃO	3102-002.889 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE CHOROZINHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o Auto de Infração que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória, e o contribuinte é validamente intimado de todos os atos praticados no processo.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO.

A Contribuição para o Pasep devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno será apurada mensalmente, com base no valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

PASEP. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS EFETUADAS. FUNDOS SEM PERSONALIDADE JURÍDICA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As transferências destinadas a fundos especiais de natureza contábil não se enquadram na hipótese legal de dedução da base de cálculo da contribuição ao PASEP, por não terem os referidos fundos personalidade jurídica própria, não se podendo equipará-los às entidades mencionadas no artigo 7º da Lei nº 9.715/98.

FNS, FNDE E FNAS - INDEDUTIBILIDADE.

Os recursos recebidos pelo Município do Fundo Nacional de Saúde, Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação (FNDE) e do Fundo Nacional de

Assistência Social (FNAS) integram a base de cálculo de contribuição para o PASEP, por se tratar de transferências correntes.

CONVÊNIOS.

As transferências decorrentes de “convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido”, nos termos do § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, devem ser deduzidas da base de cálculo do PASEP a partir de maio de 2013.

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 reconhecer o direito da recorrente à dedução exclusivamente dos valores transferidos à título de convênios ou contratos de repasse de forma voluntária e não compelidos por atos legislativos.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros 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 narrar os fatos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

Trata-se de créditos lançados pela Auditoria Fiscal em desfavor da Interessada acima identificada, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 08 a 11 e anexos, por intermédio da lavratura dos Autos de Infração abaixo relacionados (fls. 02 a 07):

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2999	Valor 65.325,74
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2018)		Valor 27.998,49
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 48.994,24
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 142.318,47
Valor por Extenso CENTO E QUARENTA E DOIS MIL, TREZENTOS E DEZOITO REAIS E QUARENTA E SETE CENTAVOS		

PJ DE DIREITO PÚBLICO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP

Valor apurado conforme relatório em anexo.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2014	12.669,56	75,00
28/02/2014	11.109,78	75,00
31/03/2014	6.190,80	75,00
30/04/2014	2.605,80	75,00
31/05/2014	4.830,77	75,00
30/06/2014	1.652,09	75,00
31/07/2014	5.321,01	75,00
31/08/2014	6.143,45	75,00
30/09/2014	2.373,32	75,00
31/01/2015	2.796,94	75,00
31/05/2015	5.792,29	75,00
31/07/2015	2.030,09	75,00
30/09/2015	1.065,04	75,00
30/11/2015	304,99	75,00
31/12/2015	439,81	75,00

Conforme o Relatório Fiscal, o Auto de Infração foi lavrado em decorrência das seguintes constatações e procedimentos adotados no decorrer da ação fiscal:

- Os valores deste lançamento fiscal foram apurados pela comparação dos valores devidos incidentes sobre: as receitas correntes arrecadadas; as receitas de transferências correntes recebidas e as receitas de transferências de capital recebidas com os valores declarados em DCTF e deduzidos os valores retidos pelo Banco do Brasil.
- Pode o contribuinte apresentar uma única peça de defesa relativa a todo o processo e aos autos de infração emitidos, entretanto, alerta a auditoria que é dever do contribuinte defender-se de todos os fatos objeto dos autos emitidos, sob pena de que, para os fatos para os quais não haja argumentos de defesa, o crédito tributário se torne exigível.
- Se de seu interesse, pode o contribuinte apresentar sua defesa em separado para cada auto de infração, desde que se reporte ao processo nº 10.380.724177/2018-69 do qual é componente.

DO OBJETO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

- O objeto do lançamento são as contribuições devidas destinadas ao PASEP, incidentes sobre as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas.

- A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep dos entes públicos, em geral incidente sobre Receitas Governamentais, bem como algumas de suas regras específicas, estão estabelecidas na Lei nº 9.715, de 1998.

DOS FATOS GERADORES DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

- Constitui fato gerador do crédito tributário ora lançado, o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, como determinado no art. 2º, inciso III, da Lei 9.715 de 25 de novembro de 1988 e no art. 67, do Decreto 4.524, de 17 de dezembro de 2002, aí consideradas quaisquer receitas tributárias arrecadadas por qualquer ente da administração pública. Desse montante deverão ser deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas a teor do que dispõe o art 7º da Lei 9.715/1998 e o § 2º, do art. 70 do Decreto 4.524/2002.
- Excluem-se igualmente dai base de cálculo os valores de transferências que já sofreram retenções pelos repasses recebidos (evitando bi-tributação) e as transferências intragovernamentais (quando for o caso).

DOS FATOS

- Apuramos através dos balancetes apresentados os valores devidos para o PASEP e comparamos esses valores com as DCTF,s declaradas pelo órgão fiscalizado e deduzimos os valores já retidos pelo Banco do Brasil.
- O crédito tributário ora lançado (valor original, juros, multa e correção monetária, quando houver), encontra-se demonstrado no relatório "DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA" e é fundamentado na legislação citada neste relatório.

IMPUGNAÇÃO

Foi apresentada impugnação em 16/07/2018, anexada às fls. 367 a 391, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

- Preliminarmente requer a nulidade do AUTO DE INFRAÇÃO em epígrafe com base no art. 10, inc. III do Dec. Nº 70.235/72, e no art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99, ausência de motivação, com clara descrição dos fatos, no caso em comento Auditor se limitou a citar os dispositivos legais que criaram os tributos.
- Nesta senda, turma ordinária da Primeira Seção de Julgamento do CARF decidiu, por unanimidade, considerar nulo auto de infração para cobrança de IRPJ e CSSL em face da ausência de motivação do auto de infração que levou o Fisco a glosar determinadas despesas financeiras incorridas pela Contribuinte destacando que "se o auto de infração não indica as circunstâncias de fato que justificam a glosa da despesa, não pode o lançamento ser completado posteriormente, eis que teria nascido sem um dos seus elementos essenciais"(Acórdão nº 1401-002.027).
- Noutra ocasião o CARF decidiu de forma semelhante ao desconsiderar o lançamento do crédito tributário por vícios na descrição dos fatos e sua consequente motivação.

- Como se vê, no procedimento fiscal ora combatido, não se sabe em que circunstâncias a multa foi aplicada e que fatos foram considerados para a lavratura do mesmo.

DAS RECEITAS VINCULADAS (TRANSFERÊNCIA DO FUNDEB -COMPLEMENTAÇÃO, DE FUNDO A FUNDO - FNDE, FNAS E FNS)

- O município recebe recursos que são vinculados a determinadas ações, como do Sistema Único de Saúde (SUS), do Fundo Nacional do Desenvolvimento Escolar (FNDE), Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) e Complementação da União ao Fundeb.
- Essas receitas são contabilizadas pelo Ente Transferidor (União ou Estados) como uma transferência de uma despesa. Ou seja, as transferências para os municípios a título de SUS são registradas como investimentos em saúde do Ente Transferidor, apenas os municípios ficam responsáveis pela operacionalização da ação pública.
- Ao ponderar a Solução de Divergência elaborada pela Coordenação Geral de Tributação (COSIT) da Receita Federal, pode-se concluir que as Receitas de Complementação do Fundeb, que é repassada aos municípios pela União, não devem ser incluídas na base de cálculo para apuração do Pasep dos Municípios, in verbis:

(...)

13.1 Logo, se conclui que os Estados, o Distrito Federal e os municípios, ao receberem da União, repasses de valores complementares destinados ao FUNDEB/FUNDEF, efetuados com recursos oriundos das receitas correntes arrecadadas da própria união, não devera incluí-los em suas respectivas bases de cálculos de incidência da Contribuição do PIS/PASEP, porque como se afirmou anteriormente, referidos valores já foram submetidos á incidência da mencionada Contribuição, pela União, quando da apuração de sua própria base de cálculo mensal, sem a exclusão do citados valores repassados complementarmente." (...)

- A justificativa da regra que deve ser seguida em âmbito nacional para tal exclusão é que o Ente Transferidor (União) realiza, neste caso, uma transferência de uma despesa e não uma transferência de uma receita arrecadada pertencente a outro ente federativo. Ou seja, se o ente transferidor realiza uma transferência de uma despesa, ele não deve excluir da base de cálculo da sua própria apuração do Pasep, e, conseqüentemente, os municípios, os quais recebem esses recursos, não devem recolher o tributo incidente nessas receitas, haja vista que a incumbência para tal recolhimento é do Ente Transferidor. Conforme a seguir:

13. Em relação aos recursos repassados complementarmente pela União para o FUNDEF, atualmente denominado Fundo de Manutenção e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, não resta dúvida de que os valores repassados a esse título não podem ser deduzidos da base de

cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP da União e também não estão sujeitos à retenção de 1% da Contribuição para o PIS/PASEP a que se refere o §6º do art. 2º da Lei nº 9.715/98, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2000. Isto porque o ente transferidor (União) está realizando a transferência de uma despesa e não a transferência de uma receita arrecadada pertencente a outro ente federativo, ou seja, o recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre os ditos valores repassados complementarmente para o mencionado fundo é de exclusiva responsabilidade da União.

- Portanto, fica claro e evidente que as transferências de uma despesa, as quais são contabilizadas pelo município como receitas correntes, devem ser excluídas da base de cálculo para a apuração do Pasep.
- Já as receitas de FPM, Cota parte do ITR, ICMS da lei 87/96, ICMS do estado, cota parte do IPVA e IPI das exportações devem tributadas, pois tratam de transferências de receitas arrecadadas pertencentes a outro ente federativo, conforme propalado pelo ato decisório da Receita Federal.
- O nobre auditor só excluiu da base de cálculo os valores deduzidos para o Fundeb (dedução da receita), interpretando a legislação interpretativa (SD COSIT 12/2011) de forma literal, confrontando, portanto, do inciso I do art. 108 do CTN. In verbis:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente na ordem indicada:

I - a analogia;

(...)

- A indagação que surge é a seguinte: as receitas do Fundo a Fundo (FNS, FNDE e FNAS) -consideradas fatos geradores no auto de infração - são transferências de uma receita arrecadada que pertence a outro ente federativo? A resposta é óbvia que não.
- É sabido, no entanto, que na Solução de Consulta 278/2017, publicada em 01/06/2017, mudou o entendimento da SD COSIT Nº 12/2011, rezando que tais receitas, inclusive a da complementação da União ao Fundeb, são transferências legais e, portanto, são hipóteses de incidência do Pasep. Tal neófito entendimento (interpretação) só tem efeito vinculante após a data da publicação, conforme a IN RFN Nº 1.396/2013, a saber:

Art. 17. Na hipótese de alteração de entendimento exposto em Solução de Consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem depois da sua publicação na Imprensa Oficial ou depois da ciência do consulente, exceto

se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

- Assim sendo, as transferências de despesa, como são chamadas na solução de divergência nº 12/2011, que são classificadas como transferências legais devem compor a base de cálculo do Pasep a partir de 01/06/2017, consoante infere-se na IN 1396/2013, a qual trata sobre as consultas sobre a interpretação da legislação tributária.

AS TRANSFERÊNCIAS DE DESPESA, INTERPRETAÇÃO DA NORMA E A ANALOGIA (I, ART 108, CTN)

- Como se viu, a Solução de Divergência nº 12/2011 entendeu que as transferências de despesas não devem ser tributadas (Pasep) pelo ente recebedor. Tal argumento foi utilizado para explicar a exclusão da Complementação da União ao Fundeb da base de cálculo do tributo em questão.
- A forma literal ou gramatical da interpretação deve ser posta em prática em alguns casos, consoante o art. 111 do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

- Como se vê há três possibilidades da interpretação literal. Nenhuma ao exemplo defendido nessa defesa. A dúvida que surge a definição de "interpretação literal".
- A forma de interpretação gramatical pode ser denominada como método lógico-gramatical, filológico ou léxico. Refere-se na análise de "consoante o texto" em estudo ou ponderando "apenas o que está escrito"
- Essa é uma metodologia restritiva e uma forma limitada aos dizeres contidos na norma, para que não se atinjam situações extensivas. Ela tem o fito de compatibilizar a letra com o espírito da lei, por intermédio de normas linguística, pontuação, vírgulas ou etimologia, considerando o entendimento vernacular e a literalidade, a construção gramatical e o significado semântico do vocábulo.
- É obvio que essa interpretação gramatical blasona limitações, podendo o intérprete eventualmente não alcançar, com indispensável segurança, o verdadeiro conteúdo que está expressado.
- Portanto, método gramatical, por si só, não é suficiente para uma interpretação jurídica a contento, haja vista que não se pode negar a valia que tem o significado das palavras na interpretação das leis, no entanto é evidente que não basta esse recurso para que o intérprete possa esclarecer com segurança o verdadeiro sentido e o alcance exato da regra jurídica. Nesse diapasão, Ruy Barbosa Nogueira assevera que, "a interpretação gramatical dentro do Direito é assim chamada,

brevitatis causa, porque na verdade, no campo jurídico, ela contém um plus, tem de ser uma interpretação jurídico-gramatical, para ser válida".

- A interpretação literal que é tratada no art. 111 do CTN nos remete à aplicação do método "restritivo" de interpretação. Repise-se que tal método exegético se contrapõe à interpretação ampliativa, não podendo a incidência da lei ir "além" da fórmula ou hipótese expressas em seu texto. Por esse motivo, derogam-se, na interpretação restritiva, os critérios de integração da norma, isto é, não se aplicam os meios integrativos às hipóteses previstas no art. 111 do CTN.

- Importante destacar o entendimento do ilustre jurista Celso Ribeiro Bastos, ad litteram:

(...) a interpretação literal tende a ser mais restritiva na medida em que exige do intérprete que se mantenha atrelado a expressões contidas nas palavras das leis.

Mas aqui há a observar-se o seguinte: a interpretação jurídica não se detém na interpretação literal ou gramatical, embora deva por esta começar".

- O STJ já se manifestou quanto ao dispositivo analisado:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CâMBIO NAS IMPORTAÇÕES. DECRETO-LEI N. 2.434, DE 19 DE MAIO DE 1988, ARTIGO. 6. A isenção tributária, como o poder de tributar, decorre do jus imperii estatal. Desde que observadas as regras pertinentes da Constituição Federal, pode a lei estabelecer critérios para o auferimento da isenção, como nº caso in judicio. O real escopo do artigo 111 do CTN não é o de impor a interpretação apenas literal - a rigor impossível - mas evitar que a interpretação extensiva ou outro qualquer princípio de hermenêutica amplie o alcance da norma isentiva. Recurso provido, por unanimidade. (Resp 14.400/SP, 1aT., rei. Min. Demócrito Reinaldo, j. 2011-1991) (grifo nosso)

- O que se abstrai de tal dispositivo (art. 111 CTN) é a hipótese da "exceção", devendo sua interpretação ser literal. Deveras, consagra um postulado que emana efeitos em qualquer ramo jurídico, isto é, "o que é regra se presume; o que é exceção deve estar expresso em lei". Com efeito, a regra não é o descumprimento de obrigações acessórias, nem isenção concedida e, por fim, nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário, hipóteses do art. 111 do CTN, mas, respectivamente, o cumprimento de obrigações, o pagamento do tributo e a extinção do crédito, mediante pagamento ou outra modalidade extintiva.

- Assim, o direito excepcional tem de ser interpretado literalmente, razão pela qual se impõe o artigo ora em análise. Aliás, em absoluta consonância com o art. 111 está a regra do parágrafo único do art. 175, pela qual "a exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente".

- No caso de uma isenção, por exemplo, não fica o sujeito passivo desobrigado de cumprir as obrigações acessórias, uma vez que seu descumprimento depende de interpretação literal.
- Tanto nos casos de suspensão (v. G. moratória ou parcelamento) ou de exclusão (e. G. anistia ou isenção) do crédito tributário, é comum o emprego da interpretação literal. Exemplificativamente, a concessão de isenção tributária a taxistas é restrita a esses beneficiários da regra isentante, e não se poderia estender aos outros motoristas, uma vez que a lei só se referiu literalmente àqueles.
- A isenção nada mais é que uma forma de exclusão do crédito tributário (art. 175, I, do CTN), de sorte que o inciso II do mencionado art. 111 parece-nos redundante quando remete ao teor já consagrado no inciso I. É também recomendada a interpretação literal à lei que dispensa obrigações acessórias (art. 111, III, do CTN). Por exemplo, se a lei dispensa a escrituração dos "livros de entradas e de saídas de mercadorias", não mencionando, expressamente, a dispensa de outro livro fiscal, tal desobrigação é literalmente restrita àquele livro, não se estendendo a qualquer outro, mesmo que a dispensa de um representasse dificuldade na escrituração do outro.
- No caso em comento, a interpretação de TRANSFERÊNCIA DE DESPESA, a qual é o gênero da espécie COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB, não pode ser restritiva, gramatical ou literal. Deve ser extensiva!
- É claro que o intérprete ele não cria, não inova, limitando-se a cristalinizar o mandamento normativo. Todavia, sói lhe ocorrerem casos concretos para os quais não existe regra jurídica prevista, obrigando-o a preencher o campo lacunoso. Para tal intento, deverá valer-se o exegeta dos meios de "integração" da norma. No caso em questão, a norma não trata das receitas de do FNS, FNDE e FNS, apenas da Transferência de complementação da União ao Fundeb.
- Tal integração encontra-se dentro da interpretação. É a segunda fase do processo interpretativo. O intérprete tratará, desde logo, de encontrar o significado do comando; porém, não podendo encontrá-lo de plano, pela existência de lacuna, exercitará, então, as formas previstas de integração. A atividade de investigação dos sentidos pelo exegeta, desdobra-se em "estágios", sucessivos e complementares. Na impossibilidade de ser interpretada a norma tributária, recorre-se à integração do Direito. Portanto, o CTN não admite que, diante da lei omissa, o juiz declare simplesmente que "o autor é carecedor do direito". Mesmo diante da lacuna da lei, determina-se que o juiz julgue o pedido com base nos recursos de integração, admitidos pelo Direito. Seja como for, certo é que o nosso Direito Positivo acolheu a "Teoria das Lacunas". O art. 4º da nossa Lei de Introdução ao Código Civil autoriza expressamente o recurso à integração, seguido, no mesmo diapasão, do art. 12 do CPC, consoante os dizeres elucidativos a seguir:

i) Art. 4º da LICC: Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais do direito.

ii) Art. 126. O juiz não se exime de sentenciar ou despachar, alegando lacuna ou obscuridade da lei. No julgamento da lide, caber-lhe-á aplicar as normas legais, não as havendo, recorrerá à analogia, aos costumes e aos princípios gerais de direito.

- Sabe-se que a interpretação é tarefa de caráter declaratório, emanando do que já existe, enquanto a integração é mecanismo autointegrativo do Direito, no sentido de que não parte de uma lei aplicável ao caso, porque essa não existe, mas procura norma que regule caso similar ao não contemplado, sem, contudo, criar direito.
- Ainda, essa "Integração da norma" no sistema jurídico significa inseri-la, ativamente, no ordenamento vigente, ou seja, torná-la parte do sistema normativo, para que suas regras tenham eficácia sistemática na incidência sobre os fatos. O CTN, neste sentido, dispõe as formas de integração em matéria tributária:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais do Direito Tributário;

III - os princípios gerais de Direito Público;

IV - a equidade § 1º. O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei. § 2º. O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

- Para Ruy Barbosa Nogueira afirma com propriedade que "a aplicação por analogia implica a apreciação do estado de fato legal e a comparação ou analogia deste com outro estado de fato concreto".
- No ato de distinguir a interpretação da integração, Luciano Amaro preleciona:

A distinção entre interpretação e integração está, portanto, em que a primeira, se procura identificar o que determinado preceito legal quer dizer, o que supõe, é claro, a existência de uma norma de lei sobre cujo sentido e alcance se possa desenvolver o trabalho do intérprete. Na segunda, após se esgotar o trabalho de interpretação sem que se descubra preceito no qual determinado caso deva subsumir-se, utilizam-se os processos de integração, a fim de dar solução à espécie.
- Citando uma vez mais a sábia lição de Ruy Barbosa Nogueira, a distinção também merece ser bem compreendida:

"O sentido juridico-linguístico de integrar é de completar o todo, de incorporar apenas o complemento que a tentativa de demonstração do todo revela estar faltando e que a 'tensão' de todos os elementos gerais e especiais, lógica, teleológica e sistematicamente reunidos, exige a 'construção' daquele complemento e o integra para completar a configuração. Por isso, a interpretação precede e possibilita ou não a integração".

- Importante, todavia, é distinguir a integração mediante processo analógico daquela feita com recurso aos princípios gerais de Direito, como adiante tentaremos demonstrar.
- Impõe o art. 108 do CTN uma espécie de hierarquia, ou seja, uma ordem na utilização dos meios ou instrumentos de integração, que devem ser utilizados, sucessivamente, conforme a ilustração a seguir:
- O próprio § 1º do art. 108 mostra a superioridade de um princípio perante a analogia, o que desafia a ordem recomendada.
- O método analógico vale-se da semelhança. No campo do Direito Tributário, haverá tão somente a possibilidade da analogia in favorem ou "analogia no campo do direito tributário formal ou procedimental", ou seja, jamais em relação aos elementos constitutivos da obrigação tributária, componentes taxativos da lei.
- Com efeito, se inexistente regra jurídica expressa para o caso, mas se encontra, no ordenamento, regra também expressa, pertinente a casos análogos, o meio integrativo a ser usado é a analogia. Nesse passo, a analogia "realça a igualdade jurídica, ao dispor que situações análogas mereçam tratamentos idênticos". Neste sentido o STF já decidiu.
- O uso da analogia para interpretação da norma, só não pode ser utilizado para a exigência do tributo não rezado em lei.
- Há, portanto, como limite à integração analógica, a proibição de que, do seu emprego, resulte a exigência de tributo não previsto em lei. Daí o sem emprego mostrar-se deveras inexpressivo na seara do Direito Tributário, porquanto se coloca de encontro ao princípio da reserva legal.
- Mas a complementação da União ao Fundeb há semelhança com os fundos do FNS, FNDE e FNS? Há! E Muitos! Senão características de todos:
 - 1) São uma transferência de despesa;
 - 2) Não são uma transferência de receita arrecadada que pertencem a outro ente federativo (SD N 12/2011), tais como FPM e FPE (IPI e IT), ICMS (25% pertencem aos municípios), IPI-Exp, IPVA (50% pertencem aos municípios), ITR (50% Pertencem aos municípios);
 - 3) São computados como despesa de saúde, educação e ação social para fins de mínimo percentual de aplicação que trata a CF para o ENTE TRANSFERIDOR(União);

4) São TRANSFERÊNCIAS CORRENTES vinculadas para determinado tipo de ação (saúde: atenção básica, assistência farmacêutica, agente de endemias, etc)(ação social: apoio aos idosos, cadastro bolsa família, etc): (educação-merenda escolar para ed. Infantil, educação para jovens e idosos, transporte escolar, etc); (complementação fundeb manutenção da educação básica do município);

5) Não entram para o cálculo de gasto com educação, saúde e ação social para fins de cumprimento do mínimo aplicado nessas áreas como emana a Carta Magna para o ente recebedor (município)e;

6) São transferências legais, ou seja, definidos os critérios de distribuição em lei.

- Há inúmeras semelhanças das receitas de Fundo a Fundo (FNS, FNAS e FNDE) com a complementação da União do Fundeb que trata a Solução de Divergência nº 12/2011, portanto o fisco deve adotar a sistemática da analogia tratada no art. 108 do CTN.

- Assim, as receitas classificadas na rubrica 1721.33 (Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde - SUS - Repasses Fundo a Fundo), 1721.34 (Transferências de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social - FNAS) e 1721.35 (Transferências de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da da Educação - FNDE), devem ser excluídas da base de cálculo de apuração do Pasep, as quais, equivocadamente, foram inseridas pelo nobre auditor. Ao contrário, repisa-se, essas receitas de Fundo a Fundo seriam uma transferência de uma receita arrecadada pertencente a outro ente federativo o que é ilógico, absurdo se assim as tratarem, nos termos da SD COSIT 12/2011.

DAS TRANSFERÊNCIAS DECORRENTES DE CONVÊNIO (§7º, III, art. 2º da Lei 9715/98)

A Lei 9.715/98, a qual dispõe sobre a contribuição do Pasep, estabelece que as transferências oriundas de convênio com objeto definido devem ser excluídas da base de cálculo, a saber:

Art. 23 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. (...)

§ 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.

- O nobre auditor, no auto infração lavrado, considerou todas as transferências de convenio com o objeto definido na base de cálculo da contribuição devida, ou seja, contrariou a legislação.

- Tais transferências são contabilizadas nas seguintes rubricas, conforme o manual das receitas públicas editado pela Secretaria do Tesouro Nacional:

i) 1760.00.00 - Transferencias de Convenios - Registra o valor total das receitas recebidas por meio de transferências de convênios firmados, com ou sem contraprestações de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas correntes.

ii) 2470.00.00 - Transferencias de Convênios - Registra o valor total dos recursos oriundos de convênios firmados, com ou sem contraprestações de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para a realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas de capital.

- Como exemplo, no mês de maio de 2014, a nobre auditora incluiu na base de cálculo a receita arrecadada classificada na rubrica 2471.99.99.00.00 - Transferências de Convênio da União. Ora, claro e evidente que é uma transferência de convênio com objetivo definido e a agente pública do fisco não teve ao menos o cuidado de verificar se o município de CHOROZINHO obteve ou não transferência dessa natureza.
- Em anexo, há a discriminação de todas as receitas desse gênero - convênio com objeto definido - o qual foi definido, equivocadamente, como hipótese de incidência do tributo Pasep.

PEDIDO

A interessada requer:

Por todo o exposto, resulta o auto de infração da contribuição ao Pasep descabido de fundamentação e, conseqüentemente, improcedente também a multa por ilícito formal. Uma vez que há uma série de erros na inserção de fatos geradores na base de cálculo do tributo.

Assim, pede seja provida essa impugnação, e cancelado o auto de infração, arquivando-se o procedimento administrativo, do que pede deferimento.

É o Relatório.

A 3ª Turma da Delegacia a Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), por meio do Acórdão nº 04-47.378, de 05 de dezembro de 2018, julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a

arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

Todas as atividades exercidas pela administração pública são norteadas pelos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, visando assegurar a estabilidade da ordem jurídica na relação entre o Estado e seus administrados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO.

A Contribuição para o Pasep devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno será apurada mensalmente, com base no valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Integram as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas pelo município para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep: (i) as receitas financeiras auferidas por Município, 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; (ii) as transferências decorrentes de convênios; (iii) as transferências, ordinárias e complementares, oriundas do FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação), FMS (Fundo Municipal de Saúde), FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação) e do FNAS (Fundo Nacional de Assistência Social Fundo de Saúde).

As transferências decorrentes de “convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido”, nos termos do § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998 devem se excluídas da base de cálculo do PASEP.

Transferências constitucionais/legais, sem caráter voluntário, como as transferências do SUS - Sistema Único de Saúde, não se enquadram nesse dispositivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando as alegações apresentadas na impugnação e requerendo o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Preliminar de nulidade do auto de infração

Em relação à preliminar de nulidade do auto de infração adoto, como razões de decidir, os fundamentos expostos no acórdão recorrido:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

A interessada requer a nulidade do feito, pelos mais diversos motivos que expõe em sua impugnação, à exemplo dos abaixo parcialmente reproduzidos:

- Preliminarmente requer a nulidade do AUTO DE INFRAÇÃO em epígrafe com base no art. 10, inc. III do Dec. N° 70.235/72, e no art. 50, §1° da Lei n° 9.784/99, ausência de motivação, com clara descrição dos fatos, no caso em comento o Auditor se limitou a citar os dispositivos legais que criaram os tributos.

- Como se vê, no procedimento fiscal ora combatido, não se sabe em que circunstâncias a multa foi aplicada e que fatos foram considerados para a lavratura do mesmo.

Entretanto, tais argumentos não devem serem considerados no julgamento do presente processo, uma vez que a lavratura do correspondente auto de infração não infringe a previsão do art. 59 do Decreto 70.235/72, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A Auditoria Fiscal é procedimento administrativo onde, através do exame de livros, documentos e fatos, verifica-se a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, determina-se a matéria tributável, calcula-se o tributo devido e se identifica o sujeito passivo, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Após as verificações acima, compete à autoridade lançadora consubstanciar o lançamento por meio do Auto de Infração, documento que tem por finalidade constituir o crédito tributário decorrente de contribuições não recolhidas, nos termos do art. 37 da Lei 8.212, de 1991, ora transcrito:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Também especificando quanto aos requisitos da lavratura do Auto de Infração, dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la nº prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Tendo por norte tais premissas legais, não há que se falar em nulidade.

Informa-se, também, que o devido processo legal é assegurado pelas leis e atos que normatizam o desenvolvimento do processo administrativo fiscal. Os princípios da ampla defesa e do contraditório são prestigiados na medida em que as mesmas normas permitem ao impugnante apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julgou relevantes, fundamentados nas razões de direito que entendeu aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considerou necessárias, participando assim na formação do provimento que pretende obter.

No presente caso, verifica-se que a auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em documentos fornecidos pela própria interessada, a partir dos quais foi caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, de forma clara e precisa, permitindo à impugnante verificar os valores lançados e, se for o caso, contestá-los fundamentadamente.

Verifica-se nos autos, pela exuberância de relatórios e documentos, que são os requisitos estabelecidos na legislação, pode se concluir que estão identificados os dispositivos legais aplicados aos autos de infração e que a Auditoria Fiscal apenas

aplicou a legislação vigente, em nítida obediência ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, e portanto, consubstancia um procedimento administrativo perfeitamente regular e válido.

Em razão do acima exposto, refuta-se a possibilidade de declarar a nulidade do presente processo sob as alegações genéricas, que em nada contribui para a solução da lide, além de, no Relatório de Verificação Fiscal, estarem descritos todos os motivos para constituição do crédito; os fatos geradores; as bases de cálculos; os fundamentos legais, além da certeza de que foram oferecidas totais condições para que a interessada compreenda perfeitamente os procedimentos adotados pela auditoria fiscal.

Informa-se, também, que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, não sendo admitida impugnação genérica, por negação geral, situação em que o lançamento será considerado não impugnado, haja vista o que dispõe o art. 17 do mesmo Decreto: *“Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”*

Pelo exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade do auto de infração.

Mérito

A Recorrente defende que o art. 7º da Lei 9.715/98 somente autorizaria a tributação das receitas tributárias, não permitindo a tributação de transferências. Contudo, o referido artigo enfatiza a inclusão na base de cálculo do PASEP também de todas as receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Como bem colocado pelo acórdão recorrido, verifica-se que o foco central da insurgência da Recorrente reside na não exclusão do FUNDEB e de repasses do SUS da base de cálculo da contribuição.

Quanto às receitas destinadas ao FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, a Delegacia de Julgamento esclarece que o mesmo, que sucedeu ao FUNDEF, foi instituído pela Lei n.º 11.494, de 20 de junho de 2007 e se trata de mero fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica própria, que é gerido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios. Cita a Solução de Consulta COSIT nº 278, de 01/06/2017 e conclui que *“nas transferências recebidas da União, aquelas partes destacadas para o FUNDEB, devem compor as bases de cálculo do PASEP”*.

O entendimento adotado pela Delegacia de Julgamento encontra respaldo na jurisprudência do CARF, no sentido de que as transferências para entidades sem personalidade jurídica não se qualificam como hipótese legal de dedução da base de cálculo da contribuição ao PASEP:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

BASE DE CÁLCULO. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. RETENÇÃO NA FONTE. DEDUÇÃO.

A base de cálculo do PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno é composta pelo valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebida.

FUNDEB. BASE DE CÁLCULO.

O fundo instituído pela Lei Federal 11.494/2007 não possui personalidade jurídica, não se qualificando como hipótese de dedução da base de cálculo da contribuição.

(CARF, Processo nº 11516.722263/2014-93, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3401003.815 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 29 de junho de 2017)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO.

A Contribuição para o PIS/Pasep mensal, devidas 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, deduzidas apenas as transferências efetuadas a outras entidades públicas com personalidade jurídica própria.

(CARF, Processo nº 10480.723156/2016-36, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3301004.991 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 27 de julho de 2018)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

PASEP. BASE DE CÁLCULO. VALORES REPASSADOS AO FUNDEB. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação) não ostenta personalidade jurídica própria, razão pela qual não pode ser qualificado como “entidade pública” para a finalidade do art. 7º da Lei nº 9.718/98, não havendo previsão legal para sua exclusão da base de cálculo do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP.”

(CARF, Processo nº 11516.721152/2014-60, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3401002.897 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 25 de fevereiro de 2015)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

PASEP. MUNICIPALIDADE. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. VALORES RECEBIDOS EM TRANSFERÊNCIA DA UNIÃO E DESTINADOS À COMPOSIÇÃO DO FUNDEB. IMPOSSIBILIDADE.

As transferências recebidas da União e destinadas a compor o Fundo de que cuida a Lei nº 11.494/2007 não são excluídas da base de cálculo da contribuição devida pelos Estados e Municípios por não ter o referido fundo personalidade jurídica própria, não se podendo equiparar às entidades mencionadas no art. 7º da Lei nº 9.715/98.

(CARF, Processo nº 13362.720812/2013-31, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3101-001.785 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 10 de dezembro de 2014)

Como se vê, o entendimento dominante no âmbito deste Conselho é no sentido de que as transferências de receitas correntes a entidades desprovidas de personalidade jurídica não se enquadram na hipótese de dedução prevista no artigo 7º da Lei nº 9.715/98.

Com efeito, o chamado “repasse” ao fundo não consiste em uma efetiva transferência feita pelo Estado, pois estes valores ingressam em suas receitas com um fim específico, mas não para uma outra pessoa jurídica.

O fato de estarem vinculados a um tipo específico de despesa não é bastante e suficiente para mudar a natureza jurídica de receita corrente, sendo necessário que a própria lei instituidora ou outra posterior previsse sua exclusão, o que não ocorre.

Ademais, não possuindo personalidade jurídica própria, o fundo não pode ser sujeito passivo da contribuição, como o são as entidades mencionadas no artigo 7º da Lei 9.715/98. Nesses termos, permitir a exclusão pretendida equivale a conceder isenção sobre aquela parcela das receitas transferidas sem lei que a preveja, o que não se admite em nosso ordenamento jurídico.

Portanto, acertada a decisão da DRJ em manter as receitas transferidas ao FUNDEB na base de cálculo da contribuição ao PASEP exigida do Recorrente.

As transferências para o FMS, FNDE e FNAS, recebidas pelo Município, também devem ser incluídas na base de cálculo da contribuição ao PASEP.

As transferências referentes ao SUS, são tipos de Transferências Intergovernamentais, classificadas como Transferências Correntes, que compõem a base de cálculo da contribuição para o PASEP.

Depreende-se, que os valores do SUS foram corretamente incluídos na base de cálculo da contribuição para o PASEP, por um lado, por não terem características de convênios e

por outro, por não se tratar de transferências voluntárias e possuírem claras características de Transferências Correntes Constitucionais/Legais.

Os recursos recebidos pelo Município, relativos ao FNDE e FNAS, seguem o mesmo raciocínio já expressado para o SUS, sendo caracterizadas como receitas do município, recebidas por transferências e, nos termos da legislação do PASEP, compõem a base de cálculo da contribuição.

A contribuição para o PASEP devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno será apurada mensalmente, com base no valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Integram as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas pelo município para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas financeiras auferidas por Município, 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, bem como as transferências oriundas do FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação), FMS (Fundo Municipal de Saúde), FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação) e do FNAS (Fundo Nacional de Assistência Social Fundo de Saúde).

Em relação às transferências decorrentes de convênios, a Recorrente defende que a Lei nº 9.715/98 estabelece que elas devem ser excluídas da base de cálculo do PASEP e que a Autoridade Fiscal teria considerado todas as transferências de convênio com o objeto definido na base de cálculo da contribuição devida, contrariando a legislação.

De fato, a Lei nº 12.810/2013, ao incluir no artigo 2º a Lei nº 9.715/1998 o parágrafo 7º, alterou a base de cálculo do PASEP, permitindo, em sua apuração, a exclusão de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere:

“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.

(...) § 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)”
(destaquei)

Veja-se que as exclusões determinadas pelo supracitado §7º restringem-se àquelas que têm por base a voluntariedade das transferências entre entes federativos, ou seja, aquelas que não possuem destinação compulsoriamente vinculada por lei ou pela Constituição Federal. Tal

constatação encontra abrigo em uma das principais características dos contratos e convênios administrativos, qual seja, a voluntariedade, o livre acordo de vontades firmado pelos entes signatários. Tais entes assinam convênios ou contratos de repasse de forma voluntária, e não compelidos por atos legislativos.

Salienta-se que, inobstante as transferências decorrentes de “convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido”, nos termos do § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, devam ser excluídas da base de cálculo do PASEP, as transferências constitucionais/legais, sem caráter voluntário, como as transferências do SUS - Sistema Único de Saúde, não se enquadram nesse dispositivo.

Portanto, reconhece-se o direito da Recorrente à dedução exclusivamente dos valores transferidos a título de convênios ou contratos de repasse de forma voluntária, e não compelidos por atos legislativos.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, para reconhecer o direito da Recorrente à dedução exclusivamente dos valores transferidos a título de convênios ou contratos de repasse de forma voluntária, e não compelidos por atos legislativos.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães