



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.730399/2017-30
Recurso Voluntário
Resolução nº 3001-000.493 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente MUNICIPIO DE MILHA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que esta junte os balancetes e as contas contábeis indicadas no voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Paulo Regis Venter.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

Trata-se de Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da contribuição para o PASEP, nos períodos de fevereiro de 2014 a dezembro de 2015, fls. 02 a 06, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 21.543,04, somados o principal, multa e juros de mora.

- Relatório Fiscal.

O Autuante, após introdução, apresenta o que chamou de "Situação Encontrada:

...

DA SITUAÇÃO ENCONTRADA

5. A empresa foi intimada a apresentar os balancetes consolidados para determinação das bases de cálculo para o Pasep.

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.493 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10380.730399/2017-30

Saliente-se que a auditoria possui os dados dos balancetes consolidados, através dos arquivos enviados pelo órgão ao Tribunal de Contas dos Municípios — TCM — Ce, conhecido como sistema SIM, nos quais são declarados todos os lançamentos contábeis.

O órgão, apesar de solicitado no TIPF, não apresentou memorial do cálculo para a contribuição do PASEP.

A auditoria comparou os valores declarados nos arquivos do SIM, conforme balancetes consolidados apresentados ao Tribunal de Contas dos Municípios - TCM e constatou diferenças em algumas competências, as quais foram lançadas como diferenças apuradas, conforme demonstrativos em anexo (ANEXO 5 a 7).

...

Demonstra a apuração do fato gerador da contribuição, assim como da apuração dos valores devidos de PASEP:

...

DOS FATOS GERADORES DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

8. Constitui fato gerador do crédito tributário ora lançado, o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e das transferências correntes e de capital recebidos. Deste montante são deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas conforme disposição do art. 70. Da lei 9.715/1998 e o parágrafo 2º. Do art. 70 do decreto 4.524/2002.

Deduz-se da base de cálculo, igualmente as transferências que já sofreram retenções pelos repasses recebidos.

9. Conforme já mencionado anteriormente, da confrontação dos valores apurados nos balancetes consolidados e os valores devidos declarados em DCTF, deduzidas as retenções realizadas nos repasses do Banco do Brasil e os valores relativos ao repasse para o FUNDEB.

10. Os valores do crédito tributário ora lançado, encontra-se demonstrado na relatório "Demonstrativo de Multa e Juros de mora" e é fundamentado na legislação citada neste relatório.

...

Ao fim, elenca a relação dos anexos, entre eles, o Demonstrativo de Apuração de fl. 71, que traz o valor do PASEP devido.

- Impugnação.

Cientificado do lançamento, em 18/12/2017, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva de fls. 99 a 108, em 17/01/2018.

Alega, através do item 3.1 da impugnação, a nulidade do auto de infração, por causar cerceamento de seu direito de defesa, uma vez que o Relatório Fiscal elaborado pelo Fisco "fala de forma generalizada, pois foi sem apontar especificamente quais os valores e bases de cálculos. Ou seja, o relatório do AI não especifica a que se referem e quais os fatos".

Complementa sua explanação, apresentando decisão do Supremo Tribunal Federal, entendimentos doutrinários, decisão do Conselho de Contribuintes, além de instruções da Receita Federal do Brasil, que, em seu entendimento, reforçam seu posicionamento, prosseguindo:

...

Não afirma, o relatório multicitado, o nome das rubricas, supostamente pagas, impossibilitando, desta forma, que seja aferido se, de fato, eles são ou não bases, são folhas de pagamentos ou empresas prestadoras de serviço.

Esses fatos, por si só, são suficientes para impedir que o defendente exerça os direitos que lhe são constitucionalmente garantidos, ao Contraditório e à Amplitude de Defesa, tomando-se-lhe impossível, no presente momento, de posse do Relatório e do Auto de Infração Multicitados, bem como de todos os documentos que os instruíram, a ofertar defesa de forma plena e ampla, porquanto não tem todos os dados inerentes e necessários à defesa.

Por essas razões, a ampla defesa do defendente encontra-se prejudicada, de modo, a necessitar os devidos e necessários esclarecimentos para que se possa ofertar, com precisão, o direito de defesa em toda sua amplitude.

...

*Continua, através do **item 3.2** da impugnação, questionando o prazo exíguo de apenas trinta dias para a apresentação de sua defesa. Em seu entendimento, prazo tão pequeno, impede o acesso à ampla defesa, "pelo claríssimo motivo de que para produzir defesa técnica é necessário antes de qualquer coisa, entender a metodologia da auditoria, fazer as conferências de bases levantadas, analisar se as informações foram todas devidamente anotadas, colher documentos, averiguar as mais de 10 folhas de planilhas que compreendem a totalidade do procedimento de fiscalização em que os presentes autos estão incluídos, de forma ser humanamente impossível o cumprimento de tal tarefa quando se tem concomitantemente outras a serem executadas":*

...

Portanto, está claramente caracterizado o cerceamento de defesa pela situação fática, como ocorre nos presentes autos, todo o processo administrativo fica eivado de nulidade absoluta, a qual pode e deve ser conhecida, para anularem-se todos os atos do processo, posto que contrários à Constituição Federal, o que requer a Impugnante desde já.

...

Nada disso, no entanto, verificou-se quando da lavratura do auto indicado, nos instrumentos notificantes anexos, ocasionando graves lesões ao Autuado, que foram prejudicados por formalização de obrigações tributárias inexistentes, sem que tivesse havido a constatação dos responsáveis pelas infrações, e o pior, sem que tivesse tido a chance de contestá-los, por falta da devida clareza.

...

*Questiona também, conforme **item 3.3** da impugnação, os acréscimos legais aplicados:*

...

Em outra vertente, quando se dissecam os valores que se consolidam, espantosamente se verifica um valor originário de R\$ 10.353,83, enquanto os acréscimos legais totalizam R\$ 11.189,21, resultado da aplicação arbitrária, cruel, ilegal e insuportável, por qualquer contribuinte, da taxa SELIC.

...

*No **item 3.4** da impugnação, o impugnante interpreta a forma de apuração da base de cálculo da contribuição, assim como do PASEP devido, discordando, entretanto, dessa apuração, pois, em seu entendimento, "o nobre auditor deixou de incluir no cálculo os valores dedutíveis da base de cálculo do PASEP".*

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.493 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10380.730399/2017-30

Daí em frente, faz um arrazoadado, trazendo a Solução de Divergência COSIT nº 12 de 2011 e a recente Solução de Consulta nº 278 de 01/06/2017, com o fim de demonstrar que as transferências para a formação do FUNDEB deixaram de ser deduzidas na apuração da contribuição devida:

...

Portanto, observa-se nas planilhas constantes no levantamento fiscal que as deduções legais não foram consideradas devendo ser corrigidas.

É cediço que os entendimentos, na nova solução, favoráveis ao contribuinte retroagem para beneficiá-lo, porém, naquilo que a nova solução alterar entendimentos anteriores favoráveis ao contribuinte, o entendimento anterior prevalecerá.

...

Ao fim, apresenta seus pedidos:

...

a) Tomar insubsistente o Auto de Infração, em foco, por absoluta falta de fundamentação, de vez que inexistiu o detalhamento devido e necessário no relatório fiscal, com prejuízo ao oferecimento da defesa;

b) Acaso não se acolha a pretensão anterior, reconheça-se, pois, incidir sobre o caso a nulidade do lançamento por falta de objeto, vez que não ficou caracterizada a infração;

c) Requer, por fim, que sejam excluídas da base de cálculo, as parcelas dedutíveis conforme estabelecidas nas normas legais.

...

É o relatório.

A DRJ em Campo Grande/MS julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário lançado conforme **Acórdão nº 04-46.187**, cuja ementa encontra-se a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO

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.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA.

A Contribuição para o PASEP será apurada mensalmente, à alíquota de 1% (um por cento), pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas (arts. 2º, III, 7º e 8º, III, da Lei nº 9.715/98).

FUNDEB - RECEITAS TRANSFERIDAS PELO MUNICÍPIO PARA O FUNDO. NÃO INCIDÊNCIA NA ENTIDADE A QUE SÃO VINCULADOS.

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.493 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10380.730399/2017-30

As parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, devem ser excluídas da base de cálculo do PASEP, em razão da parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. Tais valores sofrerão a incidência da contribuição quando os entes beneficiados receberem os recursos distribuídos por meio do fundo.

FUNDEB - RECEITAS RECEBIDAS PELO MUNICÍPIO ORIUNDAS DO FUNDO. INCIDÊNCIA NA ENTIDADE A QUE SÃO VINCULADOS.

Os valores distribuídos aos Estados e Municípios, oriundos do fundo, aqui denominados receitas do FUNDEB, deverão ser incluídos na base de cálculo do PASEP, em razão do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.

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 se excluídas da base de cálculo do PASEP, a partir de maio de 2013, desde que devidamente comprovadas como tal.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO.

Ocorrida a infração, correta a aplicação da multa punitiva de 75% estabelecida em lei. O princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei que a ela deve obediência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância alegando, preliminarmente, que a ampla defesa e o contraditório foram violados tendo em vista o exíguo prazo de 30 dias para formular quatro imensas defesas. No mérito a Recorrente alega que a fiscalização deixou de incluir no cálculo valores dedutíveis da base de cálculo do PASEP.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.493 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10380.730399/2017-30

Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015¹.

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Da proposta de conversão do julgamento em diligência

A discussão objeto da presente demanda versa exclusivamente sobre a possibilidade de inclusão de valores dedutíveis na base de cálculo do PASEP. Segundo a Recorrente, estes valores estariam amparados conforme disposto no §7º do art. 2º da Lei nº 9.715/98 bem como pelo que dispõe a Solução de Consulta COSIT nº 278/2017. Neste sentido, a Recorrente entende que não caberia a tributação das transferências complementares do FUNDEB da União para os Municípios, as transferências do Município para a formação do FUNDEB e as transferências Fundo a Fundo.

O acórdão recorrido jugou improcedente a impugnação utilizando como razão de decidir trechos da Solução de Consulta nº 278/2017. Reproduzo a seguir o extrato da decisão recorrida que contém os referidos trechos:

...

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

*21.3. Em linhas gerais, tanto a participação como a complementação dos recursos do FUNDEB são **transferências intergovernamentais constitucionais operacionalizadas de modo indireto**, já que é criado um fundo meramente contábil para distribuir recursos a diversas entidades, devendo seguir a regra das transferências constitucionais e/ou legais já exposta nesse trabalho. Portanto, seus recursos devem ser inseridos na base de cálculo do ente recebedor (o ente que efetivamente receber as receitas do FUNDEB) e o ente transferidor deve excluir de sua base de cálculo os valores repassados. Tendo em vista a complexidade da sistemática de transferência dos diversos recursos que compõem o fundo, apresenta-se o tratamento tributário a ser dado para cada espécie de receita do FUNDEB:*

¹ Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

Transferências da União a outros entes federativos que compõem a participação do FUNDEB

21.3.1. As transferências efetuadas pela União aos Estados, Distrito Federal (DF) e Municípios que compõem a participação dos entes federativos ao FUNDEB, a exemplo do percentual do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), devem ser inseridas na base de cálculo do ente receptor, em razão do inciso III do art. 2º, conjugado com o art. 7º da Lei nº 9715, de 1998. Também por causa da parte final do referido art. 7º, anteriormente comentado, o ente transferidor (no caso, a União) deve excluir os valores repassados de sua base de cálculo;

21.3.2. Caso a STN retenha alguma dessas parcelas de participação, em razão do § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, os entes beneficiários, apesar de obrigatoriamente incluírem os montantes recebidos em sua base de cálculo, deverão excluir da contribuição devida tais valores retidos. Destarte, como a União já reteve a contribuição sobre tais parcelas, os valores retidos devem ser deduzidos da contribuição devida pelo ente receptor.

Transferências dos Estados e Municípios que compõem a participação do FUNDEB

21.3.3. Quanto às parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, os entes transferidores devem excluir de sua base de cálculo os valores repassados ao fundo, em razão da parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. Tais valores sofrerão a incidência da contribuição quando os entes beneficiados receberem os recursos distribuídos por meio do fundo.

Transferências da União ao FUNDEB - parcela de complementação

21.3.4. Quanto à parcela de complementação, por se tratar de transferência constitucional e/ou legal, quando for transferida para os fundos, a União, segundo o que preconiza a parte final do referenciado art. 7º, deverá excluir os valores entregues da base de cálculo da contribuição. Tais valores sofrerão a incidência da contribuição no ente receptor dos recursos, quando de sua alocação ao fundo. Caso a União venha a reter a Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais quando da transferência aos demais entes, aplica-se o mesmo raciocínio apresentado no item 21.3.2.

Distribuição dos recursos do FUNDEB

21.3.5. Uma vez distribuídos os recursos dos fundos aos Estados e Municípios, aqui denominados Receitas do FUNDEB, os entes favorecidos deverão incluir em sua base de cálculo a totalidade dos valores recebidos (transferências recebidas), em razão do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998. Poderá ser deduzido do valor da contribuição devida o valor retido pela STN nas transferências realizadas, em respeito ao § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, para que se evite a dupla tributação de recursos, vedada pelo art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524, de 2002.

21.4. Reitere-se mais uma vez que qualquer receita corrente, transferência corrente e transferência de capital deve compor a base de cálculo dos entes governamentais, considerando as peculiaridades já expostas quanto às transferências intergovernamentais."

...

Fl. 8 da Resolução n.º 3001-000.493 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10380.730399/2017-30

38. Reforme-se, naquilo em que for contrário a esta Solução de Consulta, a Solução de Divergência nº 02, de 10 de fevereiro de 2009, e a Solução de Divergência nº 12, de 28 de abril de 2011.

...

Diante dos entendimentos constantes da Solução de Consulta nº 278/17 acima reproduzidos, o Acórdão vergastado decidiu assim:

*Posta a questão nessa conformidade, quanto a não inclusão na base de cálculo do PASEP, dos valores próprios do Município transferidos ao fundo (contas constantes do grupo "9"), fica claro, através do item 21.3.3 da citada Solução de Consulta, que tais valores **não devem** constar na base de cálculo do PASEP apurada pelo ente municipal.*

*Já em relação às transferências oriundas do FUNDEB, contabilizada na rubrica 17.24.00.00.00 - Transferências de Recursos do FUNDEB, item 21.3.5 da Solução de Consulta, fica claro que **devem** ser adicionados à base de cálculo da contribuição.*

Com efeito, a sistemática de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP faz incidir a contribuição uma única vez sobre todas as receitas do ente público, de modo a evitar a dupla incidência tributária (art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970; art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e art. 2º, inciso III, e art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998).

É por essa razão que o Município deverá incluir na base de cálculo da Contribuição para o PASEP os valores recebidos do FUNDEB, inclusive as complementações da UNIÃO, haja vista que a incidência da contribuição sequer ocorreu nas movimentações anteriores, quer nos Municípios ou Estados.

Ao fim das contas, as receitas que se destinarão ao FUNDEB sofrerão tributação uma única vez, nos termos do parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 8 de 1970.

De fato, conforme mencionado pela Recorrente, a Lei nº 12.810/2013 alterou a Lei nº 9.715/1998 para incluir o §7º no art. 2º. O citado parágrafo passou a permitir a exclusão da base de cálculo da contribuição para o PASEP a parte relacionada às transferências recebidas decorrentes de **convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido**, nos seguintes termos:

§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).

Conforme consta do entendimento esposado pela decisão recorrida, e da qual corroboro, as transferências destinadas ao FUNDEB, ou oriundas deste, somente sofrerão incidência da Contribuição para o PASEP uma única vez. Entretanto, conforme disposto na redação do §7º do art. 2º da Lei nº 9.715/98, as transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido não devem ser inseridos na base de cálculo da contribuição para o PASEP.

Fl. 9 da Resolução n.º 3001-000.493 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10380.730399/2017-30

Com isso, diante dos documentos juntados aos autos (Anexos 5_1 e 5_2 – Balancetes Consolidados e-fls. 10 a 68) não é possível afirmar com precisão quais as contas, constantes dos balancetes juntados, que compõem o Total de Receitas Correntes, de Transferência de Capital e de Deduções do FUNDEB de modo a verificar se houve a exclusão das transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido.

Destaco ainda que os balancetes juntados aos autos são referentes a competência 09/2014 a 12/2015. Portanto, entendo que, por lapso, a fiscalização deixou de juntar os balancetes referentes aos períodos de 02/2014, 04/2014, 05/2014, 07/2014 e 08/2014, os quais geraram diferenças a recolher da Contribuição para o PASEP. Com isso, relevante a juntada dos balancetes contábeis do referidos períodos bem como a indicação das contas que os compõem tal qual mencionado no parágrafo anterior.

Assim sendo, lanço mão do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, que assim dispõe: "a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis". Corroborado pelas disposições do Decreto nº 7.574/2001, cujas regras são também aplicáveis aos Colegiados de Segunda Instância.

Portanto, considerando a necessária discriminação das contas contábeis que compõem o balancete consolidado juntado aos autos, voto por baixar o presente processo em diligência para que a autoridade competente da unidade fiscal de origem proceda da seguinte forma:

- 1) Efetue a juntada aos autos do Razão das contas contábeis que compõem o Total de Receitas Correntes, de Transferência de Capital e de Deduções do FUNDEB nos períodos de apuração objeto do auto de infração;
- 2) Intime a Recorrente a apresentar o Razão das Contas Contábeis onde estão registradas as transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido (transferências voluntárias decorrentes de acordos entre entes federativos - §7º do art. 2º da Lei nº 9.715/98);
- 3) Caso seja apresentado o Razão das Contas do item 2, confirmar se tais transferências estão inseridas no total de receitas correntes, de transferência de capital mencionadas no item 1 e utilizadas como base de cálculo da contribuição para o PASEP;
- 4) Caso entenda necessário, intimar o sujeito passivo a apresentar novos elementos que jogar relevantes;
- 5) Elaborar relatório circunstanciado dos procedimentos adotados;
- 6) Dar ciência do relatório à recorrente concedendo-lhe prazo de 30 dias para, querendo, manifestar-se.

Após a realização dos procedimentos acima, retorne-se os autos ao CARF para prosseguimento do julgamento.

Fl. 10 da Resolução n.º 3001-000.493 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10380.730399/2017-30

Para tanto, devem os presentes autos retornar para a **DRF São Bernardo do Campo/SP**, para atendimento da diligência.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva