



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

Processo nº 10410.725407/2013-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.531 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2018
Matéria PIS/PASEP
Recorrente MUNICÍPIO DE BARRA DE SÃO MIGUEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE - NÃO OCORRÊNCIA - Não se caracteriza o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, quando constam no lançamento todos os elementos relacionados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com a clara descrição dos fatos que deram origem à exigência, não se verificando, da mesma forma, a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 daquela norma.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A partir de 01/04/95 os juros de mora equivalem à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

De acordo com a Súmula CARF nº 2 não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo manifestar-se em relação às alegações e aos pedidos alternativos com base na ofensa aos princípios constitucionais e, especialmente, quanto à inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em

vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

Recurso voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Filho e Winderley Morais Pereira que deram provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 227 a 232) interposto pelo Contribuinte, em 22 de abril de 2015, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-73.472 (fls. 212 a 222), de 4 de março de 2015, proferido pela 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) – DRJ/RJO – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Impugnação (fls. 188 a 196), afastando a preliminar de nulidade do lançamento, indeferindo o pedido de perícia, não apreciando as questões relativas à inconstitucionalidade de norma e mantendo a integralidade dos valores lançados.

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

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, para exigência do Pasep devido nos períodos de apuração 01/2010 a 12/2010, totalizando um crédito no valor de R\$ 471.607,80, com multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 02/2014, sendo R\$ 227.813,55 correspondentes à contribuição (fls. 168 a 173).

No Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal de fls. 174 a 178, a autoridade fiscal informa que:

- A análise da documentação apresentada pelo sujeito passivo no curso do procedimento fiscal revela que no período fiscalizado o Município remanesceu com valores não recolhidos, que não foram declarados em DCTF ou PER/DCOMP, conforme planilha anexa;
- A base de cálculo da contribuição (receitas correntes de arrecadação própria e as transferências correntes e de capital recebidas) foi obtida por meio dos Balancetes Mensais da Receita Orçamentária e dos Relatórios DAF, emitido pelo Banco do Brasil, responsável pelo repasse e retenção na fonte do Pasep;
- Analisada a documentação apresentada, foram realizados os devidos ajustes na base de cálculo e na apuração da contribuição, restando configurada a insuficiência de recolhimento do Pasep;
- Sobre a base de cálculo apurada aplica-se a alíquota de 1%, sendo deduzidas as retenções na fonte efetuadas pelo Banco do Brasil, conforme demonstrativos anexos;
- Os recursos para o Fundeb compõem a base de cálculo do Pasep.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 20/03/2014 (fl. 179), apresentando impugnação tempestiva em 17/04/2014 (fls. 188 a 196), com as seguintes alegações:

- No presente lançamento vê-se que houve ofensa ao art. 10 do Decreto no 70.235/72, visto que não há qualquer descrição do fato pelo qual se imputam as cominações legais para apuração do tributo;
- Há necessidade da demonstração matemática da determinação da exigência, conforme inciso V do art. 10 citado, especialmente por meio de planilhas demonstrativas, refletindo-se tal obrigatoriedade nos princípios da ampla defesa e do contraditório;
- Quando da lavratura do presente auto não foram disponibilizadas ao contribuinte informações suficientes à apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas, havendo apenas referência à existência de diferença entre os valores declarados e recolhidos e aqueles apurados pela Fiscalização;
- A apuração dos fatos geradores no lançamento não condiz com a realidade dos fatos, visto que o auditor incluiu na base de cálculo valores insuscetíveis de cobrança da contribuição, valores pagos a título de auxílio-doença, 1/3 de férias, bem como outras verbas indenizatórias que não sofrem a incidência de qualquer contribuição previdenciária;
- Como pode ser possível o exercício da ampla defesa por parte do contribuinte se não foram descritas quais rubricas se referem a salários, férias remuneradas, 1/3 de férias, mas lança a seu bel prazer todos os valores despendidos pela Prefeitura com gastos de pessoal como se todos salários fossem;
- Tal omissão representa vício insanável da autuação, razão pela qual deve ser declarada insubsistente;
- Ainda que assim não se entenda, é imperioso que seja realizada auditoria contábil, a fim de apurar a irregularidade do lançamento;

-
- O impedimento ao exercício da ampla defesa decorre principalmente da ausência de documentos necessários à notificação, acompanhada apenas do auto de infração, do demonstrativo de apuração, do demonstrativo de multa e juros e do termo de encerramento;
 - Assim, a intimação mostra-se incompleta, faltando os seguintes documentos essenciais: DAD, DSD, RDA, IPC, FLD, RL, VÍNCULOS, MPF, TIAD, REFISC;
 - Resta clara a ausência de documentação, caracterizando grave prejuízo à elaboração de defesa do contribuinte, em ofensa aos princípios constitucionais citados;
 - A ausência do DAD e do DSD impede o contribuinte de saber quais as acusações sofridas, impedindo a ciência sobre quais os tributos exigidos, sua competência e real valor, restando nula a presente notificação por ser incerta e indeterminada;
 - Outro problema na NFLD diz respeito à utilização da Selic como índice para incidência de juros, por se tratar de fator de correção monetária e juros;
 - No presente caso, o débitos fora atualizado aplicando-se posteriormente, sobre o montante já corrigido, a Selic, constatando-se dúplice correção monetária do débito;
 - Assim, requer-se designação de perito contábil para a realização de novos cálculos;
 - Caso mantida a autuação, faz-se necessária a redução da multa, tendo em vista o caráter confiscatório do percentual imposto no lançamento, o que é vedado pelo art. 150-IV da Constituição, aplicável às penalidades tributárias;
 - Nos termos dos arts. 195-I da Constituição e 28 da Lei no 8.212/91, as verbas pagas pelo empregador para serem consideradas salário ou remuneração é necessário que apresente duas características: habitualidade e contraprestação do trabalho;
 - Já as indenizações pagas ao trabalhador não devem compor a base de cálculo da exação;
 - Ante a ausência de discriminação das verbas que compuseram a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas no auto, os direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório foram mitigados, impossibilitando ao autuado sua plena defesa, representando vício insanável;
 - Na hipótese de manutenção do lançamento, deve ser realizada perícia contábil para apurar as verbas de caráter não-salarial que compuseram a base de cálculo do lançamento, a fim de expurgá-las;
 - O art. 16 do Decreto no 70.235/72 não está em consonância com a Constituição, devendo ser deferida a juntada posterior de provas, eis que tais documentos encontram-se impossibilitados de ser juntados à impugnação, haja vista a realização de auditoria contábil no Município, conforme determina este Decreto.

Tendo em vista o Acórdão, que por unanimidade de votos julgou improcedente o pleito do Contribuinte, este ingressou com Recurso Voluntário repisando os argumentos constantes da Impugnação com o fíto de reformar a decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-73.472 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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

A base de cálculo do PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno é a totalidade das receitas correntes arrecadadas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas, e das transferências correntes e de capital recebidas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

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

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A partir de 01/04/95 os juros de mora equivalem à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE - NÃO OCORRÊNCIA - Não se caracteriza o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, quando constam no lançamento todos os elementos relacionados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com a clara descrição dos fatos que deram origem à exigência, não se verificando, da mesma forma, a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 daquela norma.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA - INDEFERIMENTO - Não cabe a realização de diligência ou perícia quando já constem nos autos elementos suficientes ao convencimento do julgador, cabendo ao contribuinte trazer a documentação que entender necessária, quando da interposição da impugnação.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância apreciar arguições de inconstitucionalidade ou

ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Contribuinte alega em seu Recurso Voluntário que (1) não se deve incluir na base de cálculo da contribuição ao PASEP os valores referentes ao FUNDEB ; (2) a ausência de documentos obrigatórios para a lavratura do Auto de Infração resulta em cerceamento do direito de defesa e do prejuízo ao devido processo legal; (3) que a origem do débito é indeterminada pela ausência do Discriminativo Analítico do Débito (DAD) e do Discriminativo Sintético do Débito (DSD); (4) da irregularidade na utilização da taxa SELIC como índice para a incidência de juros; e, (5) da inconstitucionalidade da multa, pois teria efeitos confiscatórios. Requer, por fim, que a decisão ora recorrida seja reformada anulando-se o Auto de Infração.

Com isto posto, passar-se-á a análise separadamente dos pontos levantados pelo Contribuinte em seu Recurso Voluntário.

1. Inclusão na base de cálculo do PASEP dos recursos do FUNDEB

A questão central envolve a inclusão ou não na base de cálculo do PASEP do valor correspondente a parcela destinada ao Município advinda do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).

Cabe citar o histórico do Fundef e Fundeb e da sua natureza jurídica e tributária formulado pelo il. Conselheiro José Henrique Mauri no Acórdão nº 3301-004.140 que bem contextualiza os fatos e o direito:

1.1 HISTÓRICO DO FUNDEF E FUNDEB

A Carta Magna de 1988 fez nascer a obrigatoriedade de se priorizar o sistema educacional brasileiro, razão pela qual foi criado o **Fundef** (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério), posteriormente substituído pelo **Fundeb** (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação).

A criação do Fundef (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério) em 1996 foi, sem dúvida, uma das mais importantes mudanças ocorridas na política de financiamento da educação no Brasil nas últimas décadas. Seu principal mérito talvez tenha sido o de proporcionar uma melhor redistribuição dos recursos financeiros educacionais, mediante o critério do número de alunos matriculados, com o objetivo de atenuar a enorme desigualdade regional existente no Brasil. Vale ressaltar, também, a contribuição do Fundef quanto ao aperfeiçoamento do processo de gerenciamento orçamentário e financeiro no setor educacional, bem como permitindo uma maior visibilidade na aplicação dos recursos recebidos à conta do Fundo.

[Excerto de artigo extraído da web em 1/7/2017: Texto Fundeb_PROGED.doc - autor não identificado]

O **Fundef** teve como precursor a Emenda Constitucional no 14, de 1996, que alterou o art. 60, do ADCT, nos termos abaixo transcritos, com os destaques adicionados:

Art. 60. Nos dez primeiros anos da promulgação desta Emenda, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão não menos de sessenta por cento dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal, à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental, com o objetivo de assegurar a universalização de seu atendimento e a remuneração condigna do magistério. (Redação dada pela Emenda Constitucional no 14, de 1996)

§ 1º A distribuição de responsabilidades e recursos entre os Estados e seus Municípios a ser concretizada com parte dos recursos definidos neste artigo, na forma do disposto no art. 211 da Constituição Federal, é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, de natureza contábil. (Incluído pela Emenda Constitucional no 14, de 1996)

§ 2º O Fundo referido no parágrafo anterior será constituído por, pelo menos, quinze por cento dos recursos a que se referem os arts. 155, inciso II; 158, inciso IV; e 159, inciso I, alíneas "a" e "b"; e inciso II, da Constituição Federal, e será distribuído entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos nas respectivas redes de ensino fundamental. (Incluído pela Emenda Constitucional no 14, de 1996)

§ 3º A União complementarará os recursos dos Fundos a que se refere o § 1º, sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente. (Incluído pela Emenda Constitucional no 14, de 1996)

§ 4º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ajustarão progressivamente, em um prazo de cinco anos, suas contribuições ao Fundo, de forma a garantir um valor por aluno correspondente a um padrão mínimo de qualidade de ensino, definido nacionalmente. (Incluído pela Emenda Constitucional no 14, de 1996)

§ 5º Uma proporção não inferior a sessenta por cento dos recursos de cada Fundo referido no § 1º será destinada ao pagamento dos professores do ensino fundamental em efetivo exercício no magistério. (Incluído pela Emenda Constitucional no 14, de 1996)

§ 6º A União aplicará na erradicação do analfabetismo e na manutenção e no desenvolvimento do ensino fundamental, inclusive na complementação a que se refere o § 3º, nunca menos que o equivalente a trinta por cento dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal. (Incluído pela Emenda Constitucional no 14, de 1996)

§ 7º A lei disporá sobre a organização dos Fundos, a distribuição proporcional de seus recursos, sua fiscalização e controle, bem como sobre a forma de cálculo do valor mínimo nacional por aluno.

[Destaquei]

Cumprindo o disposto no §7º, suso transcrito, foi editada a Lei no 9.424, de 1996, instituindo o **Fundef** - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (posteriormente substituído pelo

Fundeb criado pela Lei no 11.494, de 2007), no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, com natureza meramente contábil.

O **Fundef** era formado por 15% dos recursos dos Estados e Municípios decorrentes da arrecadação do ICMS (incluindo as compensações por perdas decorrentes da desoneração de exportações – LC 87, de 1996), do FPE e FPM, do IPI proporcionalmente às exportações, na forma do art. 1o, §§1o e 2o da Lei no 9.424, de 1996¹.

A União contribuía, por sua vez, complementarmente, na forma do art. 6o da referida lei², de modo a atingir o valor mínimo por aluno definido nacionalmente.

Com o fim do prazo de vigência do **Fundef** [o fundo vigorou por dez anos: 1997 a 2006], foi editado a Lei n. 11.494/07, conversão da MP no 339, de 2006, que, para substituir o **Fundef**, instituiu o **Fundeb** (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação) que se estenderá até o ano de 2020.

O novo fundo representou um aprimoramento do antigo **Fundef**, especialmente quando ao volume de recursos a ele aportados (a alíquota passou de 15% para 20%, bem assim alargou-se a base de cálculo) e à abrangência do sistema de ensino a ser contemplado, passando a alcançar também o ensino infantil e médio (o **Fundef** beneficiava unicamente o ensino fundamental).

Todavia, foram preservadas, no **Fundeb**, as naturezas jurídica e tributária inerentes ao extinto **Fundef**, razão pela qual os contenciosos tributários constituídos fundam-se em idênticas controvérsias, seja inaugurado sob a égide de um ou de outro fundo, v.r., questiona-se a incidência do Pasep sobre o repasse de recursos ao Fundo, pela União. Portanto, no presente voto far-se-á referência indistintamente ao **Fundef** ou **Fundeb**, independentemente de tratarem-se de fatos ocorridos na vigência temporal ou espacial de um ou de outro.

¹ Art. 1o É instituído, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, o qual terá natureza contábil e será implantado, automaticamente, a partir de 1o de janeiro de 1998. (Vide Medida Provisória no 339, de 2006). (Revogado pela Lei no 11.494, de 2007)

§ 1o O Fundo referido neste artigo será composto por 15% (quinze por cento) dos recursos: (Vide Medida Provisória no 339, de 2006). (Revogado pela Lei no 11.494, de 2007)

I - da parcela do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, devida ao Distrito Federal, aos Estados e aos Municípios, conforme dispõe o art. 155, inciso II, combinado com o art. 158, inciso IV, da Constituição Federal; (Vide Medida Provisória no 339, de 2006). (Revogado pela Lei no 11.494, de 2007)

II - do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE e dos Municípios - FPM, previstos no art. 159, inciso I, alíneas a e b, da Constituição Federal, e no Sistema Tributário Nacional de que trata a Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966; e (Vide Medida Provisória no 339, de 2006). (Revogado pela Lei no 11.494, de 2007)

III - da parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devida aos Estados e ao Distrito Federal, na forma do art. 159, inciso II, da Constituição Federal e da Lei Complementar no 61, de 26 de dezembro de 1989. (Vide Medida Provisória no 339, de 2006). (Revogado pela Lei no 11.494, de 2007)

§ 2o Inclui-se na base de cálculo do valor a que se refere o inciso I do parágrafo anterior o montante de recursos financeiros transferidos, em moeda, pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios a título de compensação financeira pela perda de receitas decorrentes da desoneração das exportações, nos termos da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996, bem como de outras compensações da mesma natureza que vierem a ser instituídas. (Vide Medida Provisória no 339, de 2006). (Revogado pela Lei no 11.494, de 2007)

² Art. 6o A União complementar os recursos do Fundo a que se refere o art. 1o sempre que, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente. (Vide Medida Provisória no 339, de 2006). (Revogado pela Lei no 11.494, de 2007)

1.2 DA NATUREZA JURÍDICA E TRIBUTÁRIA

A Secretaria do Tesouro Nacional – STN – assim dispôs em seu Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos³, ao tratar do **Fundeb**:

“03.01.02.02 NATUREZA DO FUNDEB

O Fundeb não é considerado federal, estadual, nem municipal, por se tratar de um fundo de natureza contábil, formado com recursos provenientes das três esferas de governo e pelo fato de a arrecadação e distribuição dos recursos que o formam serem realizadas pela União e pelos Estados, com a participação do Banco do Brasil, como agente financeiro do fundo. Além disso, os créditos dos seus recursos são realizados automaticamente em favor dos Estados e Municípios, de forma igualitária, com base no número de alunos. Esses aspectos do Fundeb o revestem de peculiaridades que transcendem sua simples caracterização como Federal, Estadual ou Municipal. Assim, dependendo do ponto de vista, o fundo tem seu vínculo com a esfera federal (a União participa da composição e distribuição dos recursos), a estadual (os Estados participam da composição, da distribuição, do recebimento e da aplicação final dos recursos) e a municipal (os Municípios participam da composição, do recebimento e da aplicação final dos recursos).

É importante destacar, no entanto, que a sua instituição é estadual, conforme prevê a Emenda Constitucional no 53, de 19/12/2006, art. 1o.

[Destaquei]

Ressalte-se que, embora as considerações feitas pela STN refira-se ao **Fundeb**, elas são igualmente aplicáveis ao extinto **Fundef**, pois ambos possuem a mesma natureza, conforme explicitado em tópico precedente.

Ainda quanto à natureza jurídica, o artigo publicado na revista da PGFN⁴ Ano I – Número 1 – 2011 pondera:

“3 A natureza do Fundeb e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal

A classificação dos fundos tem sido recorrentemente um problema para a Administração Pública, especialmente no que se refere aos efeitos práticos de qualquer iniciativa definitiva de taxonomia. Em âmbito federal a questão preocupa, principalmente, o Tesouro Nacional, a quem incumbe, efetivamente, o controle dos fluxos dos altíssimos valores envolvidos. Neste sentido, há previsão de fundos de gestão orçamentária, de gestão especial e de natureza contábil. O Fundeb se encontra no último grupo. Ao que consta, os fundos de gestão orçamentária realizam a execução orçamentária e financeira das despesas orçamentárias financiadas por receitas orçamentárias vinculadas a essa finalidade. De acordo com o Tesouro Nacional entre os fundos de gestão orçamentária se classificam o Fundo Nacional da Saúde, o Fundo da Criança e Adolescente e o Fundo da Imprensa Nacional, entre outros.

Os fundos de gestão especial subsistem para a execução de programas específicos, mediante capitalização, empréstimos, financiamentos, garantias e avais. Exemplifica-se com o Fundo Constitucional do Centro-Oeste, com o Fundo de Investimento do Nordeste, com o Fundo de Investimento da Amazônia. Os fundos de natureza contábil instrumentalizam transferências, redefinem fontes orçamentárias, instrumentalizam a repartição de receitas, recolhem, movimentam e controlam receitas orçamentárias (bem como a necessária distribuição) para o atendimento de

³ https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/artigos/Parte_III_-_PCE.pdf

⁴ <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/revista-pgfn/ano-i-numero-i/arnaldo.pdf>

necessidades específicas. É o caso do Fundo de Participação dos Estados, do Fundo de Participação dos Municípios e do **Fundeb**, especialmente.

O fundo é uma mera rubrica contábil. Não detém patrimônio. Não é órgão. Não é entidade jurídica. Não detém personalidade própria. É instrumento. Não é fim. Propicia meios. Eventual inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (no caso de alguns fundos) é determinação que decorre da necessidade da administração tributária deter informações cadastrais.

[Destaquei]

O **Fundeb**, de modo semelhante ao **Fundef**, não deve ser considerado, portanto, um fundo específico de determinada esfera governamental, mas um fundo multigovernamental, que não possui personalidade jurídica própria, e que é composto por recursos complementarmente pela União, distribuído pelos Estados e, em caráter complementar, pela União, sendo seus recursos aplicados por Estados e Municípios e fiscalizados de forma concorrente pelas três esferas de governo.

Relativamente a sua contabilização, a STN publicou a Portaria no 328, de 2001, na qual explicita os lançamentos contábeis e assim dispôs:

Art. 1º Estabelecer, para os estados, Distrito Federal e municípios, os procedimentos contábeis para os recursos destinados e oriundos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF.

Art. 2º As receitas provenientes do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE e dos Municípios – FPM, do Imposto sobre a circulação de mercadorias e de prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação – ICMS, do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI sobre as exportações, na forma da Lei Complementar no 61 e da Desoneração do ICMS, nos termos da Lei Complementar no 87, deverão ser registradas contabilmente pelos seus valores brutos, em seus respectivos códigos de receitas.

Art. 3º Os quinze por cento retidos automaticamente das transferências citadas no artigo anterior, serão registradas na conta contábil retificadora da receita orçamentária, criada especificamente para este fim, cuja conta será o mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9.

Neste caso, as classificações de receita 1721.01.00 e 1722.01.00 terão como contas retificadoras as contas contábeis números 9721.01.00 e 9722.01.00 – Dedução de Receita para Formação do FUNDEF.

Parágrafo 1º A Proposta Orçamentária conterá a classificação própria da receita com a apresentação da previsão bruta e as deduções para a formação do FUNDEF, ficando a despesa fixada com base no valor líquido da receita prevista.

Parágrafo 2º A contabilidade manterá os registros distintos da receita arrecadada em contas abertas em cada ente da federação que representarão, respectivamente a classificação da receita e a dedução correspondente, na forma definida no caput do artigo.

Art. 4º Os quinze por cento deduzidos ou transferidos pelos Estados e DF do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação para o FUNDEF serão registrados na conta contábil retificadora da receita orçamentária, código 9113.02.00 – Dedução para o FUNDEF, devendo aplicar esta regra de criação de contas retificadoras para as demais receitas.

Art. 5o Os valores do FUNDEF repassados ao Estado, Distrito Federal e Municípios deverão ser registrados no código de receita 1724.01.00- Transferência do FUNDEF.

Parágrafo único – Quando constar do montante creditado na conta do FUNDEF, parcela de complementação de seu valor o mesmo deverá ser registrado destacadamente na conta 1724.02.00 – Transferência de Complementação do FUNDEF.

Art. 6o Os procedimentos de registros contábeis, estabelecidos nesta Portaria, das transferências e as respectivas deduções estão evidenciadas no Anexo I.

Art. 7º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se seus efeitos a partir do exercício financeiro de 2002, inclusive no que se refere à elaboração da respectiva lei orçamentária.

[Destaquei]

O Anexo I da referida portaria descreve os lançamentos contábeis atinentes ao **fundo**. Depreende-se que há três lançamentos distintos: (i) o recebimento das transferências correntes dos outros entes públicos, (ii) a dedução para formação do **fundo** e (iii) o recebimento dos recursos do **fundo**.

Relativamente aos Municípios, que é o caso dos presentes autos, deve-se contabilizar, pelo seu valor bruto, os valores das transferências constitucionais **recebidas** da União e dos Estados e, em conta retificadora de receita, o valor relativo aos 15% destinados ao **Fundef** [20% na vigência do **Fundeb**].

Já o recebimento dos **recursos oriundos do Fundef** é contabilizado como transferência corrente recebida, de forma separada, entre os recursos provenientes do **fundo**, distribuídos pelos Estados, e os distribuídos pela União, como complementação para o valor mínimo nacional, referida no §3o do art. 60 do ADCT e no art. 6o da Lei no 9.424, de 1996.

A contabilização segue os ditames da Lei no 4.320, de 1964, a qual conceitua as receitas correntes, transferências correntes recebidas e efetuadas:

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei no 1.939, de 20.5.1982)

§ 1o - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto Lei no 1.939, de 20.5.1982)

...

Art. 12. A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas: (Vide Decreto-Lei no 1.805, de 1980)

§ 1o Classificam-se como Despesas de Custeio as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.

§ 2o Classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado.

Isto posto acerca do histórico do Fundef e Fundeb e sua natureza jurídica tributária, cabe citar trecho do voto do il. Conselheiro José Henrique Mauri, proferido quando do Acórdão nº 3301-004.140, nesta turma de julgamento, acerca do Pasep e a legislação aplicável, bem como, da incidência da contribuição ao Pasep sobre o Fundeb:

1.3 DO PROGRAMA DE FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO (PASEP)

O Pasep constitui contribuição à seguridade social destinada à formação do patrimônio do servidor público, instituída pela Lei Complementar no 8/70 e, a partir da Constituição Federal de 1988, art. 239, fixou-se que os recursos advindos de tal tributo iriam financiar o programa do seguro-desemprego e o abono salarial.

Constituição Federal de 1988

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar no 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar no 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

Lei Complementar no 8/70

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

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

I - União:

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

II - Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios:

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

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

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

Relativamente à questão tributária, a contribuição para o Pasep sobre as receitas governamentais encontra-se disposta na Lei no 9.715, de 1998, art. 2º, inciso III, que assim dispõe:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

III um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas."

[Destaquei]

Portanto, a contribuição para o Pasep sobre as receitas governamentais **incide sobre as receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas.** Nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades de direito público interno.

Por oportuno, ressalte-se que a Lei no 12.810, de 2013, alterou a Lei no 9.715, de 1998, para incluir no art. 2o, o § 7o, para permitir a exclusão da base de cálculo do Pasep as transferências recebidas decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido, nos seguintes termos:

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

(...)

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

Todavia, referida alteração não alcança o período de que cuida a exigência fiscal ora apreciada, portanto não deve ser considerada para o presente contencioso.

1.4 DA INCIDÊNCIA DO PASEP SOBRE O FUNDEB⁵

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

⁵ Para a elaboração do presente tópico utilizou-se de fundamentos buscados no artigo "O FUNDEB como base de cálculo da contribuição ao PASEP", de autoria de Ana Cristina Leão Nave Lamberti, pesquisado na web em 1/8/2017:

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

7o).

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

A receita do ente municipal é alimentada não só pelas denominadas receitas tributárias próprias, mas também pelas transferidas pelos demais entes federados. Argumentam os municípios que, ao lhes creditar tais valores, a União já faria a dedução para alocação dos recursos ao **Fundef/Fundeb**⁶, bem como a correlata retenção na fonte da contribuição para o PASEP.

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

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

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

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

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

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

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

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

⁶ O mesmo raciocínio aplica-se ao Fundef, nos termos da Lei no 9.424/96, que vigorou até 2006 e a seu sucessor, o Fundeb, nos termos da Lei no 11.494/2007, com vigor até 2020.

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

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

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

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

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

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

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

Os destaques relativos aos valores repassados ao Fundeb ou Fundef, nas transferências constitucionais, efetuadas pela União ou pelo Estado, possuem a mesma natureza das próprias transferências, ou seja, devem ser oferecidas à tributação da contribuição, pelo Município, sem prejuízo, do aproveitamento, se for o caso, da retenção pela STN, no caso das transferências recebidas da União.

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

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Base de cálculo de Município.

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

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

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

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

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

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

Isto posto, no sentido de que o valor recebido pelos Municípios das transferências da União e dos Estados devem ser incluídas na base de cálculo da contribuição, voto por negar provimento neste ponto.

2. Da ausência de documentos obrigatórios do Auto de Infração e do cerceamento do direito de defesa e do prejuízo ao devido processo legal

O Contribuinte aduz que houve cerceamento do seu direito de defesa, contraditório e prejuízo ao devido processo legal, uma vez que considera que houve ausência de alguns documentos necessários à notificação. Conforme se verifica no seguinte trecho do Recurso (fls. 230):

Compulsando a Notificação recebida, percebe-se que esta tão somente se fez acompanhar do Auto de Infração, Demonstrativo de apuração, Demonstrativo de multa e juros e Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF.

Logo, o intimação mostra-se incompleta, faltando os seguintes documentos essenciais:

- | | |
|-----|---|
| DAD | - Discriminativo Analítico do Débito; |
| DSD | - Discriminativo Sintético do Débito; |
| RDA | - Relatório de Documentos Apresentados; |
| IPC | - Instruções para o Contribuinte; |
| FLD | - Fundamentos Legais do Débito; |

RL - Relatório de Lançamentos;
VINCULOS - Relatório de Vínculos;
MPF - Mandado de Procedimento Fiscal;
TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;
REFISC - Relatório Fiscal;

Assim sendo, resta clara e incontestável a ausência de documentação. Portanto, caracteriza grave prejuízo para a elaboração de defesa pela municipalidade.

Diante do exposto, resta configurada a infração às garantias constitucionais da Ampla Defesa, do Devido Processo Legal e, conseqüentemente, do Contraditório.

Quanto aos requisitos do autor de infração, bem como da notificação do lançamento, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, assim estabelece:

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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do notificado;
- II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - a disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Acerca da alegação do Contribuinte de que há ausência de documentos a instruir os atos da administração fiscal, com as conseqüências daí decorrentes, verifica-se nos autos que ela não procede, visto que a lavratura do Auto de Infração atende ao disposto no disposto por intermédio do Decreto nº 70.235/1972.

Cito trecho da decisão ora recorrida que bem enfrenta as questões suscitadas pelo Contribuinte e o entendimento acerca da matéria (fls. 216 e 217):

Inicialmente, o contribuinte alega a ocorrência de cerceamento a seu direito de defesa, por ofensa ao artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, em razão de não haver descrição do fato que fundamenta a exigência, observando que não foram a ele disponibilizadas informações suficientes à apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas. Entende que tais omissões representam vício

insanável da autuação, razão pela qual deve ser declarada insubsistente, cabendo, ainda, a realização de auditoria contábil.

Prossegue alegando que constaram do auto apenas demonstrativo de apuração, demonstrativo de multa e juros e termo de encerramento, não tendo sido juntados DAD, DSD, RDA, IPC, FLD, RL, VÍNCULOS, MPF, TIAD, REFISC, o que teria prejudicado seu direito de defesa, não restando claras as verbas que compuseram a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas, causando a nulidade da notificação.

Primeiramente, é importante salientar que o contribuinte parece confundir o objeto da presente autuação, que se refere à exigência do Pasep devido pelo Município, contribuição social administrada pela RFB, decorrente do auferimento de receita, com a exigência de contribuições previdenciárias, devidas pelo Município, decorrentes do exercício de atividade remunerada por seus funcionários. Assim, a documentação por ele relacionada como não disponibilizada no lançamento se refere, na verdade, a documentos e demonstrativos vinculados à exigência de contribuições previdenciárias, as quais não são objeto do presente lançamento.

Analisando o presente lançamento, vê-se que a autoridade fiscal lavrou o auto de infração (fls. 168 a 173), no qual consta a descrição da infração apurada (insuficiência de recolhimento do Pasep), assim como a legislação infringida. O auto foi acompanhado pelo termo de fls. 174 a 178, no qual a mesma autoridade relata detalhadamente os procedimentos efetuados no curso da fiscalização. Do lançamento constam, ainda, as planilhas elaboradas pela Fiscalização (fls. 166/167), assim como a legislação utilizada para apuração da contribuição.

À fl. 179 consta o aviso de recebimento por meio do qual se comprova o envio ao contribuinte do auto de infração em análise, assim como dos relatórios e anexos a ele vinculados.

Como visto, não procede a alegação do contribuinte relativa à ausência de fundamentação da autuação, nem tampouco à ausência das informações necessárias à sua defesa nos documentos a ele encaminhados, destacando-se que o lançamento foi efetuado com base em documentos fiscais e contábeis emitidos pelo próprio sujeito passivo e por ele encaminhados à Fiscalização (fls. 38 a 116 – Balancetes), razão pela qual não faz sentido alegar desconhecimento das bases consideradas pela autoridade lançadora, as quais estão devidamente demonstradas nas planilhas que instruem o lançamento.

Além disso, não cabe a realização de perícia ou diligência contábil, considerando que, como já dito, a apuração da contribuição devida se deu por meio de documentação apresentada pelo próprio sujeito passivo. Na hipótese de eventual incorreção, caberia à autuada a apresentação de documentação que demonstrasse e comprovasse o alegado, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, o que não ocorreu.

Por fim, destaque-se que, conforme acima demonstrado, o auto de infração em análise atende a todos os requisitos previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, não se verificando, ainda, qualquer das hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do mesmo Decreto.

Desta forma, não se verifica o alegado cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, nem tampouco a nulidade do lançamento.

Constata-se, diante dos fatos e da legislação aplicável, que os argumentos trazidos pelo Contribuinte são improcedentes e que não implicou em ofensa às garantias da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Assim, vota-se por negar provimento ao recurso neste ponto.

3. Da origem do Débito

Acerca deste ponto o Contribuinte aduz que a origem do débito é indeterminada, uma vez que o Discriminativo Analítico do Débito (DAD) e o Discriminativo Sintético do Débito (DSD) estão ausentes do processo, conforme se verifica no seguinte trecho do Recurso Voluntário (fl. 230):

A ausência do Discriminativo Analítico do Débito (DAD) e do Discriminativo Sintético do Débito (DSD) impede a municipalidade de saber quais as acusações sofridas. Ou seja, impede a ciência sobre quais os tributos exigidos, sua competência e seu real valor.

Assim sendo, resta prejudicado o direito de defesa pelo não conhecimento da origem dos valores exigidos.

Diante do exposto, resta nula a presente notificação por se apresentar incerta e indeterminada, devendo ser reformada a decisão recorrida.

No que tange a ausência do DAD e do DSD, implicando na indeterminação da origem do débito, resta claro, conforme a citação no ponto anterior da alegada ausência de documentos, que o Auto de Infração e Lançamento foram efetuados com respeito a legislação.

Portanto, em relação a este ponto, nega-se provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

4. Da irregularidade na utilização da SELIC

O Contribuinte argumenta no sentido de que a taxa SELIC não pode ser utilizada como índice para atualização dos valores de juros, conforme se verifica no seguinte trecho do Recurso (fls. 230 e 231):

Ademais, outro problema constatado na NFLD diz respeito a utilização da SELIC como índice para incidência dos juros. Como é consabido, esse índice traz no seu bojo a característica de servir como fator de correção monetária e juros. Neste sentido, inclusive, a jurisprudência sedimentada de nossos tribunais.

No caso em discussão, o débito fora atualizado (correção monetária), aplicando-se, posteriormente, sobre o montante já corrigido, a SELIC sob o pretexto de incidência de juros.

Nesse passo, constata-se a ocorrência de dúplice correção monetária do valor do débito.

Requer-se, assim, designação de perito contábil, a ser indicado em momento oportuno, para a realização de novos cálculos, expurgando a cópia correção monetária.

Sobre o requerido pelo Contribuinte neste ponto, o voto do Acórdão ora recorrido foi muito didático ao demonstrar que não procede a alegação, conforme se verifica no seguinte trecho que se cita como razões para decidir (fls. 220 a 222):

Por fim, o contribuinte questiona a exigência da multa de ofício imposta no lançamento, entendendo ter esta caráter confiscatório, assim como a aplicação da taxa Selic, por se tratar de fator de correção monetária e juros. Alega que o crédito lançado foi atualizado aplicando-se posteriormente, sobre o montante já corrigido, a Selic, constatando-se cópia correção monetária do débito, requerendo realização de perícia contábil.

O contribuinte, portanto, questiona a exigência de valores relativos a acréscimos legais, cuja incidência é prevista em lei.

A incidência da multa de ofício aplicada no lançamento está prevista no artigo 44-I da Lei no 9.430/96, abaixo transcrito, devidamente citado no auto de infração (fl. 172):

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

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

(...)

A exigência dos juros de mora está prevista na Lei no 9.430/96, relacionada na autuação (fl. 172), conforme abaixo transcrito:

Art. 5o O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1o, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§3o As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1o de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3o Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3o do art. 5o, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Além disso, o artigo 161, § 1o, do CTN, dispõe que:

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1o. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

No caso em análise, os artigos 13 da Lei no 9.065/95 e 61, § 3o, da Lei no 9.430/96 dispõem que os juros de mora são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. Sobre a questão cita-se a Súmula no 4 do CARF:

A partir de 1o de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Assim, correto o lançamento relativamente aos acréscimos legais exigidos, considerando tratar-se a fiscalização de atividade plenamente vinculada, ou seja, devendo ater-se estritamente aos textos legais aplicáveis, nos termos do artigo 142 do CNT, observando-se que não há qualquer previsão legal para não incidência da referida multa sobre tributos devidos por entes públicos. Corroborando tal entendimento, cita-se o Parecer AGU no 16/2004.

Verificada a falta de recolhimento da contribuição devida, em ato de ofício, como ocorreu no presente caso, não existe outro procedimento possível à autoridade fiscalizadora senão constituir o crédito tributário com todos os acréscimos legais cabíveis, juros de mora e multa de ofício, com base na legislação aplicável.

Observe-se, ainda, que não procede a alegação do contribuinte quanto à incidência de atualização monetária no lançamento, pois, conforme se vê pelos demonstrativos que instruem o lançamento, tanto a multa de ofício, quanto os juros de mora, incidem sobre o valor do tributo devido, sem qualquer tipo de atualização monetária.

Por fim, considerando a correção da apuração dos acréscimos legais pela autoridade fiscal, conclui-se pela improcedência do pedido de realização de perícia, não sendo necessária qualquer correção nos cálculos constantes do lançamento.

Portanto, a respeito da aplicação da taxa SELIC, entende-se correta a posição adotada pelo Acórdão ora recorrido, nega-se, assim, provimento ao recurso neste ponto.

5. Dos efeitos confiscatórios da multa

Por fim, o Contribuinte alega que a multa aplicada é inconstitucional pelo fato de ter efeitos confiscatórios. Nestes termos expõe e requer (fls. 232):

A Constituição Federal veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, sendo assim entendidas também as penalidades aplicadas, sempre que forem em medidas desproporcionais ao seu objetivo punitivo, cabendo nesse caso a aplicação do princípio da proporcionalidade ou princípio da proibição de excesso.

(...)

Assim sendo, caso mantida a autuação, faz-se necessária a aplicação da multa em caráter não confiscatório.

No mais, não há o que se olvidar para o efeito confiscatório e desarrazoado da multa de 75% imposta, máxime quando figura como autuado uma pessoa jurídica de direito público interno.

Como é sabido, na esfera decisória administrativa, não cabe a análise das arguições de inconstitucionalidade como preceitua a seguinte Súmula:

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

Já o Regimento Interno do CARF preceitua aos conselheiros o seguinte sobre a possibilidade de afastar a aplicação da legislação:

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

Com isto posto acerca do alegado pelo Contribuinte acerca da multa ser inconstitucional, vota-se por não conhecer da matéria.

Conclusão:

Diante da legislação aplicável ao caso e os autos do processo, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte e não conhecer da matéria acerca de inconstitucionalidade da legislação tributária.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen