



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

Processo nº 10469.724054/2011-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3801-001.870 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria Contribuição para o PIS/Pasep
Recorrente GOIANINHA PREFEITURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2007

PARCELA DOS REPASSES DESTINADAS AO FUNDEB. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

O FUNDEB é um fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica, não se constituindo em entidade pública, pelo que as receitas a ele destinadas não podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição para o Pasep.

EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA. DESCABIMENTO.

Não havendo norma infralegal vinculante e não sendo pacífica a interpretação e a aplicação da norma tributária no âmbito da Administração, é inaplicável o parágrafo único do art. 100 do CTN, que diz que a observância das normas complementares - dentre as quais os atos normativos e as práticas reiteradas - exclui a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As instâncias administrativas não são competentes para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2206-2/2004 (Art. 6º, II, Lei nº 11.343/2006) e (assinado digitalmente) 1

Autenticado digitalmente em 12/07/2013 por MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL, Assinado digitalmente em 12/07/2013 por MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES

Impresso em 30/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges, José Luiz Feistauer de Oliveira, Sidney Eduardo Stahl, Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Flávio de Castro Pontes (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo abaixo o Relatório da DRJ de Recife:

1. Trata-se de Auto de Infração da Contribuição para o Pasep, lavrado em 02/06/2011 e cientificado ao contribuinte, por via postal, em 12/05/2011, abrangendo os meses de abril a dezembro de 2007, nos seguintes valores:

Contribuição para o Pasep 95.464,31

Juros de Mora (calculados até 31/05/2011) 36.255,33

Multa de Ofício Proporcional (75 %), Passível de Redução 71.598,20

Valor do Crédito Tributário Apurado (até 31/05/2011) 203.317,84

2. Conforme Relatório de Procedimento Fiscal (fls. 013 a 017), a autuação resultou da constatação de diferenças entre os valores devidos e os recolhidos/retidos.

3. O período de apuração e a base de cálculo da Contribuição para o Pasep estão definidos na Lei nº 9.715/98:

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.

.....

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.

4. Assim, somente podem ser deduzidas da base de cálculo as transferências efetuadas a outras entidades públicas, que seria o caso, por exemplo, dos montantes do Fundo de Participação dos Municípios – FPM correspondentes ao redutor financeiro instituído pelo art. 2º da Lei Complementar nº 91/1997, por se constituírem em valores redistribuídos a outros Municípios, incidindo a contribuição, neste caso, nos beneficiários.

4.1. Frisa a autuante que o FUNDEF (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério) e o FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação), instituídos, respectivamente, pelas Leis nº 9.424/96 e nº 11.494/2007, são fundos de natureza contábil, sem personalidade jurídica, ou seja, não são considerados entidades públicas, portanto os valores que são destinados aos mesmos não podem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o Pasep, conforme Solução de Divergência Cosit nº 2/2009.

5. Para a apuração da contribuição devida em cada mês, a AFRFB utilizou-se das seguintes fontes:

- Cópias dos DARF apresentados pelo contribuinte e consultas aos pagamentos realizados nos Sistemas da RFB;

- Cópias dos balancetes mensais das receitas orçamentárias fornecidos pela Prefeitura, para: as receitas correntes, as transferências correntes e de capital e os recursos recebidos do FUNDEB;

- Demonstrativos de Distribuição da Arrecadação obtidos em site do Banco do Brasil na Internet, para as retenções na fonte da Contribuição para o Pasep.

6. O cálculo das diferenças devidas, calculadas à alíquota de 1%, está consolidado na Planilha “Demonstrativo de Apuração da Base de Cálculo do Pasep – Ano 2007” (fls. 022 e 023).

6.1. Para a determinação da base de cálculo, do total das receitas e transferências correntes, somadas às transferências de capital, foram deduzidas as transferências recebidas do FUNDEB, mas não foram excluídas as deduções da receita para a formação do mesmo Fundo, conforme já justificado no Subitem 4.1.

6.2. Da contribuição devida, foram deduzidos os valores retidos pelo Banco do Brasil quando dos repasses da União e os valores pagos pelo contribuinte, chegando-se, assim à diferença (valor principal) a ser lançada de ofício.

7. A aplicação da multa de ofício de 75 % seguiu a determinação do art. 9º da Lei nº 9.715/98, que diz que à Contribuição para o

Pasep aplicam-se as penalidades e demais acréscimos previstos na legislação do Imposto sobre a Renda (que estão no art. 44 da Lei nº 9.430/96), não havendo restrições ao seu lançamento em razão do sujeito passivo ser pessoa jurídica de direito público interno, à vista da Nota Cosit nº 236/2004, da Nota PGFN/CAT nº 998/2004 e do Parecer do Advogado-Geral da União nº AC – 16/2004.

8. Elaborou ainda a AFRB Representação Fiscal para Fins Penais, entendendo que a Prefeitura não declarou antes do início do procedimento fiscal todos os fatos geradores da Contribuição para o Pasep, o que constituiria, em tese, crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90.

9. Irresignada, a autuada apresentou Impugnação, em 17/01/2011, na qual discute basicamente, três pontos: (i) a não dedução da base de cálculo da contribuição das verbas transferidas ao FUNDEF/FUNDEB, (ii) a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora, considerando que o Município teria seguido o entendimento da Administração Fazendária à época dos fatos geradores e (iii) a elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais.

9.1. Em relação à primeira controvérsia, enfoca, inicialmente, o art 7º da Lei nº 9.715/98, já aqui transcrito, em sua parte final, dizendo que “constitui verdadeiro cerne deste processo administrativo a aferição quanto ao alcance e à definição da expressão entidades públicas”, pois “consigna o Fisco que o FUNDEF/FUNDEB, porquanto se afiguram como fundos de natureza contábil, não se subsumem ao conceito de entidades públicas, donde conclui não ser passível de dedução da base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep as transferências implementadas pelo Município aos fundos sob referência”.

9.2. Argumenta que “a construção formulada pela fiscalização não ostenta substrato jurídico em que se amparar, vez que, nos termos do art. 172, do Decreto-lei nº 200/67, os fundos contábeis especiais instituídos pelo Poder Executivo configuram-se como órgãos autônomos da Administração direta, detendo autonomia financeira e administrativa, razão pela qual se inserem no espectro de abrangência da expressão entidades públicas”.

Art. 172. O Poder Executivo assegurará autonomia administrativa e financeira, no grau conveniente aos serviços, institutos e estabelecimentos incumbidos da execução de atividades de pesquisa ou ensino ou de caráter industrial, comercial ou agrícola, que por suas peculiaridades de organização e funcionamento, exijam tratamento diverso do aplicável aos demais órgãos da administração direta, observada sempre a supervisão ministerial.

§ 1º Os órgãos a que se refere este artigo terão a denominação genérica de Órgãos Autônomos.

§ 2º Nos casos de concessão de autonomia financeira, fica o Poder Executivo autorizado a instituir fundos especiais de natureza contábil, a cujo crédito se levarão todos os recursos vinculados às atividades do órgão autônomo, orçamentários e extra-orçamentários, inclusive a receita própria.

9.3. Diz que, partindo destes dispositivos legais, “exsurge cabal que os fundos especiais de natureza contábil, tal qual como se qualifica o FUNDEF/FUNDEB, caracterizam-se como órgãos da Administração direta dotados de autonomia administrativa e financeira, especialmente instituídos para a execução de atividades de pesquisa ou ensino ou de caráter industrial, comercial ou agrícola.”

9.4. Considera ainda “relevante à compreensão das nuances fáticas e jurídicas que informam a contenda administrativa em comento, não se ... olvidar o que preceitua o art. 4º, inc. I, do mesmo Decreto-lei 200/67”:

Art. 4º A Administração Federal compreende:

I - A Administração Direta, que se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios.

9.5. Deduz então que, “considerando que a Administração direta se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios, dúvidas inexistem de que o FUNDEF/FUNDEB substancia-se em entidade da Administração direta, encontrando-se, assim, compreendido no conceito de entidade pública, constante do art. 7º, da Lei nº 9.715/98” e, portanto “ressai inelutável que as transferências realizadas em seu favor pelo Município são passíveis de exclusão da base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep”.

9.6. Para corroborar seu entendimento, no que tange à exclusão da base de cálculo, transcreve ementa do Acórdão nº 202-17.744, da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (sessão de 27/02/2007):

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2002 a 29/02/2004

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

.....
PASEP. BASE DE CÁLCULO. VERBAS DESTINADAS AO FUNDEF. EXCLUSÃO.

Os valores repassados ou transferidos aos municípios, pela União e pelos Estados, quando sujeitos à dedução de 15% do seu montante para crédito no Fundef, sujeitam-se à incidência da

contribuição para o PIS/Pasep somente sobre o valor equivalente a 85% do total das transferências e repasses recebidos.

Excetuam-se dessa regra os repasses realizados pela União, a título de FPM (85%), em decorrência da retenção do PIS/Pasep, à alíquota de 1%, efetivada pela STN/Banco do Brasil, no momento em que o valor do repasse é realizado para o município beneficiário.

Recurso provido em parte.

9.7. Traz também à colação trecho da Conclusão da Solução Consulta Interna nº 12/2002 da Cosit, que, entende, “vigorava à época dos fatos geradores”, onde se diz que “os valores repassados ou transferidos aos municípios, pela União e pelos Estados, quando sujeitos a dedução de 15% do seu montante para crédito do Fundef, sujeitam-se à incidência da contribuição para o PIS/Pasep somente sobre o valor equivalente a 85% do total das transferências e repasses efetuados.”

9.8. Arremata dizendo que “sobressai inarredável a conclusão pela possibilidade de dedução da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep dos valores transferidos pelo Município ao FUNDEF/FUNDEB, entidade pública da administração direta, em virtude do que se desenha forçosa a declaração de improcedência do auto de infração ora guerreado”.

10. A seguir passa a contestar a aplicação da multa de ofício, de 75 %, e a incidência de juros de mora, pois considera que “a prática adotada pelo contribuinte de proceder ao recolhimento da Contribuição apenas sobre o percentual do FPM destinado ao Município, eis que o remanescente era diretamente transferido ao FUNDEF/FUNDEB, não representava infração à legislação tributária, conforme entendimento formalmente esposado pelo próprio Fisco”.

10.1. Entende que somente com o advento da Solução de Divergência Cosit nº 02/2009 a Administração mudou seu entendimento e, estribado nos incisos I e III e no parágrafo único do art. 100 do CTN, defende a exclusão da imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

.....

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

10.2. Frisa também o caráter punitivo da multa, aplicável somente quando se constata um ilícito, repisando que não cometeu infração alguma, e pede que, “caso se considere que os valores transferidos ao FUNDEF/FUNDEB são passíveis de tributação ..., faz-se igualmente, peremptória a não aplicação da penalidade pecuniária e dos juros de mora ... de vez que a atuação do contribuinte obedeceu à prática reiteradamente adotada pelo Fisco, como ao ato normativo substanciado na SCI nº 12/2002.”

11. Na seqüência, ataca a elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais, argumentando que “a fiscalização não carregou elemento algum com a finalidade de demonstrar a presença de dolo no procedimento implementado pelo Município” e que “tão somente a partir da comprovação do elemento subjetivo específico é que nasce o delito consignado na Lei nº 8.137/90, art 1º, inc. I”.

11.1. Apoiando-se em citações doutrinárias de Hugo de Brito Machado e na jurisprudência do STF, defende que, se praticou uma conduta pensando ser lícita, pelos motivos já expostos, ou seja, se a supressão ou redução do tributo não foi intencional, não se aperfeiçoa o tipo penal.

Ao final, requer:

- a) A declaração de improcedência do lançamento fiscal;*
- b) Alternativamente, caso se entenda pela procedência da autuação, a exclusão da multa de*
ofício e dos juros de mora;
- c) O imediato arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife, por sua vez, entendeu por bem manter o auto lavrado em sua integralidade, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2007

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).

**PARCELA DOS REPASSES DESTINADAS AO FUNDEB.
INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.**

O FUNDEB é um fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica, não se constituindo em entidade pública, pelo que as receitas a ele destinadas, por qualquer ente federado, seja de arrecadação própria, seja decorrentes de transferências, não podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição para o Pasep.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2007

AUSÊNCIA DE ATO NORMATIVO E VERIFICAÇÃO DE INTERPRETAÇÕES E APLICAÇÕES DIVERGENTES DA LEGISLAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA. DESCABIMENTO.

Não havendo norma infralegal vinculante e não sendo pacífica a interpretação e a aplicação da norma tributária no âmbito da Administração, é inaplicável o parágrafo único do art. 100 do CTN, que diz que a observância das normas complementares - dentre as quais os atos normativos e as práticas reiteradas - exclui a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2007

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.
CONTROVÉRSIAS. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.**

As instâncias administrativas não são competentes para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

A Recorrente apresentou, então, seu Recurso Voluntário contra a decisão acima mencionada, reforçando os argumentos trazidos em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Maria Ines Caldeira Pereira da Silva Murgel

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Analizando a situação apresentada, tem-se que, de fato, as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas, as sociedades de economia mista, suas subsidiárias e as pessoas jurídicas a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, devem apurar a contribuição para o PIS/PASEP – Faturamento/Receita Bruta, nos termos das Leis nº 9.701, nº 9.715 e nº 9.718, de 17, 25 e 27 de novembro de 1998, e pela Medida Provisória nº 1.807, de 29 de janeiro de 1999, e reedições.

Assim, na Administração Pública, também os Municípios são sujeitos passivos da contribuição para o PIS/PASEP, incidente sobre Receitas Governamentais.

Tendo esse fato como premissa básica, o problema posto diz respeito à base de cálculo. De acordo com a Lei 9.715, de 25 de novembro de 1998, que dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, e dá outras providências:

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. (s.d.)

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.

Nos termos dos artigos transcritos, para calcular o valor do PASEP, apura-se o valor das receitas totais do mês, deduzidas aquelas que já tiveram o PASEP retido. Assim, as bases de cálculo são os valores mensais: a) das receitas correntes arrecadadas; b) das receitas de transferências correntes recebidas; c) das receitas de transferências de capital recebidas.

Conforme verificado pelo agente fiscal, o Recorrente que não incluiu na base de cálculo da contribuição ao PASEP as receitas do FUNDEB, ao argumento de que o Fundo, por sua natureza contábil e transitória, para o qual contribuem todos os entes da federação destinando parte de seus recursos para sua constituição, estaria fora da base de cálculo da referida contribuição.

Com relação às verbas do FUNDEB, consta do relatório do trabalho fiscal:

Consoante disposto no art. 7º da Lei nº 9.715, de 1988, somente podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição ao PASEP as transferências efetuadas a outras entidades públicas. O FUNDEF e o FUNDEB não são considerados entidades públicas, portanto, apesar do procedimento adotado pelo Banco do Brasil S/A quando da retenção da contribuição, os valores que foram repassados ao fundo não podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição devida pelo Município (Solução de Divergência Cosit nº 2, de 10 de fevereiro de 2009. DOU de 12/02/2009).

Argüi o Recorrente, contudo, que fundos contábeis, tais como o FUNDEB, possuem substrato jurídico no Decreto-lei nº. 200/67, cujo artigo 172 dispõe sobre fundos contábeis especiais instituídos pelo Poder Executivo, configurando-os como órgãos autônomos da Administração Direta, detendo autonomia financeira e administrativa, razão pela qual se inserem no espectro de abrangência da expressão “entidades públicas”, constante do artigo 7º. da Lei nº. 9.715/98.

A denominação de fundo contábil tem, de fato, sido utilizada para determinar a natureza de fundos como o FUNDEB. Porém, fato é que o FUNDEB não possui exatamente as características descritas no Decreto-lei nº. 200/67. No caso do FUNDEB tem-se, na realidade, um fundo que objetiva instrumentalizar a transferência de recursos vinculados a gastos com a educação entre entes da federação que contribuem através de retenção na fonte de parte de suas receitas. E a gestão dos recursos do FUNDEB, recebidos pelos Estados e Municípios, possuem a característica de um Fundo Especial, conforme preceitua a Lei nº. 4.320/64. Segundo esse normativo, o fundo especial consiste na vinculação de receitas específicas à realização de determinados objetivos ou serviços, aplicadas através de um órgão da administração responsável, que o faz através de normas peculiares estabelecidas pela lei que o instituir.

Por conseguinte, não pode o FUNDEB ser concebido como entidade pública, à qual se aplica o artigo 7º. da Lei nº. 9.715/98, já transcrito.

O Recorrente também menciona o Acórdão nº 202-17.744, da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (sessão de 27/02/2007), o qual decide pela exclusão, da base de cálculo do PASEP, das verbas destinadas ao FUNDEF.

Da leitura da decisão citada alhures, proferida por este Conselho, infere-se que teve como fundamento orientação exarada pela Receita Federal, por meio da Solução de Consulta Interna nº 12, de 20 de dezembro de 2002, em sentido diametralmente oposto à interpretação dada pela Fiscalização, no sentido de que os recursos repassados ao Fundef pela União, pelos Estados e pelos Municípios, não se sujeitam à incidência da contribuição para o PIS/Pasep. Procede, portanto, a alegação do Recorrente no sentido de que a prática reiterada era o acatamento da exclusão que, agora, não mais se aceita.

Não obstante, a despeito desse posicionamento, há muito o Governo Federal assentou o entendimento de que as receitas do FUNDEB, sendo classificadas como transferências correntes, devem integrar a base de cálculo para a contribuição ao PASEP.

A mudança de entendimento deu-se, inicialmente, através da Nota Técnica nº 1.432/2004/GENOC/CCONT-STN, de 30 de Setembro de 2004 (Assunto: Incidência do PASEP sobre as transferências de recursos do FNDE, CIDE e FUNDEF e SUS), em resposta à consulta do Sr. José Euripedes Alves, da Prefeitura do Município de Franca, Estado de São Paulo, nos seguintes termos:

8. *Conforme consta no Anexo I da Portaria nº 219, que trata da Discriminação da Receita, as receitas recebidas pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, referentes aos recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação – FNDE, do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF, do Sistema Único de Saúde – SUS e da Cota-Parte da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE são classificados contabilmente como Receitas de Transferências Correntes ou de Capital, conforme o caso.*

9. *O Art. 68 do Decreto 4.524, estabelece que a Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção do PIS/PASEP incidente sobre o valor das transferências correntes e de capital efetuadas para as pessoas jurídicas de direito público interno, excetuada a hipótese de transferências para as fundações públicas. De acordo com o artigo 69 do referido decreto as fundações públicas contribuem para o PIS/PASEP com base na folha de salários, com alíquota de 1% aplicável sobre a base de cálculo que corresponde à remuneração paga, devida ou creditada.*

10. *Diante o exposto, entendemos que as Receitas de Transferências referentes aos recursos do FNDE, FUNDEF, SUS e da CIDE compõem a base de cálculo para a apuração do PIS/PASEP.*

11. *O Art. 70 do Decreto 4.524 estabelece que as pessoas jurídicas de direito público interno, **devem apurar** a contribuição para o PIS/PASEP. Portanto, entendemos, que se na liberação do recurso não ocorrer a retenção e a receita estiver sujeita à incidência do PIS/PASEP o ente público receptor do recurso deve apurar e recolher a contribuição para o PIS/PASEP.*

Não se deve olvidar que trata-se de uma nota técnica, não tendo, por conseguinte, força de lei. Porém, na ausência de regulamentação específica em lei, é inegável que esta representa a orientação do agente administrativo sobre o assunto enfrentado.

Portanto, embora seja fato que, nos idos de 2002, a orientação da Receita Federal fosse no sentido de que as transferências de recursos do FUNDEF não integravam a base de cálculo do PIS/PASEP, essa orientação foi posteriormente modificada, como visto, e inclusive pacificada em 2009, mediante expediente denominado Solução de Divergência da COSIT, nos seguintes termos:

Solução de Divergência 02 – COSIT (publicada no Diário Oficial da União de 10.2.2009) Os valores de suas receitas próprias repassados/alocados, para o FUNDEF/FUNDEB, pela União, 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 as 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 enquadram-se nas disposições contidas no art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão excluir de suas respectivas bases de cálculos mensais 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, somente quando ficar comprovado que houve a retenção da Contribuição para o PIS/Pasep, na fonte, à alíquota de 1%, incidente sobre o total dos valores transferidos pela União, por meio da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, na forma disposta no § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.

Registre-se ainda a Solução de Consulta nº 101, de 26 de novembro de 2009 (publicada no Diário Oficial da União de 21.12.2009, da 4ª Região Fiscal):

Contribuição para o PIS/PASEP. EMENTA: Os valores de suas receitas próprias repassados/alocados para o FUNDEF/FUNDEB, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, não podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP devida pelo 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 enquadram-se nas disposições contidas no art. 7º da Lei Nº 9.715, de 1998. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios somente poderão excluir, das respectivas bases de cálculos mensais da Contribuição para o PIS/PASEP devida, os valores recebidos a título de transferências constitucionais relativas ao FPE e ao FPM, inclusive os valores destacados para o FUNDEF/FUNDEB, quando ficar comprovado que houve a retenção da citada Contribuição na fonte, à alíquota de 1%, incidente sobre o total dos valores transferidos pela União, por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, nos termos do § 6º do art. 2º da Lei Nº 9.715, de 1998. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso III e § 6º, e arts. 7º e 8º; Solução de Divergência Cosit Nº 2, de 2009.

Portanto, a orientação existente em 2007, período do presente lançamento fiscal, já era no sentido da impossibilidade de exclusão das transferências do FUNDEB da base de cálculo do PASEP, sobre as quais também incidem a alíquota de 1% (um por cento). E fato é que não há qualquer previsão legal que determine a exclusão dessa receita da base de cálculo do PASEP.

Exatamente por essa razão é que não há como acatar o argumento do Recorrente no sentido de não aplicação da multa e dos juros em face do descumprimento da obrigação tributária. Muito embora a própria administração pública tenha proferido entendimentos díspares acerca da matéria, desde 2004 vinha adotando, sistematicamente, a inclusão dessas receitas na base de cálculo do PIS/PASEP.

Por fim, no que tange ao processo de Representação Fiscal para Fins Penais, como bem salientou a DRJ em sua decisão, trata-se de processo estranho ao contencioso administrativo fiscal e, consoante preceitua a Súmula CARF nº 28, ***“O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”***..

Em face do exposto, julgo totalmente improcedente o Recurso Voluntário apresentado, e mantenho o lançamento realizado pela autoridade fiscal.

Maria Ines Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator