



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.728941/2017-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-006.968 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente MUNICÍPIO DE PAULISTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PASEP. BASE DE CÁLCULO. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. COMPOSIÇÃO. LEI Nº 9.715/1998, ART. 2º, III E ART. 7º. FUNDEB. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A base de cálculo do PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno é composta pelo valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, sendo somente possíveis as deduções expressamente previstas. Assim, os valores referentes ao FUNDEB integram a base de cálculo do PASEP, por ter natureza contábil, não ser dotado de personalidade jurídica (art. 41, do Código Civil), e, por isso, não integrar o rol das deduções do art. 7º da Lei nº 9.715/1998.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, por bem relatar os fatos:

Trata-se de Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da contribuição para o PASEP, nos períodos de janeiro a dezembro de 2014, fls. 07 a 11, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 2.871.523,89, somados o principal, multa e juros de mora.

Relatório Fiscal:

Após apresentação de um histórico do procedimento fiscal, o autuante passa a descrever a legislação relativa à apuração da base de cálculo da contribuição, concluindo:

(...)

2.5 À luz da legislação acima se pode extrair que a base de cálculo da contribuição ao PIS/PASEP, é, para as pessoas jurídicas de direito público interno, o somatório das seguintes receitas:

a) **Receitas correntes:** assim entendidas todas aquelas destinadas à manutenção e ao funcionamento dos serviços dos órgãos da Administração Direta e Indireta;

b) **Transferências correntes:** recursos financeiros recebidos de outras pessoas de Direito público ou privado, quando destinadas a atender a despesas de manutenção e funcionamento,

c) **Transferências de capital:** recursos financeiros recebidos de outras pessoas de Direito público ou privado, quando destinados à formação de um bem de capital.

2.6 Ficam excetuadas, portanto, da incidência da contribuição ao PIS/PASEP tão somente as demais receitas de capital, que não constituem transferências de capital.

(...)

Especificamente sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), entende o autuante que, por se tratar de um fundo meramente contábil, suas receitas devem ser tributadas:

(...)

2.8 Assim, o Fundeb, segundo se extrai da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, trata-se de mero fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica, que é gerido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios. Consoante já visto no art. 7º da Lei 9.715/1998, somente as transferências efetuadas a outras entidades públicas podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao PASEP. Então, como o Fundeb não é considerado entidade pública, e sim, fundo de natureza contábil, criado para o desenvolvimento da educação, os valores repassados aos mesmos não podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição por ora lançada.

(...)

Apresenta tabela contendo as receitas tributáveis, cujos valores, ressalta, foram obtidos dos Balancetes de Receitas do Município: (...)

Lembra o autuante que com a entrada em vigor da Lei 12.810/2013, foram excluídos da base de cálculo da contribuição ao PASEP, os valores de transferências recebidas a título de convênios, registrados na conta 1.7.6.0.00.00.00 e 2.4.7.00.00.00:

(...)

2.11 Ressalta-se, com a entrada em vigor da Lei 12.810/2013, que introduziu na Lei 9.715/1998, art. 2º, inciso III, o parágrafo 7º, o qual veio excluir da base de cálculo do PASEP as transferências decorrentes de convênio, na apuração da base de cálculo tributável, ilustrada no quadro supra, deduziu-se do montante de R\$ 257.390.000,70, registrado na conta 1700.00.00.00 – Transferências Correntes o valor de R\$ 1.163.994,76, registrado na subconta 1.7.6.0.00.00.00 - Transferências de Convênios, restando, dessa forma, uma receita tributável de R\$ 256.226.005,94.

2.12 Da mesma forma, do montante de R\$ 26.479.313,00, registrado na conta 2.4.0.0.00.00.00 - Transferências de Capital, deduziu-se o valor de R\$ 24.929.313,00, registrado na subconta 2.4.7.0.00.00.00 - Transferências de Convênios, restando, dessa forma, uma receita tributável de R\$ 1.550.000,00.

(...)

Dos totais mensais foram deduzidos, conforme informa o autuante, os valores relativos às transferências correntes que sofreram retenções para o PASEP, quando das remessas efetuadas pela União, continuando:

(...)

3.2 Após o cálculo das contribuições devidas (aplicação da alíquota de 1% sobre a base de cálculo apurada pela fiscalização) foram deduzidas as contribuições inseridas nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) 2014, entregues à Receita Federal do Brasil antes do início do procedimento fiscal, as quais conferem com os recolhimentos espontâneos, também efetuados antes do início do procedimento fiscal.

(...)

O PASEP apurado foi apresentado pelo autuante em tabela, conforme reproduzido a seguir, cujo auto de infração lavrado foi devidamente cientificado ao contribuinte: (...)

Impugnação:

Cientificado do lançamento em 20/10/2017, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva de fls. 467 a 476, em 21/11/2017.

Basicamente, o impugnante se irressigna devido à autuação ter mantido na base de cálculo da contribuição ao PASEP, os valores relativos a transferências para o FUNDEB.

Faz todo um histórico da legislação do PASEP, apresentando também comentários sobre o FUNDEB, concluindo que este fundo deve ser considerado como um instrumento congênere, não sendo, então, tributável:

(...)

Deste modo, Ínclito Julgador, tem-se que, o FUNDEB deve ser considerado como instrumento congênere, haja vista que, possui sua receita DIRETAMENTE vinculada a um objeto definido, que é a educação. Logo, essa receita NÃO pode servir de base de cálculo do PASEP.

(...)

Apresenta soluções de consultas, além de excertos do Conselho de Contribuintes que, segundo entende, estão de acordo com seu posicionamento.

Conclui, apresentando seus requerimentos finais:

IV — DOS REQUERIMENTOS FINAIS

Tendo em vista os argumentos expostos, a Impugnante requer se digne esse Colendo Órgão em julgar improcedente o auto de infração, na medida em que as receitas destinadas ao FUNDEB não podem servir de base de cálculo para o PASEP.

A 2ª Turma da DRJ/CGE, acórdão nº 04-45.975, deu parcial provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

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

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

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

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

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

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

A decisão de piso consignou a necessidade de dedução da base de cálculo do PASEP dos valores transferidos para a formação do FUNDEB, além de outras deduções constantes das contas do grupo "9". A fundamentação foi a seguinte:

Veja-se que a Coordenação-Geral de Tributação da RFB (COSIT) se manifestou recentemente a respeito dessa questão, por meio da Solução de Consulta nº 278 de 01/06/2017, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 9º da Instrução

Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, em relação à interpretação a ser dada à matéria.

Considerando a precisão e profundidade com que foi tratado o assunto, bem como a sua total adequação ao litígio ora em julgamento, adoto os fundamentos expostos na citada solução de consulta em sua integralidade, como razão de decidir, transcrevendo os trechos da mencionada Solução de Consulta, relevantes para o esclarecimento do presente feito:

(...)

Posta a questão nessa conformidade, quanto a não inclusão na base de cálculo do PASEP, dos valores próprios do Município transferidos ao fundo (totalizados na conta 9000.00.00.00 do Balancete de Receitas do Município, fls. 65 a 140), fica claro, através do item 21.3.3 da citada Solução de Consulta, que tais valores não devem constar na base de cálculo do PASEP apurada pelo ente municipal.

Já em relação às transferências oriundas do FUNDEB, totalizadas na rubrica 1724.00.00.00 do mesmo Balancete de Receitas, item 21.3.5 da Solução de Consulta, fica claro que devem ser adicionados à base de cálculo da contribuição.

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

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

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

Com base no descrito, constata-se que o Impugnante tem razão parcial em seu pleito, ao constatarmos que o autuante deixou de deduzir os valores transferidos para a formação do FUNDEB (contas 9000.00.00.00) na apuração da base de cálculo, incluindo, corretamente, os valores oriundos do FUNDEB (contas 1724.00.00.00).

Na verdade, devem ser deduzidos todos os valores constantes das contas 9000.00.00.00 e não somente os montantes transferidos para o FUNDEB, uma vez que na referida conta, constam valores não efetivamente recebidos, ou, recebidos e devolvidos pelo contribuinte, não devendo fazer parte da base de cálculo apurada (Descontos concedidos do IPTU, Restituições do ISS, estornos etc.). Esse entendimento se deve, pois a apuração do PASEP deve considerar as receitas/transferências efetivamente arrecadadas/recebidas, nos termos do inciso III da Lei 9.715/1998:

(...)

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.

(...)

Então, será necessária a apuração de nova base de cálculo da contribuição, com a correta dedução das transferências para a formação do FUNDEB (contas do grupo "9").

Essa nova apuração consta do demonstrativo a seguir: (...)

Em seu recurso voluntário, o Recorrente defende que as receitas destinadas ao FUNDEB não podem servir de base de cálculo para o PASEP. Logo, o Município deve excluir da base de cálculo do PASEP as receitas do FUNDEB, inclusive o fruto de seus rendimentos financeiros.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Aduz o Recorrente que as receitas destinadas ao FUNDEB não podem servir de base de cálculo para o PASEP.

Entendo que não há razão no argumento.

O PASEP, destinado à formação do patrimônio do servidor público, foi instituído pela Lei Complementar nº 8/70 e, a partir da Constituição Federal de 1988, art. 239, os recursos provenientes de tal tributo financiam o programa do seguro-desemprego e o abono salarial. Confira-se:

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 recairá, em nenhuma hipótese, sobre as transferências de que trata este artigo, mais de uma contribuição.

Quanto à base de cálculo do PASEP, observe-se o disposto na Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, III:

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.*

Dessa forma, o PASEP 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**.

Entretanto, a Lei nº 12.810/2013, alterou a Lei nº 9.715/1998, para incluir no art. 2º, o parágrafo §7º, para permitir a exclusão da base de cálculo do PASEP das 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).

Ressalte-se que a alteração da Lei nº 12.810/2013 não alcança o período deste processo fiscal.

O FUNDEF foi instituído pela Lei Federal nº 9.424/1996 e o FUNDEB pela Lei Federal nº 11.494/2007.

Os dois Fundos não podem ser considerados fundos específicos de determinada esfera governamental, mas sim fundos multigovernamentais, que não possuem personalidade jurídica própria e que são compostos por recursos primordialmente dos Estados e Municípios, complementados pela União e, fiscalizados de forma concorrente pelas três esferas de governo.

Dessa forma, o FUNDEF e o FUNDEB, por terem natureza contábil, não são dotados de personalidade jurídica (art. 41, do Código Civil), logo não integram o rol das deduções do art. 7º.

Nesse sentido, cito a Solução de Divergência COSIT nº 12/2011:

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).

Por conseguinte, os valores referentes ao FUNDEB integram a base de cálculo do PASEP.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora