



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

Processo nº 10480.730036/2014-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.812 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2017
Matéria PASEP
Recorrente MUNICÍPIO DE JABOATÃO DOS GUARARAPES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010, 2011

PASEP. BASE DE CÁLCULO. FUNDEF/FUNDEB.

O Fundef/Fundeb não é entidade pública, mas um fundo contábil, de modo que as transferências para o fundo ou recebimentos do fundo não alteram o cálculo do Pasep, antes da Lei 12.810/2013.

PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

A base de cálculo legal do Pasep é constituída pelas receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas. As exclusões permitidas, antes da Lei 12.810/2013, são as bases de cálculo em que tenha havido retenção de PASEP na fonte e as bases de cálculo já tributadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE.

As diretrizes constitucionais tributárias da vedação ao confisco são dirigidas ao legislador e ao controle jurisdicional de constitucionalidade. A multa de ofício, legalmente prevista, não pode ser afastada por consideração de inconstitucionalidade. Súmula Carf. Nº 2.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira – Presidente substituto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Tatiana Josefovicz Belisário, José Luiz Feistauer de Oliveira, Mércia Helena Trajano D'amorim, Marcelo Giovani Vieira (suplente convocado)

Relatório

Trata-se de auto de Infração de Pasep, no valor original total de R\$ 11.835.227,63, relativo aos anos de 2010 e 2011.

Informa o autuante se fundamentou nos balancetes do Municípios, tributando as contas 1100.00.00.00 – Receita Tributária, 1200.00.00.00 – Receita de Contribuição, 1300.00.00.00 – Receita Patrimonial, 1600.00.00.00 – Receita de Serviços, 1700.00.00.00 – Transferências Correntes, 1900.00.00.00 – Outras Receitas Correntes e 2400.00.00.00 – Transferências de Capital. Não foi considerada como base de cálculo do Pasep a conta de contribuições sociais, 1210.00.00.00. Também não se excluíram os repasses ao FUNDEB, por não se constituir em entidade pública, consoante Lei 11.494.2007 e Solução de Divergência Cosit 12/2009. Reproduzo as planilhas (fl. 18):

RECEITA ORÇAMENTÁRIA DE 2010								
Período de Apuração	Tributária 1100000000	Contribuição 1200000000	Patrimonial 1300000000	Serviço 1600000000	Transferências Correntes 1700000000	Outras Receitas 1900000000	Transferências de Capital 2400000000	Total da Receita
jan/10	5.314.860,07	1.035.973,59	482.155,28		35.947.555,03	1.397.380,87	2.500,00	44.180.424,84
fev/10	4.451.295,28	1.125.595,17	457.955,77		30.778.526,97	1.345.216,81	2.500,00	38.161.090,00
mar/10	6.935.869,09	1.428.607,18	383.355,16		44.227.951,36	1.881.679,17	2.516,20	54.859.978,16
abr/10	20.039.526,53	1.338.264,57	894.758,13		32.217.613,46	1.581.806,23	2.500,00	56.074.468,92
mai/10	8.213.635,50	1.432.996,81	600.138,68		41.792.794,28	1.450.558,53	2.483,80	53.492.607,60
jun/10	6.298.758,76	1.425.444,76	654.174,40		35.303.209,12	1.087.060,66	2.500,00	44.771.147,70
jul/10	6.583.951,96	1.739.536,00	1.050.546,63		35.552.431,31	1.339.413,06	2.500,00	46.268.378,96
ago/10	7.624.317,40	1.282.114,53	1.571.401,66		36.162.766,40	1.772.929,71	2.500,00	48.416.029,70
set/10	8.545.094,94	1.537.368,39	915.318,01		38.686.600,83	1.416.517,16	617.445,60	51.718.344,93
out/10	7.691.910,17	1.193.272,23	1.815.390,98		34.767.142,18	1.406.368,31		46.874.083,87
nov/10	7.976.589,66	1.148.227,51	877.006,10		42.615.436,83	1.658.322,88		54.275.582,98
dez/10	7.599.179,50	1.470.610,36	1.248.889,58	6.213,32	42.027.014,38	2.420.673,06		54.772.580,20
Total	97.274.988,86	16.158.011,10	10.951.090,38	6.213,32	450.079.042,15	18.757.926,45	637.445,60	593.864.717,86

RECEITA ORÇAMENTÁRIA DE 2011								
Período de Apuração	Tributária 1100000000	Contribuição 1200000000	Patrimonial 1300000000	Serviço 1600000000	Transferências Correntes 1700000000	Outras Receitas 1900000000	Transferências de Capital 2400000000	Total da Receita
jan/11	5.819.562,68	1.335.693,22	553.324,98		43.715.794,56	1.442.539,80	0,00	52.866.915,24
fev/11	6.257.455,57	1.624.956,50	793.620,48		40.245.500,03	1.541.697,12	0,00	50.463.229,70
mar/11	7.899.951,33	1.266.075,11	1.230.958,33		48.873.904,50	2.206.536,90	0,00	61.477.426,17
abr/11	23.658.985,42	1.450.341,71	1.077.525,78		39.357.441,32	1.808.803,19	0,00	67.353.097,42
mai/11	9.439.116,60	1.429.313,60	2.119.752,04		44.893.559,73	2.685.670,17	0,00	60.567.412,14
jun/11	9.592.104,95	1.672.187,60	844.687,93		40.312.126,03	4.122.042,99	0,00	56.543.149,50
jul/11	8.071.299,85	1.429.994,50	978.508,61		39.119.037,36	1.680.397,39	260.000,00	51.539.237,71
ago/11	9.117.941,00	1.323.569,48	2.765.153,79		40.247.507,32	3.558.354,88	0,00	57.012.526,47
set/11	8.273.897,20	1.518.760,72	1.170.856,44		35.679.436,12	2.296.829,27	780.000,00	49.719.779,75
out/11	8.341.059,81	1.298.087,03	1.419.557,41		40.073.751,55	2.503.795,52	0,00	53.636.251,32
nov/11	8.088.672,54	1.563.939,56	1.304.376,81		45.151.631,25	3.267.010,10	0,00	59.395.630,26
dez/11	9.084.943,96	1.310.146,28	760.183,87		49.863.182,24	4.836.005,65	0,00	65.854.462,00
Total	113.644.990,91	17.223.065,31	15.018.506,47	0,00	507.532.872,01	31.969.682,98	1.040.000,00	686.429.117,68

O contribuinte impugna a exigência, argumentando, em síntese:

- O Fundeb em si seria um fundo contábil, sem personalidade jurídica, mas seria um meio de transferir recursos entre entidades públicas, razão pela qual entende os repasses ao Fundeb seriam transferências indiretas a outras entidades públicas, e como tais, deveriam ser excluídos da base de cálculo do PASEP; que não havendo correlação entre o repasse e o recebimento, ao menos deveria ser considerado como base de cálculo somente o valor efetivamente recebido; ajunta planilha com esse cálculo;

- Teria havido bibtributação, posto que o Pasep teria incidido sobre o valor das transferências correntes (contas 1700.00.00.00), e depois, novamente, no recebimento do Fundo contas (1900.00.00.00);

- A multa de ofício seria excessiva e confiscatória, o que entende inconstitucional; junta jurisprudência que entende pertinente; alega que a tributação sobre repasses ao FUNDEB era duvidosa, e que a própria Receita Federal somente pacificou o entendimento com o advento da Solução de divergência Cosit 12/2011; que, portanto, não teria havido conduta dolosa a ser penalizada.

A DRJ/Rio de Janeiro/RJ decidiu pela improcedência da impugnação, não obstante reduzindo a base de cálculo, para expurgar os valores de repasses complementares da União ao Fundeb. Transcrevo a ementa e o dispositivo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

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.

FUNDEF/FUNDEB - RECURSOS REPASSADOS COMPLEMENTARMENTE PELA UNIÃO - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PASEP DEVIDO PELO MUNICÍPIO - Não devem ser incluídos na base de cálculo do Pasep devido pelo Município os valores repassados complementarmente pela União, destinados ao Fundef/Fundeb.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

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.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA - INDEFERIMENTO - Não cabe a realização de diligência ou perícia quando já constem nos autos elementos suficientes ao convencimento do julgador.

LANÇAMENTO - NULIDADE - NÃO OCORRÊNCIA - Não há que se falar em nulidade do lançamento, quando este contenha todos os elementos obrigatórios, nos termos das normas aplicáveis, e tenha sido lavrado por autoridade competente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acordam os membros da 16ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, voto por indeferir a diligência/perícia solicitada e, no mérito, considerar improcedente a impugnação interposta, reduzindo, porém, os valores lançados, conforme planilhas abaixo, com os correspondentes acréscimos legais, mantendo integralmente os valores lançados para os PA fev/2010, jul/2010 e set/2011.

PA Pasep Lançado Pasep Mantido

jan/10 R\$ 203.628,24 R\$ 197.532,86

mar/10 R\$ 271.804,31 R\$ 265.708,94

abr/10 R\$ 186.653,10 R\$ 174.462,35

mai/10 R\$ 260.351,02 R\$ 217.732,10

jun/10 R\$ 210.990,05 R\$ 209.074,99

ago/10 R\$ 276.412,07 R\$ 274.494,14

set/10 R\$ 321.902,11 R\$ 319.984,18

out/10 R\$ 259.086,46 R\$ 257.168,53

nov/10 R\$ 290.903,65 R\$ 288.985,72

dez/10 R\$ 345.957,91 R\$ 344.039,98

PA Pasep Lançado Pasep Mantido

jan/11 R\$ 288.037,69 R\$ 279.380,49

fev/11 R\$ 266.100,69 R\$ 251.908,39

mar/11 R\$ 311.209,36 R\$ 304.470,09

abr/11 R\$ 226.316,64 R\$ 219.577,37

mai/11 R\$ 365.811,39 R\$ 359.072,12

jun/11 R\$ 188.148,20 R\$ 173.406,83

jul/11 R\$ 65.118,28 R\$ 58.063,30

ago/11 R\$ 62.468,00 R\$ 53.800,73

out/11 R\$ 178.908,49 R\$ 170.241,22

nov/11 R\$ 190.915,96 R\$ 182.248,68

dez/11 R\$ 240.899,73 R\$ 223.586,60

Intime-se para pagamento do crédito mantido

Cientificado, o contribuinte interpõe o Recurso Voluntário, onde reforça os argumentos utilizados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

O recurso é tempestivo, e não se verificando outros óbices, dele tomo conhecimento.

Inicialmente consideraremos os conceitos básicos para análise do Pasep.

Substrato Contitucional, art. 239 da Constituição Federal;

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.

Fundamentos legais,

LC 8/70, arts. 1º e 2º;

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 subseqüentes.

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 subseqüentes;

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.

Lei 9.715/98 - art. 2º, III, art. 7º, art. 8º, 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.

(...)

§ 3º Para determinação da base de cálculo, não se incluem, entre as receitas das autarquias, os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

(...)

§ 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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 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)

(...)

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.

Sujeito Passivo: Pessoas Jurídicas de Direito Público Interno; art. 2º, III da Lei 9.715/98;

Pessoas Jurídicas de Direito Público Interno: União, Estados, DF, Municípios e entidades públicas criadas por lei (autarquias, fundações) – Código Civil art. 41;

Base de Cálculo: Receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas; art. 2º, III, da Lei 9.715/98.

Receitas correntes: 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. Art. 11, §1º, da Lei 4.320/64;

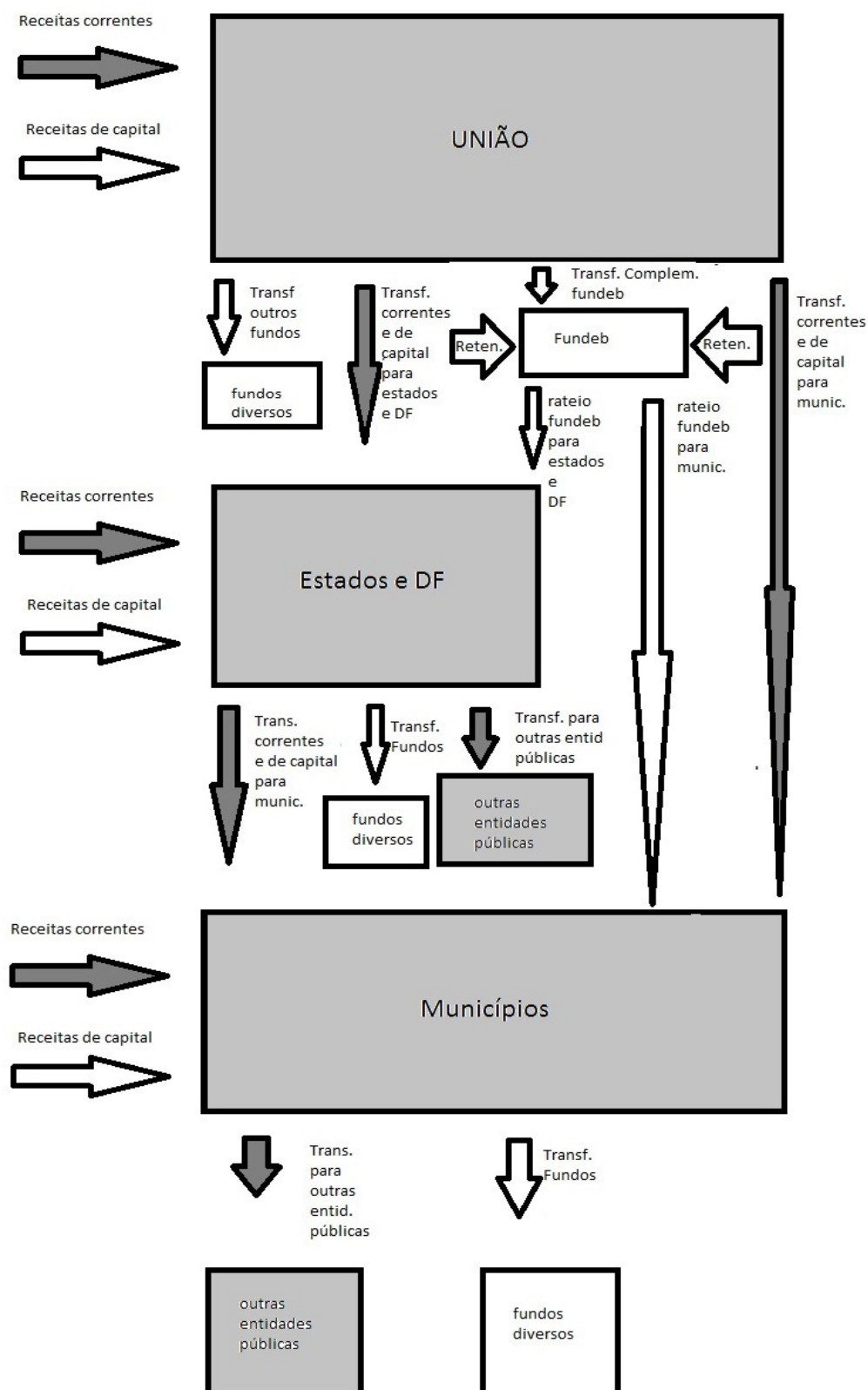
Receitas de capital: em geral são receitas que não representam alteração no patrimônio do ente público, tais como obtenção de empréstimos, alienação de ativos.

Transferências correntes: 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. Art. 12, §2º, Lei 4.320/64. Destinação para despesas correntes.

Transferências de capital: dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especial anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública. Art. 12, §6º, Lei 4.320/64;

Exclusões da base de cálculo: transferências efetuadas a outras entidades públicas. Art. 7º, Lei 9.715/98; transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido, art. 2º, §7º, a partir da vigência da Lei 12.810/2013, 16/05/2013;

TRIBUTAÇÃO DO PASEP ANTES DA LEI 12.810/2013. Receitas tributáveis em hachurado escuro. Contribuintes em hachurado claro. Figuras em branco não alteram o cálculo do Pasep, porque se referem a valores que não caracterizam transferências para outras entidades públicas, exceto quanto a receitas que, equivocadamente, tenham sofrido retenção de Pasep na fonte, hipótese em que poderão ser excluídas da base de cálculo da entidade que recebe tais receitas (SD Cosit 12/2011). Nesse caso, alternativamente, a base de cálculo pode permanecer inalterada, deduzindo-se do valor a pagar o valor retido, o que é matematicamente equivalente.



Fundeb: Fundo contábil para gestão programada de recursos para educação. Tem natureza contábil, não se constitui em entidade pública nem tem personalidade jurídica, cf. art. 1º, Lei 11.494/2007.

Os recursos para formação do fundo advém, basicamente, dos recursos tributários pertinentes aos Estados e Municípios, arrecadados ou recebidos em transferência, à parcela de 20%. A União complementa o fundo cf. art. 4º da Lei 11.494/2007. Tais recursos são destinados à educação básica, na proporção dos alunos matriculados.

Conforme Manual de Contabilidade Pública, 6ª edição, pág. 198, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 10 de dezembro de 2014 e Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014, o Fundeb é contabilizado como dedução da Receita orçamentária, isto é, as transferências recebidas devem ser contabilizadas integralmente, e o repasse ao Fundeb, feito automaticamente pela STN, é contabilizado como dedução:

“As receitas que compõem a base de cálculo do Fundeb (impostos e transferências constitucionais e legais) deverão ser registradas contabilmente pelos seus valores brutos (não líquidos dos valores destinados ao Fundeb), de acordo com o disposto no Capítulo 6 – Transações Sem Contraprestação da Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) deste Manual.

1.4.2. Contabilização das Transferências ao Fundeb

Os valores destinados à formação do Fundeb pelos estados, Distrito Federal e municípios deverão ser registrados patrimonialmente como variação patrimonial diminutiva (VPD) e orçamentariamente como dedução da receita orçamentária realizada.

(...)

O recebimento de recursos do Fundeb deverá ser registrado patrimonialmente como variação patrimonial aumentativa (VPA). Do ponto de vista orçamentário, deverá ser registrada a realização da receita orçamentária utilizando-se as naturezas de receita “1724.01.00 – Transferência de Recursos do Fundeb” ou “1724.02.00 – Transferência de Recursos da Complementação da União ao Fundeb”, conforme o caso.”

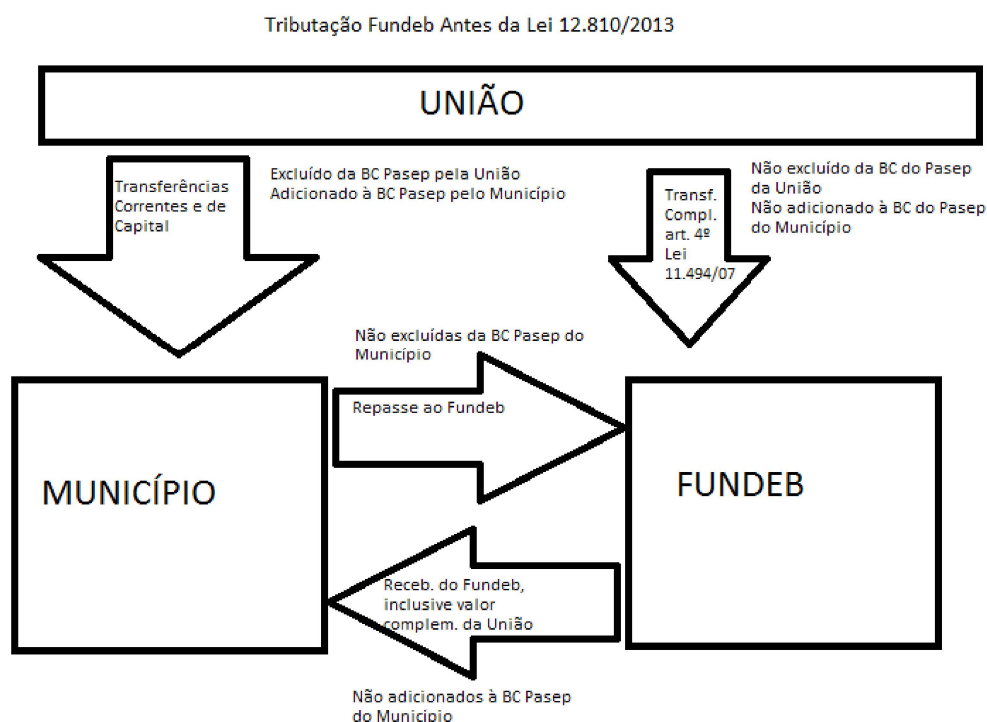
A Lei 9.715/98, art. 2º, II, define o fato gerador como as receitas correntes e transferências correntes e de capital recebidas. Portanto, no momento do recebimento das transferências já ocorre o fato gerador do PASEP.

O recebimento de recursos do Fundeb (contas 1724.1 e 1724.2, de acordo com a contabilidade pública), embora seja classificado como receita corrente no plano de contas público, não se configura como base de cálculo do Pasep por já ter sido tributado por ocasião da transferência corrente recebida, a fim de evitar a bitributação. Inclusive os valores complementares alocados pela União (art. 4º da Lei 11.494/2009) (contas 1724.2) não compõem a base de cálculo do Pasep, no recebimento pelos Municípios. Nesse sentido entende a própria Receita Federal, por meio da Solução de Divergência 12/2011:

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

O fundamento da referida Solução de Divergência é que o repasse complementar da União ao Fundeb se configura como despesa, e não uma transferência arrecadada pertencente a outro ente federativo.

Embora a referida Solução de Divergência não trate especificamente dos outros valores recebidos do Fundeb (contas 1724.1), o fundamento é o mesmo: quando do recebimento das transferências, foi destacado como despesa o valor repassado ao Fundeb, e como tal, não foi excluído da base de cálculo dos Municípios. Assim, por ocasião do recebimento dos recursos do Fundeb, tanto dos valores alocados pelos Estados e Municípios, quanto os valores alocados complementarmente pela União, não sofrem nova tributação.



Portanto, somente podem ser excluídos da base de cálculo do Pasep as transferências correntes e de capital para outras entidades públicas, que por sua vez tributarão o valor recebido, e os recebimentos do Fundeb que já sofreram a tributação por ocasião da formação do Fundo.

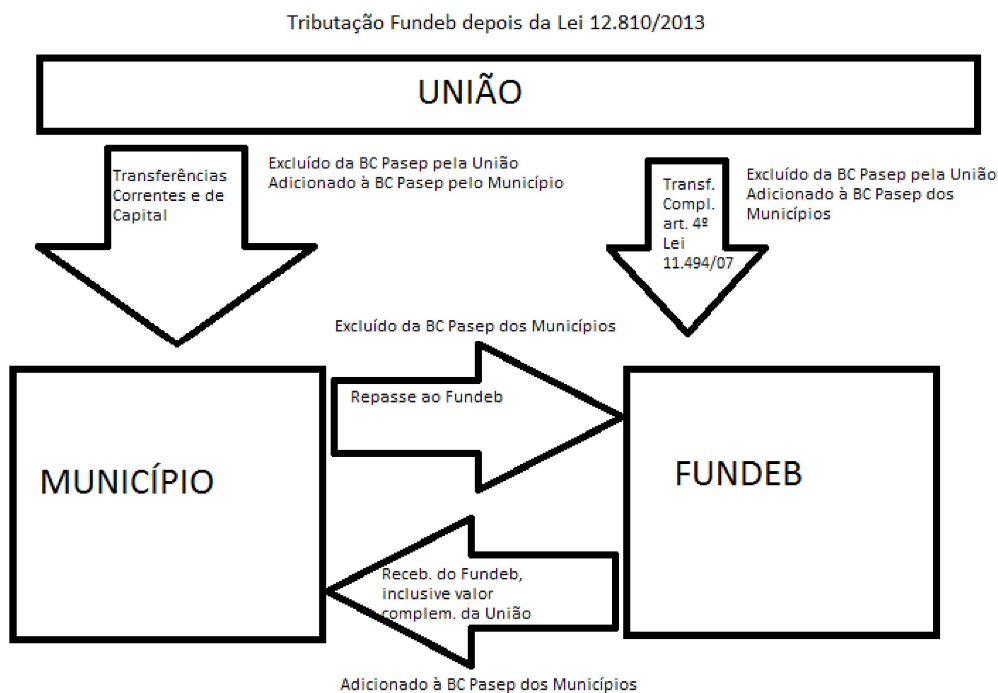
A partir de 16/05/2013, vigência da lei 12.810/2013, não compõem a base de cálculo do PASEP as transferências *“decorrentes de convênio, contrato de repasse ou*

instrumento congênere”. Sobre essa exclusão de base de cálculo, assim se manifestou o relator do Parecer nº 8/2013, da Comissão Mista que apreciou a Medida Provisória 579/2012, convertida na Lei 12.810/2013, Senador Romero Jucá:

“Com relação ao PASEP, submetemos sugestão para alterar o art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, com o objetivo de excluir a incidência da alíquota de 1% sobre as receitas arrecadadas e as transferências recebidas, devida pelos Estados e Município, conforme dispõem os arts. 2º e 8º da Lei nº 9.715, de 1998, e a Lei Complementar nº 8, de 1970. Avaliamos que não se justifica tal gravame sobre transferências decorrentes de convênios com objeto específico, as quais meramente transitam pelo orçamento e pelo caixa do ente governamental receptor, que imediatamente as aplicará no fim público definido.”

A redação sugerida permaneceu na Lei 12.810/2013.

Portanto, após a vigência da Lei 12.810/2013, a tributação se altera. Se os recursos com objeto próprio e sem gestão do Município não compõe a base de cálculo do Pasep, os repasses ao Fundeb, automáticos, entram nessa categoria, e passam a ser excluídos da base de cálculo do Pasep. Por outro lado, como houve esta exclusão, as receitas correntes correspondentes aos recebimentos do Fundeb (contas 1724), passam a compor a base de cálculo do Pasep, como receitas correntes geridas pelo Município.



Em conclusão, antes da Lei 12.810/2013, os repasses para o Fundeb, como um fundo contábil, não alteram o cálculo do Pasep, e não podem ser excluídos ou adicionados à base de cálculo, exceto se tiverem sofrido retenção de PASEP na fonte, por parte da Secretaria do Tesouro Nacional. Os valores recebidos do Fundeb, inclusive a título de complementação da União (art. 4º da Lei 11.494/2007), também não compõem a base de cálculo do PASEP, porque já tributados na União ou nos Estados e Municípios, por ocasião das transferências de receitas próprias desses Entes.

Receitas Previdenciárias – As receitas de contribuições previdenciárias, pagas pelos servidores para fins de constituição de regime próprio de previdência, constituem-se em receitas correntes, e como tais, sujeitas à incidência do Pasep. Embora várias considerações acerca da constitucionalidade dessa incidência possam ser interpostas, não há previsão expressa de exclusão da base de cálculo do Pasep dessas receitas, antes da Lei 12.810/2013. O julgador administrativo não pode afastar a exigência legal, por considerações de inconstitucionalidade, cf. art. 26-A do PAF.

Alíquota : 1%, art. 8º, Lei 9.715/98;

Retenção na Fonte: A STN deve efetuar retenção do PASEP sobre as transferências correntes da União para os Municípios. Art. 2º, §6º da Lei 9.715/98; Caso tenha havido, comprovadamente, retenção na fonte sobre os repasses ao Fundeb, esses repasses podem ser excluídos da base de cálculo do Pasep (Sol. Div. 12/2011), ou, alternativamente, e preferivelmente, os repasses são computados na base de cálculo e o valor devido de Pasep é deduzido pelo valor retido, o que é matematicamente equivalente.

Alega o contribuinte que o Fundeb em si não é uma entidade pública, mas um meio para transferir recursos para entidades públicas, e por isso os valores a ele repassados deveriam ser excluídos da base de cálculo do PASEP, enquadrando-se na permissão do artigo 7º da Lei 9.715/98¹:

Ocorre que a Lei é clara ao definir o fato gerador como as receitas correntes e transferências recebidas, devendo aí já ser tributado, cf. art. 2º, inciso III. Não cabe ao contribuinte ou ao julgador administrativo alterar essa definição.

Quanto à alegação de bitributação, verifico que assiste razão ao contribuinte. Com efeito, o auditor-fiscal adicionou à base de cálculo do PASEP todas as transferências recebidas (contas 17000000), incluindo os recebimentos do Fundeb (contas 1724) o que, como visto, se configura em *bis in idem*.

Veja-se, para ilustrar, o mês de janeiro de 2010:

A	B	C	D	E	F
Transferências Correntes 35.947.555,03	Transf. Estados	18.626.066,42			
	Transf. Multigov. (Rec. Fundeb)	5.705.792,76			

¹ 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.

Processo nº 10480.730036/2014-23
Acórdão nº **3201-002.812**

S3-C2T1
Fl. 498

	Transf. Convênios	200.033,65		
	Transferências da União	11.415.662,20	cota parte fpm	3.980.184,94
			cota parte itr	2.731,64
			Transf. Compensações financeiras	124.188,20
			Explo. Rec. Natur.	71.635,77
			Cota-parte petróleo	52.552,43
			Transf. SUS	5.091.812,52
			Transf. FNS	282.012,90
			Transf. FNDE	432.240,41
			Transf. Salário Educação	265.982,01
			Transf. Direta FNDE PNAE	166.258,40
			Transf. ICMS deson	62.383,09
			Outras Transf. União	541.956,78
			Soma Deduc Form Fundeb	0,00
				11.073.939,09
35.947.555,03			11.073.939,09	

Observo que a base de cálculo utilizada pelo auditor, conforme planilha acima, incluiu a integralidade das transferências recebidas da União, sem exclusão da parcela repassada ao Fundeb, o queé, como visto, correto. Com efeito, em consulta ao extrato de transferências, no sítio da STN na internet, para ilustrar, consta o valor de R\$ 3.184.148,02 como recebido de transferências da União a título de FPM, líquido do repasse ao Fundeb. Tal valor de fato é equivalente ao valor integral da transferência, R\$ 3.980.184,94, diminuído de 20% para o Fundeb.

Porém, o auditor-fiscal incluiu também na base de cálculo do PASEP, como mostra a planilha, as contas 1724 – recursos recebidos do Fundeb, o que, como visto, é indevido.

Portanto, a exigência fiscal deve ser parcialmente corrigida, para exonerar da autuação todas as parcelas de recebimentos do Fundeb computados na base de cálculo.

Multa de ofício

O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido ao legislador e ao controle jurisdicional da constitucionalidade. Não cabe ao Carf afastar multas previstas na legislação, ao argumento de inconstitucionalidade, conforme comandam o art. 26-A do Decreto 70.235/72 e Súmula Carf nº 2.

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar

de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

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

Por tais considerações, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para exonerar as parcelas da base de cálculo correspondentes aos recebimentos do Fundeb, contas 1724.

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator