



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10510.721843/2021-80
ACÓRDÃO	3301-014.612 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE SEABRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS AO FUNDEB. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

A contribuição ao PIS/Pasep devida por pessoas jurídicas de direito público interno apura-se mediante aplicação da alíquota de 1% sobre o montante mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências realizadas a outras entidades públicas.

As transferências realizadas ao FUNDEB, quando compostas por receitas próprias do ente público, não integram a base de cálculo da contribuição. Por outro lado, as complementações da União recebidas devem ser incluídas na base de cálculo do ente receptor a partir de junho de 2017, observando-se a exclusão anteriormente aplicada até maio de 2017, conforme a orientação administrativa vigente à época.

É legítimo o emprego de demonstrativos orçamentário-financeiros oficiais idôneos para apuração das grandezas legais, inexistindo prova em contrário apresentada pelo contribuinte.

Alegações dissociadas da sistemática do PIS/Pasep e alheias ao objeto da lide. Não apreciadas.

O controle de constitucionalidade é inviável na esfera administrativa. Súmula CARF 01.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 26 de setembro de 2025

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento as Conselheiras Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, os Conselheiros Bruno Minoru Takii, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Mario Sergio Martinez Piccini, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

1. Por economia processual e por retratar adequadamente a demanda, adoto o relatório constante da decisão de primeira instância proferida pela DRJ, com os destaques e complementações que faço a seguir para melhor compreensão:

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Pasep decorrente da falta de recolhimento dos valores devidos, apurados nos período de Mar/2017 a Dez/2018.

O total do crédito tributário lançado e objeto deste processo é de R\$ 2.156.945,50 (vide Auto de Infração às fls. 2 a 11), incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal.

Os valores lançados no Auto de Infração, incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, referem-se a fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2017 e 2018.

A Fiscalização informa no Auto de Infração-AI (fls. 2 a 11) que:

"PJ DE DIREITO PÚBLICO INFRAÇÃO: RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS SUJEITAS À CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP - Contribuição para o PASEP não declarada em DCTF e não recolhida em DARF- Anexo II Valor apurado conforme relatório em anexo."

Por sua vez o anexo "Relatório Fiscal" - RF, emitido pela Fiscalização, anexo às fls. 12/15, descreve os fatos que ensejaram a lavratura do presente AI.

Consta do referido Relatório os seguintes excertos, que por bem descreverem, em síntese, a atuação fiscal, são colacionados a seguir, *in verbis*:

...

II- APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

União, Estados, Distrito Federal e Municípios e suas autarquias, pessoas jurídicas de direito público interno, são contribuintes do PIS/Pasep.

A contribuição é obrigatória e independe de ato de adesão ao Programa de Integração Social (PIS) ou ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP).

As bases de cálculos são os valores mensais das: Receitas Correntes Arrecadadas, Receitas de Transferências Correntes Recebidas e Receitas de Transferências de Capital Recebidas, deduzidas as transferências a outras entidades públicas (Lei nº 9.715/1998, art. 2º, inciso III, e § 3º, e arts. 7º e 15; e Decreto nº 4.524/2002, art. 68; parágrafo único, e arts. 70 e 71).

Receitas Correntes

7. Registra o valor total da arrecadação das receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, as transferências correntes e outras receitas correntes.

Transferências de Capital

8. Registra o valor total das transferências de capital para outra esfera de governo (intergovernamentais), instituições privadas, exterior e/ou pessoas, tendo por finalidade concorrer para a formação de um bem de capital, estando vinculadas à constituição ou aquisição do mesmo.

III - DA DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

De acordo com entendimento contido na Solução de Divergência COSIT/RFB nº 2, DOU 12/02/2009, os repasses, aos municípios, de valores complementares destinados ao FUNDEB (identificados pela conta nº 4.1.7.2.4.02.00), efetuados com recursos oriundos de receitas da União, deveriam ser deduzidos da base de cálculo da contribuição para o PASEP.

Em contrapartida, as parcelas de participação das receitas próprias dos municípios transferidas ao FUNDEB, consideradas deduções na apuração da Receita Corrente

Líquida – RCL, registradas através da conta nº 9.1.7.2.0.00.00 - Deduções Transferências Intergovernamentais (Deduções da Receita para Formação do FUNDEB), não deveriam ser deduzidos da base de cálculo da contribuição para o PASEP.

Contudo, a Solução de Consulta - SC COSIT/RFB nº 278, DOU 06/06/2017, trouxe entendimento em sentido oposto, dispondo que o ente receptor da complementação da União para o FUNDEB, neste caso, o município, deve manter, na base de cálculo da contribuição para o PASEP, os valores referentes a essa complementação.

Por outro lado, ainda de acordo com a SC COSIT/RFB nº 278, as parcelas de participação das receitas próprias transferidas ao FUNDEB, registradas na conta nº

9.1.7.2.0.00.00, devem ser excluídas da base de cálculo do município, por se tratar de

transferências efetuadas a outras entidades públicas, em conformidade com a parte final do art. 7º da Lei nº 9.715/98.

IV - ALÍQUOTA

11. A alíquota é de 1% (um por cento), aplicável sobre a Base de Cálculo da Contribuição, calculada conforme acima descrito.

V - VERIFICAÇÃO DE DCTF E DARF

Mediante análise da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, em confronto com os recolhimentos efetivados mediante DARF no Código de Receita 3703, específico para as contribuições para o PASEP, constatou-se que o contribuinte não declarou em DCTF, contribuições para o PASEP recolhidas em momento anterior ao início deste Procedimento Fiscal, referentes a diversos meses-competência no intervalo de janeiro/2017 a dezembro/2018.

Em virtude disto, atendendo ao Termo de Intimação Fiscal nº 3, o contribuinte apresentou declarações mensais retificadoras com informação de valores devidos de PASEP idênticos aos valores recolhidos espontaneamente, em conformidade com o disposto no § 4º do art. 16 da Instrução Normativa RFB nº 2.005, de 29/01/2021 (D. O. U. 01/02/2021).

Com isto, todos os valores recolhidos até o início do procedimento fiscal (listados no Anexo III) foram aproveitados, abatendo as contribuições apuradas neste Auto de Infração.

VI – DO PASEP DEVIDO

A Base de Cálculo do PASEP foi apurada através do somatório dos valores escriturados nas contas 4.0.0.0.0.00.00 - Receitas Correntes e 4.2.4.0.0.00.00 - Transferência de Capital, constantes dos demonstrativos mensais da receita, obtidos através de consulta aos Demonstrativos de Receita Orçamentária

apresentados pelo contribuinte ao Tribunal de Contas dos Municípios da do Estado da Bahia.

Ainda de acordo com estes demonstrativos, foram constatados valores escriturados na conta 4.1.7.2.4.02.00, atinentes a transferências de recursos da Complementação da União ao FUNDEB. Desta forma, os valores referentes a essa complementação foram excluídos da base de cálculo da contribuição para o PASEP até o mês-competência 05/2017, passando a fazer parte dela a partir da competência seguinte, com a publicação da Solução de Consulta - SC COSIT/RFB nº 278, de 01/06/2017 (publica no Diário Oficial da União em 06/06/2017, seção 1, página 39).

Considerando-se as hipóteses de aplicação da lei a ato ou fato pretérito, quando esta é mais benéfica ao contribuinte, de que trata o art. 106 do Código Tributário Nacional, os valores contidos na conta nº 9.7.2.0.00.00 foram deduzidos da base de cálculo do PASEP em todo o período fiscalizado, ainda que não tenha havido inovação legal, mas sim de ato infralegal interpretativo.

As soluções de consulta COSIT, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB (art. 9º da Instrução normativa IN RFB nº 1.396/2013)

Por fim, O valor do PASEP foi apurado aplicando-se, à base de cálculo apurada, a alíquota de 1% (um por cento), prevista no art. 73 do Decreto nº 4.524, de 17/12/2002.

VII – DO PASEP APURADO

Infração: RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS SUJEITAS À CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP – Contribuição para o PASEP não declarada em DCTF e não recolhida em DARF- Anexo II

Finalmente, o PASEP devido foi obtido, deduzindo-se do valor do PASEP apurado, os valores de PASEP retidos pela União das transferências de receitas, deduzindo-se, ainda, os valores de PASEP recolhidos pelo contribuinte mediante DARF e declarados em DCTF.

Os valores de PASEP retidos pela União foram extraídos do sítio do Banco do Brasil na internet (www.bb.com.br) e estão listados no Anexo I.

Estes valores totais foram transportados para o Demonstrativo de Apuração Mensal do PASEP, identificado também como o Anexo II.

VIII – CONSIDERAÇÕES FINAIS

A omissão, em DCTF, de contribuições para o PASEP caracteriza, em tese, a ocorrência do Crime contra a Ordem Tributária, previsto no, art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, motivo pelo qual será objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

A conduta do gestor municipal em omitir, nas DCTF, de parte das contribuições para o PASEP acarretou a lavratura de autos de infração veiculados neste processo administrativo fiscal, com a cobrança de juros de mora e multa de ofício, onerando o município em gastos absolutamente evitáveis, desnecessários, causando lesão aos seus cofres públicos.

22.1. Tal conduta configura-se, em tese, como ato de improbidade administrativa previsto no art. 10 da Lei nº 8.429/92, razão pela qual também está sendo objeto de REPRESENTAÇÃO POR ATO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

Às folhas 21 está anexado o Demonstrativo de Apuração Mensal do PASEP, com os valores devidos de PASEP apurados pela fiscalização, além dos Demonstrativos constantes do próprio AI.

Cientificada do lançamento, em 06/04/2021, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, às fls. 4426/4428, a Contribuinte apresenta impugnação em 06/05/2021, documento de 37 laudas, às fls. 4455/4491 (acompanhado de anexos). Constata-se que a Impugnação foi assinada digitalmente por Procurador do Município devidamente identificado.

Em despacho, às fls. 4501, a Unidade preparadora reconhece a tempestividade da impugnação. Inicialmente, na impugnação, a Impugnante faz uma descrição dos fatos ocorridos na ação fiscal e do resultado da auditoria realizada, para, iniciar então, com as argumentações que representam suas razões de defesa, conforme transcreve-se, de forma resumida mas trazendo as suas essências, a seguir, *in verbis*:

Das considerações iniciais realizadas pela Autoridade Fiscal que demonstram a inconsistência e ilegalidade deste procedimento fiscal

Em capítulo próprio, integrante do Relatório Fiscal, a Autoridade Administrativa discorre sobre as infrações apuradas, e, na oportunidade, faz alguns registros, dignos de nota, senão vejamos. *Transcreve trechos do Relatório Fiscal.*

Pois bem, Excelência. Dessas assertivas é possível, de partida, extrair duas conclusões que, sem ressaibo de dúvidas, maculam o referido procedimento fiscal.

A primeira delas reside **na existência de recolhimento a maior realizado no tempo e modo oportuno pelo Município, mas que agora são desprezados pela Autoridade Fiscal.** Essa conduta acaba por imputar à Municipalidade cobrança sobre as contribuições **já recolhidas**. Acrescente-se a isso, a aplicação de multa isolada de 112,5%, não obstante os encargos.

A segunda reside no fato de que **a Autoridade Fiscal simplesmente ignorou a constituição do crédito tributário através de GFIP e seus respectivos recolhimentos**, reservando-se, tão somente, a apurar nova obrigação com arrimo

em informações seletivas extraída no site do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, como se verá adiante.

Assim, indaga-se: Irá o Município Contribuinte ser cobrado duas vezes pelo mesmo fato gerador?!

Com efeito, sob pena de incorrer em manifesto *bis in idem*, faz-se mister o cancelamento do crédito tributário.

Da aferição indireta realizada pela Autoridade Fiscal

Foi consignado no auto de infração que a apuração do fato gerador das contribuições previdenciárias ocorreu a partir de análise das informações constantes no banco de dados do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia/TCM/BA.

Esse fato, segundo a Autoridade Fiscal, inviabilizou, de plano, o batimento individualizado das remunerações pagas e contribuições previdenciárias devidas dos empregados e aquelas informadas em GFIP.

Contudo, concessa venia, o parâmetro utilizado pela Autoridade Fiscal revela-se imprestável. Explico.

A despeito da sua atribuição fiscalizatória, compete aos Municípios o envio mensal de todas as despesas realizadas pelo ente público ao Tribunal de Contas dos Municípios, notadamente com o objetivo de aferir a sua regularidade e, no mesmo tempo, identificar o cumprimento das metas fiscais

Um dos objetivos fiscais a serem alcançados é o atendimento do limite de despesa com pessoal, previsto no art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. A propósito, *in verbis*: ...*Colaciona art. 19 da Lei em questão.*

Nesse particular, frise-se que o TCM/BA é implacável na verificação desse índice. Uma vez não atendido, é exarado parecer pela rejeição das contas, não obstante a aplicação de sanções pesadas, que podem inclusive desdobrar em inelegibilidade do gestor.

E para definir o que vem a ser considerada “despesa com pessoal”, o art. 18 preconiza que: ...*Colaciona art. 19 da Lei em questão.*

Da simples leitura desse dispositivo, é possível perceber a imprestabilidade dos dados contidos no TCM/BA para fins de identificação de base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Isso porque, como visto no caput do art. 18 da LRF, nos números identificados como “despesa de pessoal” constam pagamentos de vantagens transitórias – que sabe-se não podem concorrer para a base de cálculo das

contribuições previdenciárias -, vantagens pessoais – que possui nítido caráter indenizatório -, e ainda o valor dos encargos sociais recolhidos sobre a folha.

Em outras palavras, ao adotar esse número como referência a Autoridade Fiscal conduziria à conclusão de que os valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias deveriam servir de base de cálculo para o recolhimento de novas contribuições. Esse fato não apenas transborda o bis in idem, mas consiste em verdadeira situação teratológica.

Some-se a isso, ainda, a regra prevista no § 1º do referido dispositivo, já que, por exemplo, a contratação de uma assessoria jurídica ou contábil, através de pessoa jurídica, também concorre para o total de despesa com pessoal e, conseqüentemente, possuem o mesmo registro orçamentário.

Nesse sentido, veja-se, pois, informação do TCM/BA sobre esse ponto: *...Colaciona diversas trechos de relatório em papel timbrado do TCM.*

Observe, Excelência, que para o Tribunal de Contas dos Municípios esse tipo de despesa deve receber o mesmo tratamento orçamentário da folha de pessoal. Logo, adotar as informações registradas na Corte de Contas como fato gerador para as contribuições previdenciárias, sem o cuidado de segregar esses fatos, por exemplo, atenta contra o princípio da legalidade.

Além do que, o § 3º do mesmo artigo estabelece que será considerada a remuneração bruta do servidor. Ora, é pacífico que não incide contribuições previdenciárias sobre verbas transitórias, com caráter indenizatório.

A propósito, a Receita Federal do Brasil editou a Portaria nº. 754 dispondo, inclusive, sobre a exclusão da base de cálculo de algumas verbas, por conta da sua natureza indenizatória, tais como: *...Transcreve trecho da Portaria citada.*

Com efeito, essas verbas são pagas com freqüência aos servidores públicos Municipais.

Ademais, é importante registrar que a própria Autoridade Fiscal reconhece a insegurança e incerteza das informações ao registrar que: *Transcreve trecho do Relatório Fiscal.*

Ora, não é possível fazer uma seleção casuística na coleta de informações. Adotar a regra de que quando os números para a base de cálculo foram convenientes para o Fisco Federal são aproveitados, porém quando as despesas com pessoal são menores no mês – seja por demissão ou falta de contratação – esses são desprezados, expõe a fragilidade sobre a qual são erguidas as bases do crédito tributário imputado.

Deste modo, faz-se mister que Vossa Excelência se digne cancelar o respectivo auto de infração.

Da ausência de indicação do valor da remuneração e servidores supostamente omitidos

Para justificar o lançamento das contribuições ora impugnadas, a Autoridade Fiscal utilizou documentos fornecidos pela Prefeitura Municipal de Seabra e informações do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, os quais conteriam informações acerca da ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias cujo recolhimento não teria sido efetuado no prazo e forma estabelecidos pela legislação.

Ocorre, contudo, que a ocorrência de tais fatos geradores não restou

comprovada, haja vista que o Auditor responsável pelos lançamentos impugnados não mencionou exatamente quais foram os fatos geradores considerados, bem como não informou quais foram os segurados beneficiados pelo pagamento dos valores que motivaram o lançamento das contribuições ora impugnadas.

Neste caso, como cabe ao impugnante desconstituir o lançamento

efetivado pela Fisco, o mesmo se encontra quase que completamente impedido de esboçar qualquer tipo de reação, e assim exercer o seu direito, haja vista que para a desconstituição do crédito lançado através do Auto de Infração vergastado, deve produzir prova negativa, ou seja, deve comprovar, não se sabe ao certo como ou se isto é possível, que os fatos geradores em questão não ocorreram.

Entretanto, ainda assim, os tributos cobrados nos presentes autos foram

lançados com base em estimativas questionáveis e totalizam somas milionárias às quais foi acrescida multa equivalente a 112,5% do valor da própria exação tributária, o que se constitui numa flagrante violação dos princípios e regras que regem o processo administrativo tributário.

Repita-se que a despeito de serem enquadradas como despesas com

pessoal, uma série de verbas pagas aos servidores municipais não podem ser consideradas base de cálculo para fins de lançamento de contribuições previdenciárias, dentre estas verbas podemos citar o auxílio-alimentação, as diárias cujo valor não exceder 50% da remuneração mensal, o 1/3 de férias, etc.

Portanto, não é lícito aceitar que possam ser cobradas contribuições

previdenciárias de um contribuinte pelo simples fato de, supostamente, ter sido realizado pagamento a segurados em valor superior ao que foi informado na GFIP.

Em situações como esta, cabe ao representante do Fisco Previdenciário

demonstrar que o pagamento ocorreu e, mais do que isso, demonstrar que o valor pago pode ser considerado base de cálculo para lançamento de contribuições previdenciárias.

Neste sentido já se posicionou o Tribunal Regional da 1ª Região:

...Transcreve excertos de julgados judiciais.

REMUNERAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS NA FOLHA NÃO DECLARADA EM GFIP.

Como vimos no tópico anterior, todo o lançamento ora impugnado encontra-se inquinado por vício insanável que impõe a anulação de todo o crédito tributário constituído nos autos do processo em epígrafe.

Conforme podemos depreender da leitura do Auto de Infração, durante as competências incluídas na fiscalização (01/2017 a 12/2018), a Prefeitura Municipal de Seabra teria deixado de recolher as contribuições previdenciárias que seriam devidas sobre a folha de pagamentos.

Sendo que, para fundamentar a cobrança dos tributos ora impugnados, foi elaborada uma planilha onde estaria demonstrado o valor mensal da base de cálculo que teria sido omitida pelo município.

Entretanto, em momento algum foram identificados os segurados omitidos e, também, quais as verbas que, supostamente, teriam deixado de ser informadas no tempo e forma apropriados.

Ao agir desta forma, o Fisco dificultou, para não dizer que impossibilitou, a defesa do contribuinte. Isso porque, para impugnar o lançamento, caberá ao Município de Seabra identificar o que de fato teria sido omitido, bem como analisar a legislação vigente para confirmar se tais verbas efetivamente são consideradas base de cálculo das contribuições patronais.

Aqui é importante frisar que a Receita Federal do Brasil possui entendimento equivocado sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre uma série de verbas pagas usualmente aos servidores municipais, sendo esta a razão pela qual é indispensável a identificação de quais as verbas que teriam sido omitidas e, também, quais os segurados teriam deixado de ser informados.

Segundo art. 9º, do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972 os autos de infração e notificações de lançamento, quando formalizados, deverão ser instruídos com elementos de convicção aptos a afirmar a legitimidade da cobrança: ...*Transcreve o artigo citado.*

É de se ressaltar que a simples previsão legal de uma hipótese de incidência tributária não é o bastante para o surgimento de uma obrigação tributária, pois, além de estar descrita em lei, a hipótese em questão deve ser concretizada no mundo fático, quando, então, poderá ser constituído crédito.

Nesse sentido, é bastante clara a doutrina de HUGO DE BRITO MACHADO SEGUNDO: ...*Colaciona excertos da doutrina referenciada.*

Dessa forma, tem-se que a ausência de comprovação vicia o ato e implica

na sua nulidade, em face do disposto no art. 9º acima transcrito e da necessidade de motivação dos atos administrativos, tal como preconizado pela teoria geral do ato administrativo e pela teoria das nulidades.

Este entendimento consolidou-se, inclusive, no 1º Conselho de Contribuintes. Apesar de os julgamentos serem relativos a tributos diversos das contribuições previdenciárias contidas no ato de lançamento ora impugnado, verifica-se que os fundamentos da decisão não dizem respeito ao Direito Tributário material, mas sim ao procedimento tributário como um todo, podendo, portanto, ser aplicado às contribuições previdenciárias: *...Transcreve excertos de julgados do Conselho de Contribuintes.*

Vale lembrar que além de não ter demonstrado que fatos geradores foram omitidos na GFIP, no bojo da Auto de Infração ora impugnado não consta nenhum tipo de prova de que a Prefeitura Municipal de Seabra deixou de recolher as contribuições que foram declaradas na antes mencionada GFIP. Aliás, a informação que consta é que foram recolhidos valores a maior do que aqueles efetivamente devidos, mas que não foram considerados pela Autoridade Fiscal.

Ainda com o intuito de demonstrar que os lançamentos impugnados não podem prosperar, deve-se lembrar que as contribuições previdenciárias recolhidas pelos segurados e seus respectivos empregadores tem como única razão de existir a manutenção do sistema de previdência social.

Desta maneira, qualquer suposta omissão de segurados em GFIP deve ser devidamente apurada quando da realização de auditoria sendo mencionados, nominalmente, todos os servidores, bem como deve ser determinado ao ente que providencie a elaboração de nova GFIP desta vez incluindo todos os servidores, pois, só assim as informações de tais segurados passarão a constar no Cadastro Nacional de Informações Sociais, sistema utilizado pela Previdência Social para conceder os benefícios requeridos por tais servidores.

Das contribuições para o SAT/RAT dos valores supostamente não ofertados à tributação

De partida, repise-se que todos os fundamentos citados acima possuem reflexo direto neste ponto.

No entanto, em adição ao que se disse anteriormente, é preciso lembrar que a alíquota utilizada pela Autoridade Fiscal não está de acordo com a realidade do grupo de empregados mantidos pela administração municipal.

Isso porque, como é de conhecimento amplo, a legislação prevê a existência de três alíquotas para custeio dos benefícios decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho, elas variam entre 1%, 2% e 3% a depender dos riscos a que estão expostos os trabalhadores mantidos por cada empresa.

No caso específico da Prefeitura Municipal de Seabra, a maioria dos seus trabalhadores estão expostos a um risco considerado leve, daí porque a alíquota informada na GFIP foi de 1%.

Entretanto, como podemos ler no ato de lançamento ora contestado, entendeu o preposto do Fisco que a alíquota aplicável aos empregados da Prefeitura Municipal de Seabra seria de 2%.

Ora, para que fosse possível a cobrança de alíquota de 2%, deveria o fisco previdenciário ter comprovado que a atividade preponderante exercida pela Prefeitura Municipal de Seabra estaria enquadrada no grau médio de acidente do trabalho, ou seja, que o maior número de servidores municipais estaria enquadrado entre aqueles que exercem atividades expostas ao grau médio de risco, conforme disciplinado no art. 202, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº. 3.048/99: ...*Transcreve o artigo citado.*

Sobre esta matéria, o Supremo Tribunal Federal pacificou o seguinte entendimento: ...*Transcreve excertos de julgados judiciais sobre a questão.*

Sendo assim, não é necessária a vinculação entre a atividade principal do órgão público, que define o código CNAE para fins de inscrição no CNPJ (alíquota de 2%), e a atividade preponderante do ente, que é aquela que ocupa na empresa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos e que define portanto o enquadramento no grau de risco para fins de apuração da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/GILRAT.

Nesse sentido, o posicionamento explícito da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta – COSIT nº 179 de 13 de julho de 2015 reforça que o enquadramento num dos correspondentes graus de risco, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), não se acha vinculado à atividade econômica principal da empresa identificada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, mas à “atividade preponderante”.

Diante disso, torna-se manifesta a improcedência do lançamento ora impugnado.

Do PASEP

Nesse auto, os mesmos equívocos se repetem. Novamente a Autoridade Fiscal utiliza-se de informações contábeis – construídas especificamente para o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia avaliar as metas fiscais previstas na Lei Complementar n. 101/2000 – sem qualquer correspondência legal para a identificação e apuração da base de cálculo das contribuições para o PASEP.

Sabe-se, por exemplo, que devem ser excluídos da base de cálculo os

valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido. Todavia, conforme orientação contábil dos Órgãos de Controle, esses valores integram as chamadas “receitas correntes” do Município.

Ocorre que, ao debruçar sobre o Demonstrativo construído pela Autoridade Fiscal, observa-se que somente foram deduzidas da receita corrente as transferências de complementação do FUNDEB e a outras entidades de Direito Público Interno.

Logo, constata-se a existência de vício no cálculo que compromete a consolidação do crédito tributário.

Com efeito, não basta deduzir as transferências efetuadas a outras entidades públicas, na forma do art. 7º, da Lei n.º 9.715/98 e as complementações do FUNDEB.

Da multa isolada

À evidência, a fixação da multa isolada em 112,5% possui nítido caráter confiscatório, tendo em vista que não há qualquer elemento que permita a Autoridade Fiscal majorar essa penalidade ao máximo.

Nesse sentido, vejamos decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre o tema. ...*Transcreve excertos de julgado do CARF.*

Nessa toada, além da ausência de lastro fático para justificar a multiplicação da multa de ofício, há de se reconhecer que a sua fixação no percentual de 150% sobre o crédito tributário apurado possui nítido caráter confiscatório. Independente da argumentação suscitada pela autoridade administrativa discorrendo sobre o caráter punitivo, corretivo ou até mesmo inibidor de repetições, fato é que o Fisco, pautado em legislação infraconstitucional, aplica elevadas multas, ameaçando a continuidade da atividade econômica, quando aplicada contra pessoa jurídica, ou comprometendo a totalidade do patrimônio da pessoa física.

Nessa linha de intelecção, o STF já decidiu que a vedação da utilização do poder de tributar estatal com finalidade confiscatória não está restrita ao tributo, mas, também, às penalidades eventualmente impostas, conforme relatado na ADI 551: ...*Transcreve excertos de julgados judiciais sobre a questão.*

Deste modo, assim como invocado anteriormente, segundo o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, as decisões submetidas à sistemática previstas no art. 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros.

Logo, a eventual aplicação de multa no caso vertente deve ser balizada nos

padrões da proporcionalidade à conduta do contribuinte, levando-se em consideração, principalmente, a boa fé que impulsiona os atos da Impugnante.

Além do que, o Município Impugnante não se furtou de levar essa demanda para o Judiciário, inclusive, já narrando que estava realizando compensação dos valores recolhidos indevidamente sobre verbas indenizatórias.

Das diligências

De igual sorte, na remota hipótese de não cancelamento do crédito tributário, revela-se necessário a realização das seguintes diligências:

A Autoridade Fiscal identifique e catalogue de forma

individual quais servidores e suas respectivas remunerações não foram ofertadas à tributação;

A Autoridade Fiscal colacione aos autos relatório CCOR

(Conta Corrente GFIP) dos exercícios financeiros de 2017 e 2018;

A Autoridade Fiscal colacione aos autos cópia de todos os

parcelamentos e termos de confissão subscritos por Representantes do Município de Seabra;

A Autoridade Fiscal informe a motivação e onde foram alocados os recursos descontados na cota parte do FPM do Município de Seabra no período de janeiro/2017 até dezembro/2018;

A Autoridade Fiscal informe se o Município de Seabra

encontra-se regular com os parcelamentos formalizados e quais são os parcelamentos vigentes;

A Autoridade Fiscal colacione aos autos os seguintes relatórios: CCRED, CCREEXT e CCONCRED.

A Manifestante finaliza com o seguinte Pedido, *in verbis*:

11 – Dos pedidos

Que, estando, portanto, impugnado todos os termos do presente auto de infração, requer-se que seja julgada inteiramente procedente a presente impugnação, determinando, destarte, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Outrossim, acaso o entendimento firmado seja pela manutenção do crédito fiscal, que seja deferida a realização das diligências requestadas, vez que essencial não apenas a individualização e correção do crédito tributário, mas principalmente ao exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Constata-se também a existência de outra petição, anexada na mesma data, às fls. 4492 a 4497. Nesse documento verifica-se, smj, que a efetiva inovação em relação à impugnação já relatada é a informação da Interessada que realizou sua adesão

ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT, criado a partir da Medida Provisória nº. 783/2017, posteriormente convertida na Lei nº. 13.496/2017. Com isso afirma que aderiu ao referido programa e efetuou a regularização dos tributos cobrados, pugnando pelo o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

2. A DRJ, por meio de acórdão proferido em 20/08/2021, acórdão **101-011.936** decidiu pela manutenção integral do lançamento, cuja ementa reproduz-se a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 31/03/2017 a 31/12/2018 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a argüição de nulidade do feito.

O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias.

MULTA ABUSIVA. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o do não confisco da multa.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O não recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, detectado em procedimento de fiscalização, fundamenta o lançamento de ofício e impõe ao contribuinte o pagamento dos valores devidos, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL. NÃO VINCULANTE.

A autuada não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

DOCTRINA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

A manifestação da doutrina especializada não vincula as decisões prolatadas por este colegiado julgador.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

Os órgãos de julgamento administrativo estão obrigados a cumprir as disposições da legislação tributária vigente e o entendimento da RFB expresso em atos normativos, sendo incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Sendo os documentos acostados aos autos claros, permitindo um adequado julgamento, torna-se prescindível a realização de perícia ou diligência para a solução da controvérsia.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/03/2017 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO

A Contribuição para o PIS/Pasep mensal, devidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno, é calculada mediante aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

FUNDEB - TRANSFERÊNCIAS DOS ESTADOS E MUNICÍPIOS QUE COMPÕEM A PARTICIPAÇÃO DO FUNDEB

Parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, os entes transferidores devem excluir de sua base de cálculo do Pasep os valores repassados ao Fundo, em razão da parte final do art.

7º da Lei nº 9.715, de 1998.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Em sede de recurso voluntário a recorrente reitera, os argumentos trazidos em sede de impugnação, excluindo, apenas do recurso a argumento vinculado ao suposto parcelamento.

4. É o relatório.

VOTO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

I. DO CONHECIMENTO

5. O Recurso Voluntário é tempestivo e devem ser conhecidos nos exatos termos do Despacho de Admissibilidade.

II. PRELIMINARES

II.1. Alegação de nulidade por cerceamento de defesa

6. O acórdão de primeira instância firmou que, presentes os requisitos do art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto 70.235/1972, bem como assegurados contraditório e ampla defesa, não há nulidade do lançamento. Assentou, ademais, a desnecessidade de diligência, por considerar suficientes os elementos constantes dos autos, aplicando a regra da instrumentalidade das formas e o princípio pas de nullité sans grief (não há nulidade sem prejuízo), a invalidação de atos processuais exige demonstração concreta de dano processual, qual prova pertinente deixou de ser produzida, qual prazo foi obstado ou de que modo a providência requerida poderia influir no desfecho. Como a recorrente não comprovou prejuízo efetivo nem apontou elemento fático-probatório apto a justificar a diligência pretendida, inexistente vício invalidante a ser reconhecido.

7. Rejeita-se a preliminar de nulidade.

II.2. Pedido de diligência

8. Indefiro o pedido de diligência. A decisão recorrida já assentou a desnecessidade de diligência diante da completude documental para formação da convicção do julgador. Não se evidenciam lacunas instrutórias insupríveis que impeçam o julgamento de mérito neste momento, sobretudo porque a controvérsia é predominantemente de qualificação jurídica de receitas e transferências para fins de base de cálculo da contribuição ao PIS/PASEP, com arcabouço probatório suficiente nos autos.

III. DO MÉRITO

9. Trata de recurso voluntários contra decisão da DRJ que manteve integralmente auto de infração.

10. Em linhas gerais, a controvérsia gravita em torno da correta definição e composição da base de cálculo da contribuição ao PIS/PASEP de pessoa jurídica de direito público interno, no período de março/2017 a dezembro/2018.

11. O regime jurídico aplicável, corretamente reproduzido no acórdão recorrido, determina: i) apuração mensal pela pessoa jurídica de direito público interno “com base no valor

mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas”; ii) inclusão, nas receitas correntes, de quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas por outra entidade da Administração Pública, com a dedução das transferências efetuadas a outras entidades públicas; iii) alíquota de 1% sobre tal base. Tais comandos estão nos arts. 2º, III, 7º e 8º da Lei 9.715/1998 e nos arts. 70 a 73 do Decreto 4.524/2002, como expressamente consignado pela DRJ.

12. Desse conjunto normativo extrai-se uma trílice operação lógico-contábil-jurídica: a) identificação, por competência, do conjunto das receitas correntes efetivamente arrecadadas; b) soma das transferências correntes e de capital recebidas de outras entidades públicas; c) dedução das transferências efetuadas pelo próprio ente a outras entidades públicas, para evitar dupla incidência em cadeias de repartição.

13. A decisão recorrida ancorou-se nesses vetores e descreveu a A fiscalização lançou mão dos Demonstrativos de Receita Orçamentária encaminhados ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, apurando a base a partir do somatório das contas sintéticas 4.0.0.0.0.00.00 (Receitas Correntes) e 4.2.4.0.0.00.00 (Transferências de Capital), com os ajustes legalmente previstos, conforme relatado na decisão de primeira instância.

14. A recorrente sustenta inadequação técnico-contábil desse procedimento por suposta inclusão de rubricas que não integrariam, juridicamente, a base de cálculo, além de alegar ausência de individualização detalhada de exclusões e inconsistências na consideração de recolhimentos.

15. A objeção não prospera. A lei de regência e o regulamento não prescrevem forma documental exclusiva para demonstrar as grandezas de arrecadação e de transferências. A Administração pode valer-se de demonstrativos oficiais obrigatórios, que espelham a execução orçamentário-financeira do ente e gozam de presunção de fidedignidade, sobretudo quando o próprio contribuinte não carrega plano alternativo de composição e conciliação com granularidade maior. No caso, a DRJ descreveu os passos de cálculo, inclusive a base de dados utilizada e os ajustes realizados, o que permite controle administrativo pleno da aderência normativa.

16. O ponto de fricção invocado pela defesa diz respeito à possível presença, no agregado “receitas correntes” e nas “transferências de capital”, de ingressos que, por sua natureza jurídica, seriam excludentes. A decisão recorrida, todavia, enfrentou as exclusões legais paradigmáticas, com destaque para FUNDEB, e assentou o aproveitamento e abatimento de valores já recolhidos. Nesse cenário instrutório, não se evidenciou rubrica indevida incorporada à base sem o correspondente ajuste.

17. O acórdão recorrido delineou, com precisão, o tratamento das parcelas relacionadas ao FUNDEB: i) até 05/2017, a complementação da União ao FUNDEB foi excluída da base; ii) a partir de 06/2017, em razão da Solução de Consulta COSIT 278/2017, tais valores passaram a integrar a base do município recebedor; iii) as parcelas de participação das receitas próprias do município transferidas ao FUNDEB devem ser excluídas da base de cálculo, por

configurarem transferências a outras entidades de direito público, nos termos do art. 7º da Lei 9.715/1998; iv) por aplicação do art. 106 do CTN, reconheceu-se, no que couber, o critério mais benéfico no período, a despeito de não se tratar de inovação legislativa, mas de ato interpretativo.

18. O desenho é coerente com os arts. 2º, III, e 7º da Lei 9.715/1998 e com o art. 70 do Decreto 4.524/2002. Na dimensão econômica, a inclusão da complementação da União na base do receptor coaduna-se com o conceito de “transferência recebida” e, portanto, componente positivo da base, ao passo que as transferências efetuadas pelo próprio ente ao FUNDEB constituem dedução obrigatória para evitar duplicidade. A recorrente pretendia exclusão mais ampla, alcançando repasses vinculados por convênios, sem distinção, o que não encontra guarida em lei: transferência recebida, ainda que vinculada a objeto específico, qualifica-se como ingresso contabilmente classificado como transferência, logo incluída na base, salvo quando a norma imponha dedução por se tratar de transferência efetuada a outra entidade pública.

19. A DRJ registrou que, em cumprimento a intimação realizada pela fiscalização, o contribuinte apresentou DCTF retificadoras informando valores devidos idênticos aos recolhidos espontaneamente e que “todos os valores recolhidos até o início do procedimento fiscal [...] foram aproveitados, abatendo as contribuições apuradas neste Auto de Infração”, com listagem no Anexo correspondente.

20. A alegação de duplicidade não remanesce diante desse reconhecimento explícito de abatimento. O mecanismo de apuração do lançamento, tal como descrito, partiu da base legalmente definida, deduziu as transferências legalmente excludentes e computou, na etapa final, as deduções de PASEP retido e de PASEP recolhido declarado em DCTF, chegando às diferenças. Nessa toada, não há falar em cobrança em duplicidade, cabendo ao contribuinte, se o caso, infirmar aritmeticamente os demonstrativos.

21. A defesa aduz que “receitas correntes” e “transferências de capital” seriam agregados suscetíveis de conter ingressos que não comporiam, juridicamente, a base, insistindo em individualização exaustiva por subcontas e em “prova negativa” acerca do que não integra a base, além de relacionar rubricas exemplificativas no âmbito previdenciário para ilustrar como, no tema contribuições sociais sobre folha, verbas indenizatórias não sofrem incidência.

22. O caso dos autos não é o impugnado pela Recorrente. Alias, assim dispôs a DRJ:

Das Alegações não aplicáveis ao lançamento de Pasep.

Compulsando-se os autos, constata-se que a impugnação apresentada trata de temas não afetos ao lançamento em questão, referente ao Pasep. Tal fato pode ser explicado pela verificação que a impugnação faz referência a outros processos de interesse da Interessada, além do tratado neste Voto, inferido-se que se trata de uma impugnação comum a diversos processos.

Ressalte-se que nestes autos são tratados apenas o lançamento da Contribuição ao Pasep devida, pelo que não se conhece das questões pertinentes a outros

temas, como os a seguir citados: a) Da aferição indireta realizada pela Autoridade Fiscal, b) Remuneração de segurados não declarada em GFIP c) Das contribuições para o SAT/RAT dos valores supostamente não ofertados à tributação, e d) Da ausência de indicação do valor da remuneração e servidores supostamente omitidos

23. No presente lançamento de PASEP, o parâmetro legal é diferente: o fato gerador está ligado às receitas correntes arrecadadas e às transferências recebidas, não à natureza remuneratória de parcelas pagas a servidores. Essa distinção é relevante porque neutraliza a transposição analógica de argumentos próprias das contribuições previdenciárias sobre a folha para o PASEP de entes públicos.

24. A DRJ descreveu a base legal e demonstrou a conformidade metodológica; a recorrente não trouxe, nos autos, quadro demonstrativo alternativo que evidenciasse, por subconta, ingressos indevidamente incluídos. Nessa moldura, as críticas mantêm-se no plano retórico, insuficientes para desconstituir a presunção de legitimidade do ato de lançamento e a consistência dos demonstrativos anexos, notadamente porque o órgão julgador de primeira instância expressamente reputou “claros” os documentos para formar convicção, dispensando diligência.

25. Por fim, quanto a multa de ofício aplicada no percentual de 75% sobre a totalidade ou diferença do tributo decorre do art. 44, I, da Lei 9.430/1996, nos casos de lançamento de ofício por falta de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata. A decisão de primeira instância explicou que a discussão sobre inconstitucionalidade por suposto caráter confiscatório extrapola a competência do contencioso administrativo, citando, inclusive, precedentes do CARF que vedam controle de constitucionalidade nesse âmbito.

26. A recorrente não trouxe elementos fático-jurídicos capazes de afastar a subsunção típica do caso concreto ao dispositivo legal. Mantém-se, assim, a multa, sujeita apenas aos reflexos de eventual ajuste aritmético do principal, o que, na espécie, não se verifica.

27. Nesse sentido, como posto, não assiste razão a recorrente, deve ser mantido sem reparos a decisão a quo.

IV. CONCLUSÃO

28. DIANTE DO EXPOSTO, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar de nulidade, indefiro o pedido de diligência e, no mérito, nego provimento, mantendo integralmente a decisão recorrida, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

29. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves

DOCUMENTO VALIDADO