



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10510.723263/2014-06
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.009 – 3ª Turma
Sessão de 12 de novembro de 2020
Matéria PASEP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE BARRA DOS COQUEIROS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS DESTINADAS AO FUNDEB E DAS TRANSFERÊNCIAS RECEBIDAS DO FUNDEB.

A base de cálculo do PIS/Pasep do Município em relação ao FUNDEB deve ser a soma das transferências constitucionais recebidas da União e do Estado (valor bruto incluindo os 20% de destaque do FUNDEB, exceto as transferências que sofreram a retenção de 1% pela STN), deduzida do valor positivo entre a dedução para a formação do fundo e a transferência recebida do FUNDEB (dedução para o FUNDEB superior à transferência do FUNDEB baseada nas matrículas dos alunos) ou acrescida do valor positivo entre a transferência recebida do FUNDEB e a dedução para a formação do fundo (dedução para o FUNDEB inferior à transferência do FUNDEB baseada nas matrículas dos alunos).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 142/164), admitido pelo despacho de fls. 167/170, contra o 3302-004.893 (fls. 119/140), de 25/10/2017, o qual recebeu a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS DESTINADAS AO FUNDEB E DAS TRANSFERÊNCIAS RECEBIDAS DO FUNDEB.

A base de cálculo do PIS/Pasep do Município em relação ao FUNDEB deve ser a soma das transferências constitucionais recebidas da União e do Estado (valor bruto incluindo os 20% de destaque do FUNDEB, exceto as transferências que sofreram a retenção de 1% pela STN), deduzida do valor positivo entre a dedução para a formação do fundo e a transferência recebida do FUNDEB (dedução para o FUNDEB superior à transferência do FUNDEB baseada nas matrículas dos alunos) ou acrescida do valor positivo entre a transferência recebida do FUNDEB e a dedução para a formação do fundo (dedução para o FUNDEB inferior à transferência do FUNDEB baseada nas matrículas dos alunos).

Em suma, entende a Fazenda Nacional que não há previsão legal para que da base impositiva do PASEP sejam excluídos os valores repassados aos FUNDEB/FUNDEF, pugnando pela manutenção do lançamento em seus termos originais.

A planilha "Demonstrativo de Apuração do PASEP" relativa aos anos calendário 2010, 2011 e 2012, em anexo, resume as bases de cálculo, deduções e valores devidos.

Ela foi composta pelos valores dos relatórios de receitas, pelas retenções mensais do Banco do Brasil e valores declarados em DCTF, também anexos a esse relatório.

A Base de Cálculo do PASEP foi apurada através do somatório dos valores escriturados nas contas 1.0.00.00.00 - Receitas Correntes e 2.4.00.00.00 - Transferência de Capital, encontrados nos balancetes mensais das receitas, com os dados obtidos junto ao TCE.

Intimado do recurso especial fazendário (fls. 174/175), o município não ofertou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

A matéria já foi objeto de análise desta C.Turma.

Conforme relato fiscal (fls. 12/14), o ente federativo autuado, de acordo com os balancetes mensais das receitas apresentados, subtraiu indevidamente da base impositível do PASEP "os valores destacados para FUNDEF/FUNDEB, conta 9000.00.00.00 - Dedução de Receita para Formação do FUNDEB", o que, no entender do Fisco, vai de encontro ao art. 2º e 7º da Lei 9.715/1998. Articula, ainda, que de acordo com a Solução de Divergência nº 2, de 10/02/2009, só poderiam ser deduzidos os valores a título de transferências de recursos da complementação da União ao FUNDEB. Os valores retidos foram devidamente deduzidos (fls. 7/8).

A norma impositiva, Lei 9.715/98, tem a seguinte redação, no que interessa à lide:

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. **(grifo nosso)***

(...)

*§ 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. (grifo nosso).***

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.

Lei 4.320/1964:

...

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 1982)

§ 1º São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Nos termos do inciso III do caput do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais corresponde às receitas correntes **arrecadadas** e às transferências correntes e de capital **recebidas** pelas pessoas jurídicas de direito público interno.

Note-se que a lei adotou uma visão orçamentária para a receita pública, exigindo que os valores sejam incluídos na base de cálculo da **entidade que se apropriar dos recursos recebidos**.

Em linhas gerais, tanto a participação como a complementação dos recursos do FUNDEB são **transferências intergovernamentais constitucionais operacionalizadas de modo indireto**, já que é criado um fundo meramente contábil para distribuir recursos a diversas entidades, devendo seguir a regra das transferências constitucionais e/ou legais já exposta nesse trabalho. Portanto, seus recursos devem ser inseridos na base de cálculo do ente receptor (o ente que efetivamente receber as receitas do FUNDEB) e o ente transferidor deve excluir de sua base de cálculo os valores repassados.

Esse tema foi analisado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, na Solução de Consulta – SC Cosit nº 278, de 2017, na qual ficou esclarecido que:

(a) as transferências para e do FUNDEB se enquadram na categoria de transferências constitucionais ou legais, devendo ser tributado o valor recebido do FUNDEB e deduzido o valor para ele transferido; e (b) o § 7º da Lei nº 9.715, de 2007, inserido pela Lei nº 12.810, de 2013, se refere tão somente a transferências voluntárias.

Nesse sentido, cabe reproduzir o texto da referida SC Cosit nº 278, de 2017, na parte que interessa:

20.5. Pode-se identificar, portanto, dois tipos de transferências intergovernamentais:

20.5.1. *Transferências constitucionais ou legais:* são aquelas derivadas de imposições constitucionais ou legais. Tais transferências se submetem à regra do inciso III do art. 2º e do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998, ou seja, elas devem ser constituir base de cálculo do ente receptor dos recursos e devem ser excluídas da base de cálculo do ente transferidor.

20.5.2. **Transferências voluntárias:** são aquelas decorrentes de acordo entre os entes federativos, tais como ocorrem em convênios, contratos de repasse, auxílios etc. **Essas transferências estão abrangidas pelo § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.** A expressão “instrumento congênere com objeto definido” consignada nesse dispositivo se refere a outros casos de transferências voluntárias, que sejam similares aos convênios e contratos de repasse. Conforme ressaltou a STN, o ente receptor deve registrar contabilmente a receita orçamentária apenas no momento da efetiva transferência dos recursos, pois a transferência voluntária de recursos, diferentemente das transferências constitucionais ou legais, não está garantida à entidade receptora. Essa lógica é aplicável às receitas de transferências voluntárias no que tange à base de cálculo da contribuição, já que o objetivo do dispositivo em epígrafe é excluir tais transferências da incidência do tributo na entidade beneficiária dos recursos.

...

31. As transferências intergovernamentais podem se constituir em transferências constitucionais ou legais ou em transferências voluntárias:

a) **As transferências intergovernamentais constitucionais ou legais estão abrangidas pela regra do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, devendo o ente transferidor excluir os valores transferidos de sua base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário dos recursos deve incluir tais montantes na base de cálculo da sua contribuição;**

...

33. **Os recursos do FUNDEB e os recursos do SUS consistem em transferências intergovernamentais constitucionais ou legais operacionalizados por meio de fundos.** Devem seguir, portanto, a mesma regra das transferências constitucionais ou legais. Em casos específicos, os recursos do SUS podem ser descentralizados via transferências voluntárias, seguindo, nesse caso, a mesma regra dessas.

(GRIFOS NA TRANSCRIÇÃO)

Essa matéria já foi objeto de análise no **Acórdão nº 9303-007.397**, de 18/09/2018, de relatoria do i. Conselheiro Andrada Marcio Canuto Natal, a qual, igualmente, perfilha o entendimento vazado na referida Solução de Consulta COSIT.

Destarte, a tributação destas transferências (dedução para formação do fundo e retorno dos recursos distribuídos do FUNDEB) deve ser feita pelo valor efetivamente transferido para ou do Município. Esta diferença ocorre em razão de que os recursos para formação do fundo são calculados a 20% das transferências constitucionais e legais recebidas, mas a distribuição dos recursos do fundo é realizada proporcionalmente ao número de matrículas efetivas matriculados nas redes de educação básica pública presencial do governo estadual e de seus Municípios, na forma do Anexo da Lei nº 11.494/2007.

Assim, o valor repassado não será, provavelmente, o mesmo recebido do fundo. Esta diferença é o que se denomina ganho ou perda com o FUNDEF. Se os 20% contribuídos para o fundo forem menores que o recebido proporcionalmente às matrículas, tem-se, efetivamente, que a diferença refere-se a parte das receitas decorrentes das transferências constitucionais de outros municípios ou do Estado, no qual está inserido o Município em análise.

Ao contrário, se os 20% forem superiores ao recebido, o Município, de fato, está transferindo a outro ente público, seu Estado ou outros municípios, esta diferença, cuja origem foram as transferências constitucionais recebidas na forma da Lei nº 9.424, de 1996.

Assim, a base de cálculo do PIS/Pasep do Município em relação ao FUNDEB deve ser a soma das transferências constitucionais recebidas da União e do Estado (valor bruto incluindo os 20% de destaque do FUNDEB, exceto as transferências que sofreram a retenção de 1% pela STN), deduzida do valor positivo entre a dedução para a formação do fundo e a transferência recebida do FUNDEB (dedução para o FUNDEB superior à transferência do FUNDEB baseada nas matrículas dos alunos) ou acrescida do valor positivo entre a transferência recebida do FUNDEB e a dedução para a formação do fundo (dedução para o FUNDEB inferior à transferência do FUNDEB baseada nas matrículas dos alunos). Tributa-se, então, os recursos efetivamente transferidos e utilizados pelo ente público.

Em remate, sem reparos à r. decisão.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, conheço do recurso especial fazendário e nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Processo nº 10510.723263/2014-06
Acórdão n.º **9303-011.009**

CSRF-T3
Fl. 8
