



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

Processo n° 10680.725763/2011-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.806 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2014
Matéria AI-PASEP
Recorrente PREFEITURA MUNICIPAL DE RIO ACIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. PARCELA DESTINADA AO FUNDEB.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Ivan Allegretti, que apresentou declaração de voto.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Marcos Tranchesi Ortiz (vice-presidente), Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan e Ivan Allegretti.

Relatório

Versa o presente sobre auto de infração (fls. 2 a 14)¹, lavrado em 27/09/2011 (com ciência em 29/09/2011) para exigência de Contribuição Social para o PASEP, instituída pela Lei Complementar nº 08/1970, referente aos períodos de janeiro de 2007 a dezembro de 2008, no total de R\$ 130.577,88 (a título de principal).

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 15 a 19, narra-se que a fiscalização, com base no relatório de despesas e receitas dos municípios (FINBRA), e em documentos apresentados pela prefeitura, verificou insuficiência de recolhimentos da contribuição para o PASEP no período fiscalizado, pelo fato de o Município ter deixado de apurar e recolher a contribuição sobre as receitas correntes arrecadadas e sobre as transferências correntes e de capital recebidas. Integram a base de cálculo da contribuição inclusive os valores recebidos pelo Município destacados do FPM e direcionados ao FUNDEB por força do disposto na parte final do art. 7º da Lei nº 9.715/1998 e do § 2º do art. 70 do Decreto nº 4.524/2002. Lavrou-se assim a autuação, com juros de mora e multa de ofício de 75% (Lei nº 9.430/1996, art. 44), bem assim representação fiscal para fins penais.

Em sua impugnação (fls. 344 a 348), a prefeitura alega que (a) as “receitas recebidas” objeto de tributação pela contribuição devem considerar a dedução de transferência, especialmente a retenção para o FUNDEF/FUNDEB impostas pela Constituição; e (b) o FUNDEF/FUNDEB é um fundo público constituído no âmbito estadual, de natureza meramente contábil (“uma conta bancária”); (c) a União e o Estado de Minas Gerais, ao repassarem FPM, IPI e ICMS, v.g., deslocam parte do repasse ao fundo, diminuindo (na fonte, em torno de 20%) o valor da transferência ao município; (d) o fundo, para o qual contribuem todos os municípios brasileiros, divide novamente os recursos, enviando a cada município a parcela correspondente, segundo critérios definidos; (e) tal parcela, evidentemente, é efetivamente “recebida” e oferecida à tributação da Contribuição para o PASEP; e, (f) portanto, o valor a ser tributado é o líquido (parcela efetivamente repassada, total menos valor retido).e não o bruto, sob pena de bitributação, e desobediência ao comando do art. 2º, III, § 3º, e dos arts. 7º e 15 da Lei nº 9.715/1998, que tratam de tributação de “receitas e transferências” devidamente recebidas.

Em 19/12/2011 ocorre o julgamento de primeira instância (fls. 604 a 608), no qual se decide unanimemente pela improcedência da impugnação, sob os argumentos de que os recursos recebidos pelos Municípios e destinados ao FUNDEB (antigo FUNDEF) não podem ser excluídos da base de cálculo do PASEP do ente que efetuar o repasse/alocação, por falta de amparo legal, não estando tal medida assegurada no art. 7º da Lei nº 9.715/1998. Sustenta ainda o julgador que podem ser descontados (e foram, na autuação) as retenções efetuadas pelos agentes pagadores e os pagamentos (DARF) informados (ou não) em DCTF.

Cientificada do acórdão da DRJ em 16/01/2012 (AR à fl. 616), a prefeitura apresenta Recurso Voluntário em 15/02/2012 (fls. 618 a 623), no qual basicamente reproduz o teor da impugnação.

É o relatório.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

O tema central é o cabimento da exigência da Contribuição para o PASEP, instituída pela Lei Complementar nº 08/1970, disciplinada pela Lei nº 9.715/1998, e regulamentada no Decreto nº 4.542/2002, sobre o valor correspondente ao FUNDEB.

O FUNDEB (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação) foi criado pela Emenda Constitucional nº 53/2006 (que alterou o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/1988), e está regulamentado pela Lei nº 11.494/2007 e pelo Decreto nº 6.253/2007, tendo substituído o FUNDEF, que vigorou de 1998 a 2006.

O FUNDEB corresponde basicamente a 20% dos recursos distribuídos entre Estados e Município, rateados proporcionalmente ao número de alunos matriculados na rede de educação básica, sendo prevista ainda complementação por parte da União.

Na autuação, esclarece-se que os valores autuados correspondem às receitas correntes arrecadadas e às transferências correntes e de capital recebidas, cf. art. 2º, III da Lei nº 9.715/1998, incluindo os valores recebidos pelo Município destacados do FPM e direcionados ao FUNDEB por força do disposto na parte final do art. 7º da Lei nº 9.715/1998 e no do § 2º do art. 70 do Decreto nº 4.524/2002. Sobre a base de cálculo incide a alíquota de 1% prevista no art. 8º, III da mesma Lei nº 9.715/1998, chegando-se ao valor devido, do qual são deduzidos os valores correspondentes às retenções para o PASEP (cf. § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715/1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001) e os valores declarados (ou não) em DCTF recolhidos mediante DARF.

Assim estabelece a Lei nº 9.715/1998, que rege a Contribuição para o PASEP:

“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 2158-35, 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.***

Assim, o que o fisco fez foi adicionar às receitas correntes arrecadadas as transferências correntes e de capital recebidas. Obtendo-se a base de cálculo e aplicando-se a alíquota legalmente prevista, o valor resultante foi subtraído dos pagamentos e das retenções efetuados. Apurada diferença, é exatamente a ela que se reporta o lançamento.

Sobre as receitas arrecadadas parece não pairar dúvida. Contudo, é controversa a expressão “recebidas”, referente a transferências correntes e de capital. O Município sustenta que não “recebe” integralmente os valores transferidos, pois parte deles é destinada compulsoriamente ao FUNDEB e rateada. Assim, defende que deveria constituir base de cálculo da contribuição somente seu quinhão no rateio.

Primordial ao deslinde do contencioso, assim, o texto do art. 7º da Lei nº 9.715/1998, que esclarece o que são receitas correntes: “quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas”. E, como esclarece a própria recorrente, o FUNDEB é um fundo contábil, e não uma entidade pública.

Carente de amparo legal, assim, a exclusão da base de cálculo da contribuição em relação aos valores transferidos compulsoriamente ao FUNDEB. Nesse sentido o posicionamento já assentado em Soluções de Consulta (v.g. as de nº 101, de 26/11/2009, e nº 86, de 03/11/2011) e de Divergência (v.g. a de nº 02, de 10/02/2009) da RFB e decisões recentes deste CARF:

*“Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008 CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. As pessoas jurídicas de direito público interno devem apurar a contribuição para o PIS/Pasep com base nas receitas arrecadadas e nas 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, tendo que **os valores recebidos com destaque para o FPE, FPM (Fundo de Participação dos Municípios) e FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da***

Educação) devem integrar a base de cálculo da contribuição.²
(grifo nosso)

*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2007 PARCELA DOS REPASSES DESTINADAS AO FUNDEB. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. **O FUNDEB é um fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica, não se constituindo em entidade pública, pelo que as receitas a ele destinadas não podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição para o Pasep.** EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA. DESCABIMENTO. Não havendo norma infralegal vinculante e não sendo pacífica a interpretação e a aplicação da norma tributária no âmbito da Administração, é inaplicável o parágrafo único do art. 100 do CTN, que diz que a observância das normas complementares - dentre as quais os atos normativos e as práticas reiteradas - exclui a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO. As instâncias administrativas não são competentes para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28)”*³
(grifo nosso)

O art. 13 da Lei nº 12.810, de 15/05/2013, em vigor desde 16/05/2013 (data de publicação do texto em diário oficial), veio a trazer nova hipótese de exclusão da base de cálculo da contribuição, acrescentando um § 7º ao art. 2º da Lei nº 9.715/1998. Contudo, tal alteração não afeta a substância do presente processo, por não contemplar a questão referente ao FUNDEB.

Assim, faz parte da base de cálculo da Contribuição para o PASEP o valor compulsoriamente transferido ao FUNDEB. Não há então, nulidade na autuação, por carência de base legal, como alega a recorrente, mas improcedência do recurso voluntário apresentado, por igual argumento (carência de fundamento legal a excluir os valores transferidos ao FUNDEB das receitas de que trata o art. 7º da Lei nº 9.715/1998).

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado.

Rosaldo Trevisan

² Acórdão n. 3201-001.192, Rel. Cons. Mércia Helena Trajano D'amorim, unânime, sessão de 31.jan.2013.

³ Acórdão n. 3801-001.870, Rel. Cons. Maria Ines Caldeira Pereira da Silva Murgel, unânime, sessão de 21.mai.2013.

CÓPIA

Declaração de Voto

Conselheiro Ivan Allegretti,

A Lei nº 9.715/1998 dispõe o seguinte:

“Art.2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

(...)

Art.7º Para os efeitos do inciso III do art. 2º, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Os dois dispositivos deixam transparecer a lógica da apuração da contribuição: computam-se as receitas correntes e as transferências recebidas (sejam correntes sejam de capital) e deduzem-se as transferências realizadas.

A questão está em que, em relação às receitas recebidas, nem se cogita em distinguir **de quem** são recebidas, de maneira que tanto faz se são originárias diretamente de outra pessoa jurídica de direito público interno ou de um fundo, tampouco se questiona quanto à natureza do fundo de onde tenha sido originada a transferência.

Em suma: todas as transferências recebidas são computadas na base de cálculo.

Quanto às transferências realizadas, por sua vez, parece claro que a intenção do legislador foi a de permitir a sua dedução com a mesma amplitude, seguindo a mesma lógica.

No entanto, a interpretação da Fiscalização e de alguns julgados deste Conselho tem sido no sentido de restringir a dedução do art. 7º da Lei nº 9.715/98 exclusivamente às transferências realizadas para outras pessoas jurídicas de direito público interno, recusando o mesmo efeito em relação às transferências realizadas para fundos, sob o argumento objetivo de que os fundos não possuem personalidade jurídica.

Entendo que a Lei não ampara este entendimento.

Para ser mais preciso, tal entendimento apenas se legitimaria nas situações específicas em que a transferência fosse destinada a um fundo integrante do orçamento da mesma pessoa jurídica de direito público. Mas nesta situação não se configuraria a hipótese de dedução prevista no art. 7º da Lei

Em linhas gerais, os fundos são instrumentos de administração financeira, utilizados para vincular determinados recursos para a aplicação em finalidades específicas.

Segundo a doutrina, “*trata-se de um conjunto de bens e recursos, de titularidade de um certo sujeito. Portanto, o fundo é objeto de direito, não sujeito*” (JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários à lei de licitações e contratos administrativos. 11. ed. Dialética, São Paulo: 2005, p. 30).

Pode significar apenas a segregação de valores dentro do orçamento da pessoa jurídica de direito público.

Mas pode tratar-se, diferentemente, de um conjunto de recursos destacado do orçamento, ou seja, que não componha o orçamento, embora vinculado e submetido à administração de uma pessoa jurídica de direito público.

No caso do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), de que trata o presente caso, trata-se de fundo vinculado à União.

As transferências realizadas dos Municípios para o Fundeb, portanto, significam uma subtração da receita corrente do Município e configuram transferência intergovernamental.

Nada obstante não se trate de uma transferência intergovernamental típica – que tenha nas duas pontas o orçamento de duas pessoas jurídicas de direito público –, não pode haver dúvida de que há uma transferência, que deixam de pertencer ao Município e, embora passem a compor um fundo que não tem personalidade jurídica, isto não significa que passem a “não pertencer a ninguém”, pois o referido fundo é vinculado à União.

Por isso, a transferência de recursos realizada para um fundo vinculado a outra pessoa de direito público deve ter o mesmo tratamento de uma transferência realizada para outra pessoa de direito público, estando igualmente categorizadas como “transferências efetuada a outras entidades públicas” para o efeito da dedução do art. 7º da Lei nº 9.715/98.

Em reforço, deve-se atentar ao fato de que a mesma Lei faz diferença entre “pessoa jurídica de direito público interno” e “entidades públicas”, ficando claro que este último conceito não é tão restrito quanto o primeiro, abarcando “outras entidades públicas”.

Como visto, embora o Fundeb não tenham personalidade jurídica, trata-se de fundo vinculado à União, de maneira que os recursos remetidos do Município para compor este fundo são operações que configuram transferências, as quais, se não são destinadas especificamente e diretamente para uma pessoa jurídica de direito público, são destinadas a “outras entidades públicas”, no caso, um fundo vinculado a outra pessoa jurídica de direito público.

Trata-se, outrossim, de uma questão de justiça e neutralidade, visto que os recursos acumulados no Fundeb retornarão ao Município – então finalmente como transferência corrente –, quando sofrerão a incidência da Contribuição ao Pasep na forma do art. 2º da Lei nº 9.715/98.

Entendo, enfim, que as transferências realizadas dos Municípios para o Fundeb, que é fundo vinculado à União, enquadram-se na hipótese de dedução prevista no art. 7º da Lei nº 9.715/98.

Processo nº 10680.725763/2011-70
Acórdão n.º **3403-002.806**

S3-C4T3
Fl. 624

É como voto.

Ivan Allegretti

CÓPIA