



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

Processo n° 10935.003162/2004-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.816 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de junho de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PASEP
Recorrente SÃO JORGE DO PATROCÍNIO PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

BASE DE CÁLCULO. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. RETENÇÃO NA FONTE. DEDUÇÃO. A base de cálculo do PIS/Pasep devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno é composta pelo valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebida, sendo possível a exclusão das rubricas previstas em lei.

FUNDEF. BASE DE CÁLCULO. O fundo instituído pela Lei Federal 9.424/1996 não possui personalidade jurídica, não se qualificando como hipótese de dedução da base de cálculo da contribuição.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. Não cabe a esse Tribunal afastar lei ou tratado por vício de inconstitucionalidade. Súmula CARF n° 2 e artigo 62, do RICARF.

AÇÃO JUDICIAL PENDENTE. A mera existência de ação judicial discutindo a constitucionalidade de tributo não suspende sua exigibilidade, devendo haver o enquadramento em uma das hipóteses previstas no artigo 151, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente da turma), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson José Bayer, Augusto Fiel Jorge D'Oiveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Felon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 442 e seguintes) contra decisão da Delegacia Regional de Julgamento (DRJ) que considerou improcedente as razões da Recorrente sobre a nulidade de Auto de Infração referente à ausência de pagamento da Contribuição para o PASEP, durante o período compreendido entre 1999 e 2004.

Do Lançamento de Ofício

Em cumprimento a Mandado de Procedimento Fiscal, foi verificada a ausência de recolhimento da contribuição social ao PASEP. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 7 e seguintes), foi constatada ausência do recolhimento do PASEP entre maio de 1999 e junho de 2004, razão pela qual o auditor-fiscal reconstituiu – a seu modo – a apuração da referida contribuição baseado nos balanços da Recorrente.

Da Impugnação

Irresignada, a Recorrente ofereceu impugnação (fls. 349 e seguintes), que, em síntese, assim afirmava:

Em sede preliminar, alegou que o órgão atuante (à época, o INSS – Instituto Nacional da Seguridade Social) seria autarquia criada pela União Federal, inferior hierarquicamente aos entes políticos da Federação (União, Estado e Municípios), não sendo possível lançar multa de ofício contra a impugnante:

“(...) somente poderá impor multa que detém superioridade sobre outrem e só poderá sofrê-la quem padeça de inferioridade em relação ao impositor dela”.

No mérito:

- (a) Inicialmente discorreu sobre o caráter confiscatório da multa de 75%, prevista na Lei Federal 9.430/1996 citando jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (sem repercussão geral) relativa a penalidades no campo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que não poderia ser superior a

20%, e concluindo pela inconstitucionalidade da multa lançada pelo auditor-fiscal.

- (b) Argumentou que o artigo 11, do Decreto Federal 70.235/1972, preveria a necessidade de ser notificado de maneira anterior à lavratura do auto de infração de modo a estabelecer uma fase de defesa prévia.
- (c) Sobre a incidência da contribuição social, arguiu que sobre determinadas receitas nunca houve retenção na fonte, e que, por isso mesmo, sobre elas não incidiria a contribuição ao Pasep: (i) Fundef; (ii) Convênios; (iii) Recursos da Saúde; (iv) Programa de Alimentação Escolar; (v) Programa de Manutenção de Creche; (vi) Salário Educação; (vii) Transporte Escolar; (viii) Taxas Municipais; (ix) Contribuições de Melhorias; (x) Subsídios de Sementes ao Produtor Rural; (xi) Serviços de Hora Máquina subsidiados pelo Executivo Municipal; (xii) Restituição de Pagamento Indevido; e (xiii) Ressarcimento de Salários Pagos.
- (d) Disse, ainda, que sobre tais receitas não se justificaria a incidência do Pasep, pois teriam o caráter de transferências vinculadas a gastos pré-existentes dentro do orçamento, não sujeitas à tributação.
- (e) Ademais, questionou que teria deixado de ser vincular ao regime do PASEP por ocasião de publicação de lei municipal e que, ainda o PASEP seria eivado de inconstitucionalidade, haja vista: (i) desrespeito ao princípio constitucional da isonomia entre os entes federativos, no caso, entre a União e os Municípios; (ii) ofensa ao princípio constitucional da autonomia municipal; (iii) violação à imunidade recíproca entre as entidades federativas;
- (f) Questionou a constitucionalidade da Medida Provisória nº 1495/1996.
- (g) A fim de ressaltar a questão constitucional envolvida, informa que está questionando a exigência do PASEP em sede judicial e admitiu que a ação proposta, ainda não tinha tido transitado em julgado e que, por isso, pelo que não poderia acatar exigências administrativas de pagamentos do tributo, menos ainda das respectivas multas. Ressalte-se que naquela oportunidade a Recorrente informara que não havia decisão liminar válida, tampouco foi informado qualquer depósito judicial ou outra medida suspensiva da exigibilidade do tributo, nos termos do artigo 151, do CTN.

Da Decisão de Primeiro Grau

Sobrevindo o julgamento de primeira instância, a Delegacia de Julgamento manteve parcialmente o crédito lançado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/07/1999

DECADENCIA. DECLARAÇÃO DE OFÍCIO.

Tratando-se de matéria de ordem pública, a decadência deve ser declarada de ofício, em qualquer fase processual, ainda que não alegada pelas partes envolvidas no litígio.

PASEP. LANÇAMENTO. DECADENCIA.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, por meio da Súmula Vinculante nº 8, editada pelo STF, e por haver recolhimento antecipado de contribuições ao PASEP em nome da interessada, para o lançamento de ofício deve ser observado o prazo quinquenal de decadência, estabelecido no art. 150 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/06/2004

PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PASEP.

Segundo dispõe a legislação de regência, a base de cálculo da contribuição devida ao PASEP pelas pessoas jurídicas de direito público é o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

PASEP. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

MULTA DE OFÍCIO. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. MOMENTO DE APLICAÇÃO. ENTENDIMENTO DA COSIT E DA PGFN.

Descabe a aplicação de multa de ofício, em razão do posicionamento da COSIT e da PGFN, de que o entendimento firmado no Parecer AGU nº AC-16/2004 aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos a partir da data de publicação do referido parecer, que se deu em 15/07/2004.

Lançamento Procedente em Parte

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte o lançamento, para que: (a) seja exonerado o montante de R\$ 204.445,36 de multa de ofício; (b) seja exonerado o montante de R\$ 6.691,94 de contribuição para o PASEP, além dos respectivos encargos legais, em face da decadência; e (c) seja mantido o montante de R\$ 265.903,02 de contribuição para o PASEP, além dos respectivos encargos legais.

Em síntese, as razões da decisão foram as seguintes:

- (a) Sobre a decadência do crédito lançado até julho de 1999

“Afastada, portanto, a aplicação do artigo 45 da Lei 8.212/91 e tratando-se de contribuição sujeita à sistemática do lançamento por homologação, aplica-se a regra decadencial do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que determina que após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Pública tenha se manifestado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

No caso, conforme os demonstrativos DAF (distribuição da arrecadação federal) de fls. 270/347, constata-se que houve retenção na fonte pelo Banco do Brasil de valores do PASEP, relativamente aos períodos de apuração maio/ 1999 a julho de 1999.

Assim, considerando-se que a ciência ao Auto de infração deu-se em 31 de agosto de 2004 (fl. 06) encontrava-se decaído o direito a constituição dos créditos referentes aos períodos de apuração de maio a julho de 1999, devendo-se anular, por conseguinte, o lançamento correspondente.”

(b) Quanto à incidência e à base de cálculo do PASEP:

No caso, vê-se que os valores que serviram de base para o presente lançamento foram todos obtidos diretamente dos balancetes financeiros de fls. 27/58, 60/107, 109/156, 158/205, 209/256 e 258/269, relativos aos períodos de apuração 08/1999 a 06/2004, elaborados e fornecidos pela própria interessada, nos quais há a indicação daquelas receitas passíveis de compor a base de cálculo do Pasep. Com fundamento em tais peças o fisco elaborou os demonstrativos da base de cálculo do Pasep de fls. 26, 59, 108, 157, 208 e 257, relativos aos mesmos períodos de apuração.

Dessa forma, deve-se reafirmar que a discriminação dos itens que compuseram as bases de cálculo da autuação, no tocante às **receitas correntes** e às **transferências correntes e de capital**, se deu com base em elementos fornecidos pela própria interessada, extraídos de sua escrituração contábil/fiscal.

Assim, são descabidas as alegações de que a composição de tais bases é inadequada, posto que foram feitas a partir das peças fornecidas pela interessada (fls. 26/269), e aceitas pelo fisco, sem restrições. Veja-se que tal composição está plenamente de acordo com a previsão legal (receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas).

Dessa maneira, consoante disposto no art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998, somente podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição ao PASEP as transferências efetuadas a outras entidades públicas. O FUNDEF não é considerado entidade pública, portanto, apesar do procedimento adotado pelo Banco do Brasil S/A. quando da retenção da contribuição, os valores que foram repassados ao fundo não deveriam ser excluídos da base de cálculo da contribuição devida pelo Município (Parecer da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - Cosit nº 46, de 24 de junho de 1999). Por seu turno, na medida em que a própria fiscalização, no trabalho desenvolvido, adotou a mesma providência (demonstrativos de fls. 26, 59, 108, 157, 208 e 257), fica ressalvado o direito de o Fisco efetuar o devido lançamento (art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional), enquanto não decaído.

(c) Quanto à opção pelo regime do PASEP e aos argumentos de linde constitucional

Em decorrência, não se toma conhecimento de alegações relativas à desvinculação do Município das contribuições ao PASEP, bem como de alegações de eventual negativa no fornecimento de certidão negativa e de bloqueio de repasses do FPM, já que qualquer posicionamento implicaria decisão administrativa acerca de matéria apresentada ao Poder Judiciário, que, conforme ficou explicitado, ainda se encontra pendente de decisão final.

Da mesma forma, especificamente, quanto às alegações de inconstitucionalidade da MP n.º 1.495, de 1996 (posteriormente, convertida na Lei n.º 9.715, de 1.998), cumpre reafirmar que a competência do referido exame é dada em nível constitucional exclusivamente ao Judiciário, pelo que este órgão julgador colegiado fica impedido de o fazer.

(d) Quanto ao cabimento da multa de ofício

Vê-se, assim, que tanto a administração hierarquicamente superior desta Secretaria (COSIT), quanto o órgão encarregado de prestar assessoria jurídica no âmbito do Ministério da Fazenda (PGFN) pelos fundamentos expostos nos documentos transcritos, posicionaram-se por se poder aplicar multas a outras pessoas jurídicas de direito público somente no tocante a infrações ocorridas em data posterior a 15 de julho de 2004, entendimento que aqui se adota.

Assim, sem entrar no mérito das questões levantadas pela contribuinte, mas pelas razões antes expostas, no presente lançamento, que diz respeito aos períodos de apuração maio de 1999 a junho de 2004 (cujos fatos geradores consideram-se concluídos entre 31/05/1999 e 30/06/2004) entende-se que descabe a aplicação de multa de ofício.

Desse modo, ao fim, manteve-se o lançamento quanto ao crédito tributário, excluindo-se a multa de ofício e a parcela do crédito já extinta por decadência.

Do Recurso Voluntário

Como decorrência da decisão da DRJ, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário, em que veio a reprisar os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tiago Guerra Machado

Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Da Preliminar

Sobre a ilegitimidade da Receita Federal do Brasil em aplicar penalidade sobre outros entes da Federação (item II.1, do Recurso Voluntário), é forçoso mencionar que a decisão ora recorrida reconheceu sua inaplicabilidade, por motivação diversa das apontadas pela Recorrente, tanto na impugnação quanto no presente Recurso, razão pela qual não reside contencioso nesse particular.

Nesse sentido, nego provimento à preliminar de nulidade apresentada.

Do Mérito

Entendo que o cerne do presente Recurso se divide nas seguintes partes:

- (a) Quais rubricas devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao Pasep (item II.2.2, do Recurso Voluntário);
- (b) Inconstitucionalidades na exigência do PASEP aos entes municipais (itens II.2.1 e II.2.3, do Recurso Voluntário)
- (c) A Recorrente estaria desobrigada de efetuar o recolhimento do Pasep em vista de haver discussão judicial pendente (item II.2.4, do Recurso Voluntário);
- (d) Obrigatoriedade de se excluir da base de cálculo os valores retidos pelo Banco do Brasil (item II.2.5, do Recurso Voluntário)

Passo às minhas considerações.

(a) Quanto à base de cálculo do PASEP

A base de cálculo do PASEP está prevista na Lei Federal 9.715/1998, em seu artigo 2º:

*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.

Ressalte-se, ainda, que, à época dos fatos geradores sob análise, o parágrafo sétimo¹, do mesmo artigo, não havia sido inserido ao texto original, de modo que não havia

¹ §7º Excluem-se do disposto no inciso III do caput deste artigo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congêneres com objeto definido.

previsão de exclusões da base de cálculo que não as referenciadas no artigo 7º, da mesma Lei, abaixo transcrito.

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.

De tal sorte que é irrelevante que as receitas correntes do município estivessem “vinculadas a gastos pré-existentes dentro do orçamento, que não estão sujeitas a tributação”.

Da mesma forma, com relação à inteligência do artigo 7º, supramencionado, somente é possível a exclusão das “transferências efetuadas a outras entidades públicas”, sendo certo que deve se entender como “entidade pública” outra pessoa jurídica de direito público interno, de modo a ser evitada a incidência “em cascata” da contribuição, fazendo-a incidir uma única vez, da origem do recurso à aplicação final do valor transferido.

Contudo, a Recorrente deseja, ainda, ter os recursos destinados ao FUNDEF excluídos da base de cálculo.

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF) foi instituído pela Emenda Constitucional 14/ 1996, e regulamentado pela Lei Federal 9.424/1996. O FUNDEF foi implantado, nacionalmente, em 1º de janeiro de 1998, quando, a nova sistemática de redistribuição dos recursos destinados ao Ensino Fundamental passou a vigorar.

O FUNDEF, semelhante ao seu sucessor, o FUNDEB, é caracterizado como um fundo de natureza meramente contábil, com o mesmo tratamento dispensado ao Fundo de Participação dos Estados (FPE) e ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM). Seus recursos são repassados automaticamente aos Estados e Municípios, de acordo com coeficientes de distribuição estabelecidos e publicados previamente.

Portanto, o FUNDEF, é um fundo especial composto por recursos da União e dos Estados que não possui personalidade jurídica, não fazendo jus à sua inclusão no rol das deduções previstas no aludido artigo 7º.

Nem se diga que a existência de registro perante o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) seria indício de que há personalidade jurídica de tais fundos, já que a legislação regulamentar do CNPJ prevê a obrigatoriedade de registro de entidades que, por sua vez, não possuem, indubitavelmente, personalidade jurídica, como os consórcios de empresas.

Isto posto, somente poderão ser excluídas as rubricas expressamente previstas em lei, quais sejam, **as transferências efetuadas a outras entidades públicas**, de modo que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar que a autoridade fazendária teria deixado de efetuar tal dedução.

Nesse sentido, entendo não haver razão para reduzir o lançamento impugnado, haja vista não haver previsão legal para as exclusões da base de cálculo preconizadas pela Recorrente.

(b) Quanto às inconstitucionalidades apontadas pela Recorrente

Quanto aos argumentos de linde constitucional, recorro-me da Súmula CARF nº 2 e do artigo 62, do Regulamento do CARF, que vedam esse tribunal administrativo de exercer controle de constitucionalidade, de modo que inadmitindo tais argumentos, não é possível afastar o lançamento efetuado.

(c) Quanto à discussão judicial pendente

Conforme informado pela própria Recorrente, ainda não houve trânsito em julgado de ação judicial em que se discute a inconstitucionalidade da contribuição em virtude de lei municipal que veio a desvincular o Recorrente do PASEP.

Porém, a Recorrente mesmo já reconheceu que não há amparo em medida liminar na referida ação.

Nesse sentido, lembramos as hipóteses de suspensão da exigibilidade do tributo, previstas no Código Tributário Nacional:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Vê-se que a Recorrente, não se enquadrando em nenhum caso acima, estará sujeita ao pagamento das contribuições, de maneira que igualmente não assiste razão à Recorrente.

De fato, se vier a obter decisão final favorável, poderá reaver os recolhimentos indevidos mediante processo administrativo próprio.

(d) Da exclusão das retenções efetuadas pelo Banco do Brasil

A decisão recorrida já tinha admitido a possibilidade da exclusão os valores retidos pelo Banco do Brasil quando dos repasses financeiros provenientes de suas fontes de

Processo nº 10935.003162/2004-44
Acórdão n.º **3401-003.816**

S3-C4T1
Fl. 487

custeio municipal; porém, não só isso, naquela oportunidade, verificou-se que tais retenções ocorreram em períodos de apuração em que a DRJ reconheceu, de ofício, sua decadência.

Dessa forma, reside também inoportuna essa pretensão da Recorrente.

Das Conclusões

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, porém nego-lhe provimento, mantendo integralmente o lançamento de ofício.

Tiago Guerra Machado - Relator