



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.727098/2019-77
ACÓRDÃO	3301-014.613 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE TOLEDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2015

SÚMULA CARF nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TRANSFERÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES DOS SERVIDORES AO RPPS. EXCLUSÃO BASE DE CÁLCULO. PASEP.

As transferências relativas às contribuições dos Servidores ao RPPS para Autarquia instituída por Lei, por disposição Legal, devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao PASEP.

MULTA DE OFÍCIO. IMPOSIÇÃO LEGAL.

A multa de 75% é aplicada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de lançamento de ofício decorrentes da apuração de falta de pagamento ou recolhimento, bem como de falta de declaração e de declaração inexata. A caracterização de conduta dolosa não é condição para a aplicação da referida multa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de lei e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe parcial provimento para excluir os valores transferidos a título de receitas de contribuições/taxas à CAST da base de cálculo do PIS/Pasep, vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro que negava provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Mario Sergio Martinez Piccini (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos ocorridos durante o curso deste processo, transcrevo, a seguir, o relatório da decisão da DRJ:

Trata-se da análise do Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da contribuição para o PASEP, no período que compreende os meses de julho de 2014 a dezembro de 2015, fls. 02 a 07, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 3.185.715,61, somados o principal, multa e juros de mora.

- Relatório Fiscal.

Após introdução, o Fisco descreve no Relatório Fiscal - RF, fls. 14 a 28, o andamento da ação fiscal, elencando as intimações lavradas e as repostas trazidas pela interessada, concluindo:

...

12. Considerando que sujeito passivo atendeu satisfatoriamente às solicitações contidas em intimação fiscal e realizadas as pesquisas necessárias, encerrou-se a fase de coleta de informações.

...

Traz também, através do item "DOS FATOS E FUNDAMENTOS LEGAIS DA AUTUAÇÃO", além da base legal relativa ao PASEP, a conclusão sobre a existência de inconsistências na apuração da contribuição:

...

17. Porém, analisando as bases de cálculo utilizadas pelo sujeito passivo na apuração do PASEP, foram constatadas algumas inconsistências decorrentes de deduções indevidas e pela não inclusão de Receitas Correntes na base de tributação. Tais inconsistências geraram diferenças na apuração do PASEP e são o objeto deste lançamento fiscal. Estas inconsistências serão demonstradas a seguir.

...

As receitas do município foram apuradas através do "DEMONSTRATIVO DA RECEITA TOTAL", fl. 31, cujos componentes encontram-se descritos no item 20 do RF.

Apresenta esclarecimentos sobre as exclusões e deduções permitidas, o PASEP retido, além dos recolhimentos/declarações em DCTF, nos itens 21, 22 e 23 do RF, transcritos a seguir:

...

21. EXCLUSÕES E DEDUÇÕES: A legislação que rege a contribuição do PASEP prevê algumas receitas que não são tributáveis ou que podem ser deduzidas da base de cálculo da contribuição. Todas as demais exclusões/deduções serão consideradas indevidas por falta de amparo legal (art. 2º, inciso III, §7º e art. 7º, todos da Lei 9.715/98). São elas:

21.1. Cota-parte do IPI sobre exportação – Conta 1.7.2.2.01.04.00; 21.2. Transferências de Convênios (Lei 12.810/2013) – Contas 1.7.6.0.00.00 e 2.4.7.0.00.00; 21.3. Operações de Crédito – Conta 2.1.0.0.00.00.00; 21.4. Alienação de Bens – Conta 2.2.0.0.00.00.00;

22. PASEP RETIDO: Por disposição legal, a Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com o Banco do Brasil, deverá efetuar a retenção da contribuição para o PASEP por ocasião das transferências de recursos constitucionais. Ao apurar o PASEP efetivamente devido, o contribuinte deverá abater do montante a ser recolhido os valores já retidos no repasse.

22.1. Os valores do PASEP retido nas transferências efetuadas pela União podem ser verificados no relatório DAF – Distribuição da Arrecadação Federal, disponível na página eletrônica do Banco do Brasil na internet (Anexo 1d).

22.2. Na planilha ANEXO – PASEP RETIDO NA FONTE, que acompanha este relatório fiscal, estão demonstrados de forma resumida os valores retidos em cada repasse.

23. RECOLHIMENTOS: Os valores declarados pelo sujeito passivo em DCTF e recolhidos por meio de guia DARF com o código 3703 estão relacionados na planilha ANEXO - PASEP RECOLHIDO_DARF CÓDIGO 3703 e serão considerados na apuração do valor devido.

...

O Fisco apresenta o PASEP devido através do "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO PASEP", fl. 30, elencando, no item 25 do RF, as inconsistências que levaram à autuação.

Faz também uma análise pormenorizada sobre o FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, item 26 do RF, através da qual descreve seu entendimento sobre a forma de apuração da contribuição, no que se refere aos valores movimentados de/para o Fundo.

Do mesmo modo, traz uma análise específica sobre as receitas destinadas ao Regime Próprio de Previdência Social (FUNDO PREVIDENCIÁRIO), através do item 27 do RF, utilizando-se da análise constante da Solução de Consulta COSIT nº 278 de 01/06/2017, concluindo que o entendimento da Receita Federal é que "a contribuição dos servidores ativos, inativos e pensionistas, bem como a contribuição patronal, devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep".

No item 28 do RF, traz o seguinte entendimento:

...

28. ESTAR – Estacionamento Regulamentado: as receitas oriundas da exploração do serviço de estacionamento constituem receitas correntes típicas e estão sujeitas à incidência do PASEP, conforme definição dos art. 2º e 7º da Lei nº 9.715, de 1998, não havendo, portanto, base legal para sua exclusão.

...

Ainda, apresenta considerações sobre a DECADÊNCIA do crédito tributário, além da aplicação de MULTAS:

...

33. As contribuições lançadas retroagem ao período ainda não atingido pela decadência quinquenal, conforme regra do art. 150, caput e §4º da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

APLICAÇÃO DE MULTAS

34. No Relatório anexo gerado pelo sistema eSafira denominado “Demonstrativo de Multa e Juros de Mora”, estão relacionados os valores dos juros moratórios e da multa e, ao final, os dispositivos legal-regulamentares que os fundamentam.

35. Em relação à multa, a penalidade aplicada é a prevista no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

...

- Impugnação.

Cientificada do lançamento de ofício em 02/07/2019, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva em 01/08/2019, fls. 628 a 692.

Alega inicialmente, através do item 1 da impugnação, que os valores de deduções do FUNDEB foram cobrados em duplicidade, pois:

...

Em síntese, a tributação dos valores informados na coluna "Deduções Fundeb Transf. Correntes" referem-se a valores constantes das contas contábeis redutoras das receitas do Município de Toledo (contas contábeis 9.7.2.x.xx.xx.xx), sendo que, da forma que consta do Auto de Infração, resta caracterizada dupla tributação, ou dupla incidência da norma tributária, o que é vedado pelo ordenamento jurídico — pois, frise-se, o valor das transferências correntes recebidas pelo Município já foram devidamente tributadas pelo PASEP, através de retenção na fonte e de recolhimentos já efetuados pelo Município.

...

Conclui, requerendo a exclusão da base de cálculo do PASEP do valor de R\$ 42.788.847,25:

Em razão de todo o exposto, o Município de Toledo vem impugnar os valores apontados no Auto de Infração na coluna "Deduções Fundeb Transf. Correntes", da planilha "ANEXO — DEMONSTRATIVO DA RECEITA TOTAL", com base na fundamentação fática e jurídica já mencionada, comprovada pelos documentos que seguem anexos, e o mais que poderá ser requerido pelos Exmos. Sr.s, requerendo-se a exclusão da base de cálculo do PASEP do valor de R\$ 42.788.847,25, referente a:

- R\$ 12.669.045,53 referente ao período de julho a dezembro de 2014 e

- R\$ 30.119.801,72 referente ao período de janeiro a dezembro de 2015, bem como requer a exclusão dos respectivos acréscimos, inclusive a exclusão da multa proporcional de 75%.

...

Discorda, através do item 2 da impugnação, da cobrança do PASEP sobre os valores informados nas colunas "Contribuição do Servidor Civil para o Regime Próprio (Fapes), Outras Contribuições Sociais (Cast), Receita de Valores Mobiliários, Outras Receitas Correntes e Receitas Correntes Intra Orçamentárias — todas do "ANEXO — DEMONSTRATIVO DA RECEITA TOTAL", apresentando, através do item 3 da impugnação, aquele que seria, em seu entendimento, o correto cálculo da receita total a ser utilizada para o cálculo do PASEP devido, fl. 686. O PASEP que a impugnante entende corretamente apurado, consta do Demonstrativo de fl. 688, transcrito a seguir:

(...)

Aponta ainda, sua irresignação quanto à aplicação da multa de ofício de 75%, entendendo tratar-se de valor excessivo e desproporcional, se caracterizando como um valor confiscatório:

...

Em razão do exposto, caso se entenda que há algum valor de PASEP a ser recolhido — o que não se espera, em função de toda a fundamentação apresentada — requer a exclusão da "multa proporcional" de 75%, mantendo-se, no máximo, a taxa selic, face à boa fé do contribuinte, que recolheu tempestivamente todos os valores até então considerados devidos; ou sua redução para, no máximo, 20% do eventual valor considerado devido.

...

Ao fim, apresenta seus pedidos:

...

5. PEDIDOS Diante do exposto, para que a decisão seja a mais justa possível, requer, como medida de Direito e Justiça:

5.1 O recebimento da presente impugnação e a sua apreciação e julgamento; 5.2 A produção de provas por todos os meios em direito admitidos, inclusive a juntada de novos documentos, prova testemunhal e pericial; 5.3 Requer realizar sustentação oral, entregar memoriais e participar da sessão de julgamento em todas as instâncias de julgamento;

5.4 Ao final, requer seja julgada totalmente procedente a presente defesa/impugnação, a fim de se determinar a anulação e o arquivamento do auto de infração impugnado, cancelando-se os valores dele decorrentes; 5.5 Ad cautelam, caso se entenda que há algum valor de PASEP a ser recolhido — o que

não se espera — requer a exclusão da "multa proporcional" de 75%; ou sua redução para, no máximo, 20% do eventual valor considerado devido.

Em sessão de julgamento de 06/12/2019, a DRJ julgou a Impugnação parcialmente procedente, tendo adotado a seguinte ementa (acórdão nº 04-51.079):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA.

A Contribuição para o PASEP mensal, devida 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. As transferências para a formação do FUNDEB devem ser deduzidas na apuração da base de cálculo da contribuição, já as transferências recebidas do FUNDEB devem fazer parte da base de cálculo apurada, nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 278 de 01/06/2017.

MULTA CONFISCATÓRIA.

A aplicação da multa de ofício decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do Poder Judiciário.

Não há previsão legal para a aplicação da multa de ofício no percentual de 20%, sugerido pela impugnante.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Não cabe a realização de diligência ou perícia quando se tratar de matéria de prova a ser feita mediante a mera juntada de documentos pelo contribuinte, quando da interposição da manifestação de inconformidade.

Quando a verificação da procedência do feito fiscal dependa de um conhecimento que um agente do fisco, por atribuição inerente ao cargo que ocupa, tenha que dominar, não há necessidade de realização de perícia.

Em 27/01/2020, a Recorrente apresentou o seu Recurso Voluntário, tendo aduzido a as seguintes razões recursais:

- (a) Preliminar: nulidade do auto de infração por vício na motivação, além de não observância a princípios constitucionais diversos;
- (b) Bis in idem sobre as receitas vinculadas a contribuições/taxas cobradas de servidores segurados, referente ao FAPES e à CAST.

É o relatório.

VOTO

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

De partida, embora se reconheça a relevância dessa linha de argumentação jurídica, não é possível ao Julgador deste E. CARF afastar a aplicação de lei com base em regras ou princípios constitucionais, conforme determina a Súmula CARF nº 02, razão pela qual todas as alegações nesse sentido não são conhecidas nesta decisão.

Dito isto, passa-se à análise das razões recursais.

I – Preliminares

I.1. – Nulidade do auto de infração

Alega a Recorrente a ocorrência de vício de motivação no auto de infração, pois teria inexistido a indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão e que, ainda, a autuação teria sido feita em desconformidade com decisões da Administração Tributária sobre o assunto, misturando, assim, assuntos pertinentes ao mérito com os pressupostos de validade do auto de infração.

Efetivamente, o que se verifica é que os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 foram preenchidos, bem como a contribuinte demonstrou ter plena ciência do conteúdo e da extensão da acusação fiscal, tendo apresentado defesa coerente e sem nenhum indício de que seus direitos constitucionais à ampla defesa e ao contraditório tenham sido prejudicados.

Portanto, rejeito essa preliminar.

II – Mérito

II.1 – Da contribuição ao PIS/Pasep – Lei nº 9.715/1998 – aspectos técnicos gerais

O diploma jurídico que institui o PIS/Pasep cumulativo é a Lei nº 9.715/1998, e fixa como um de seus sujeitos passivos as pessoas jurídicas de direito público interno, as quais deverão apurar o tributo com base “*no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas*”, conforme previsto em seu art. 2º, inciso II:

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.

Observe-se que, para a composição da base de cálculo desse tributo, a lei se valeu de 03 expressões próprias do Direito Financeiro, quais sejam (a) receitas correntes, (b) transferências correntes e (c) receitas de capital.

De acordo com a Lei nº 4.320/1964, que estatui as Normas Gerais de Direito Financeiro, entende-se por:

- (a) Receitas correntes: as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes (art. 11, §1º);
- (b) Transferências correntes: recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender a despesas de manutenção e funcionamento (art. 12, §2º);
- (c) Receitas e transferências de capital: as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superavit* do Orçamento Corrente (art. 11, §2º).

Voltando-se à lei do PIS/Pasep (Lei nº 9.715/1998), determina o seu artigo 7º que às receitas correntes deverão ser incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas por outra entidade da Administração Pública, sendo esse o fundamento legal para a autuação fiscal:

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.

Observe-se que, nesse mesmo dispositivo legal que prevê hipótese de incremento na base de cálculo, há, também, hipótese de abatimento, que ocorrerá em relação a eventuais transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Além disso, voltando-se ao artigo 2º dessa mesma lei, (a) prevê o §6º que a Secretaria do Tesouro Nacional – STN deve efetuar a retenção devida sobre o valor das transferências correntes, o que, evidentemente, pode ser utilizado para a redução do tributo devido e (b) prevê o §7º que devem ser excluídos da base de cálculo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido.

Aprofundando ainda mais o estudo sobre as hipóteses em que o fluxo financeiro decorrente de transferências afetará – ou não – a base de cálculo do PIS/Pasep, a Receita Federal editou a Solução de Consulta Cosit nº 278/2017, onde traz importantes lições sobre o assunto:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

ENTES PÚBLICOS. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUINTES. OPERAÇÕES INTRAGOVERNAMENTAIS E INTERGOVERNAMENTAIS. REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. AUTARQUIAS. FUNDAÇÕES PÚBLICAS. CONSÓRCIOS PÚBLICOS.

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;

b) As transferências intergovernamentais voluntárias estão abrangidas pelo § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, devendo o ente transferidor manter os valores transferidos voluntariamente na base de cálculo de sua Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário deve excluir tais montantes de sua base de cálculo.

A transferência ou repasse de recursos no âmbito do mesmo ente federativo pode se dar por meio de transferências intragovernamentais ou operações intraorçamentárias.

Em relação às transferências intragovernamentais:

c) Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica, os valores não terão impacto na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pela entidade pública que aglomera os órgãos ou fundos envolvidos;

d) Diferentemente, quando as transferências intragovernamentais envolvem diferentes entidades dotadas de personalidade jurídica de direito público, o tratamento a ser dispensado dependerá da espécie de transferência que esteja sendo efetivada, se constitucional ou legal ou se voluntária (as regras são idênticas às das transferências intergovernamentais).

Nas operações intraorçamentárias, o ente transferidor não pode excluir de sua base de cálculo os valores transferidos, por não se sujeitarem à parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. O ente recebedor dos recursos também não pode excluir as Receitas Intraorçamentárias Correntes de sua base de cálculo, pois os valores recebidos não se enquadram como transferências para fins da Lei nº 4.320, de 1964, e do art. 7º retromencionado.

Os recursos do FUNDEB e do SUS consistem em transferências intergovernamentais constitucionais ou legais operacionalizadas de modo indireto. Em casos específicos, os recursos do SUS podem ser descentralizados via transferências voluntárias.

O § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, ordena que a União retenha, por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, os valores a serem transferidos a outros entes, podendo esses valores ser excluídos da contribuição devida desses últimos.

A contribuição dos servidores e a contribuição patronal devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS).

As receitas do Tesouro Nacional não devem ser incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep das autarquias (§ 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998), devendo tais valores ser tributados no ente transferidor, no caso, na União.

As Fundações Públicas e os Conselhos de Fiscalização de Profissões Regulamentadas devem recolher a contribuição para o PIS/Pasep com base no art. 13 da Medida Provisória nº 2.158-13, de 2001.

Os recursos transferidos aos Consórcios Públicos de Direito Público por meio do contrato de rateio estão abrangidos pela regra inserida no § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.

Dispositivos Legais: Constituição da República Federativa do Brasil , de 5 de outubro de 1988; Lei nº 9.715, 25 de setembro de 1998, art. 2º, III, § 3º, § 6º e § 7º e art. 7º; Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, art.

67, art. 68, parágrafo único e art. 69; Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, art. 11, § 1º e art. 12, § 2º e § 6º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 41; Lei Complementar nº 08, de 3 de dezembro de 1970, art. 2º;

Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007; Decreto nº 6.253, de 13 de novembro de 2007; Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990; Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990; Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, art. 25 e art. 50, IV; Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012; Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13; Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, art. 6º, I e II, § 1º e art. 8º, § 1º.

Como base nesses dispositivos legais e entendimentos técnicos sobre o assunto, passa-se, agora, a analisar a correção dos ajustes de base de cálculo procedidos pela Fiscalização e que foram objeto do Recurso Voluntário.

II.1.2 – Receitas de contribuições de servidores ao RPPS/FAPES e da CAST

Para esse ponto, são discutidos os valores pertencentes a:

- (a) RPPS (regime próprio de previdência social): Fundo de Aposentadorias e Pensões dos Servidores Públicos Municipais de Toledo – FAPES
- (b) Plano de assistência à saúde dos servidores – Caixa de Assistência à Saúde dos Servidores - CAST

Quanto às receitas referentes ao FAPES e à CAST, embora houvesse outros casos tratados no auto de infração e, também, analisados na própria decisão da DRJ, a Recorrente se limitou aqui a questionar a inclusão à base de cálculo de PIS/Pasep das receitas de transferência de recursos, do Município ao FAPES e à CAST, razão pela qual só trataremos aqui dessa hipótese, não abrangendo, por exemplo, as “receitas de valores mobiliários”. No Relatório Fiscal, esses ajustes constam dos itens 25.2.1 e 25.2.2:

25.2. Não inclusão de receitas escrituradas nas contas dos Fundos geridos pelo município. Na apuração do PASEP devido o contribuinte considerou apenas as receitas do município, sem incluir aquelas contabilizadas nas contas do Fundos CAST, FAPES, Fundo de Trânsito e Funrebom. Estas receitas não podem ser deduzidas por absoluta falta de previsão legal. São elas:

25.2.1. Contribuições descontadas dos servidores civis ativos; inativos e pensionistas, destinadas ao Fundo de Aposentadoria e Pensões FAPES - Contas 1.2.1.0.29.xx.00;

25.2.2. Contribuições descontadas dos servidores civis ativos, inativos e pensionistas destinadas à CAST – Caixa Assistencial dos Servidores Municipais de Toledo - Contas 1.2.1.0.99.xx.00.

Ou seja, foi identificado pela Fiscalização que os saldos constantes nas contas do FAPES e da CAST não estavam sendo incluídos na base de cálculo do PIS/Pasep.

Relativamente ao FAPES e à CAST, explica a Recorrente que a Municipalidade é responsável pela arrecadação das taxas/contribuições dos servidores segurados, que o ingresso desses recursos é lançado como receita corrente do Município que, por sua vez, sujeita-se à tributação pelo PIS/Pasep. Essa afirmação, contudo, não foi acompanhada de provas.

Posteriormente, a Municipalidade faz a transferência desses recursos ao FAPES e à CAST, operação essa que, dentro de sua compreensão acerca do assunto, não deveria ser tributada, sob pena de se incorrer em *bis in idem*.

Conforme observação pertinente feita pela DRJ, a Recorrente informou em sua Impugnação que o FAPES não possui personalidade jurídica, tratando-se, de fato, de entidade intraorçamentária, ou seja, de fundo meramente contábil e que integra, por isso, a Administração Direta Municipal. A seguir, transcrevo trecho do Acórdão:

A entidade que administra o RPPS do Município de Toledo é um fundo sem personalidade jurídica, como afirmado pela interessada em sua impugnação:

...
5. O fundo previdenciário e o fundo financeiro não possuem personalidade jurídica, configuram mera conta contábil e financeira destinada exclusivamente ao pagamento de benefícios previdenciários e da taxa de administração da unidade gestora.

Sendo esse o cenário, tem-se que, primeiro, os recursos obtidos dos servidores são receitas correntes do Município e, por isso, devem ser incluídas à sua base de cálculo do PIS/Pasep (cf. art. 2º, inc. II, 9.715/1998), e eventual transferência realizada não pode resultar em exclusão de base ou em tributação adicional, isto porque, em operação intraorçamentária, a movimentação ocorrida tem natureza meramente contábil. E não tendo a Recorrente se desincumbido de seu ônus probatório (cf. art. 373, CPC), deve prevalecer o entendimento de que não houve a inclusão dessa receita na base de cálculo apurada pela Municipalidade.

Agora, diferentemente do FAPES, o CAST possui personalidade jurídica, conforme pesquisa feita pela DRJ à legislação municipal, onde se identificou que a forma de constituição foi a de entidade autarquia, ou seja, o CAST possui personalidade jurídica própria:

...

Já o **CAST** foi constituído na forma de uma entidade autárquica, com personalidade jurídica, nos termos do art. 2º da Lei 1.727 de 08/12/1992:

...

Lei nº 1727 de 08 de dezembro de 1992

*Art. 2º - Fica criada, para os fins previstos no artigo anterior, a Caixa de Assistência dos Servidores Municipais de Toledo (**CAST**), entidade autárquica, com personalidade jurídica de direito público interno, com patrimônio e receita próprios e com autonomia administrativa e financeira.*

...

Desta forma, conforme entendimento deste E. CARF e, também, da própria RFB (SC COSIT nº 278/2017), a carga tributária deveria recair sobre a autarquia, e não sobre a municipalidade:

SC nº 278/2017

A contribuição dos servidores e a contribuição patronal devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais **dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS)**.

TRANSFERÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES DOS SERVIDORES AO RPPS. EXCLUSÃO BASE DE CÁLCULO. PASEP. As transferências relativas às contribuições dos Servidores ao RPPS para Autarquia instituída por Lei, por disposição Legal, devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao PASEP.

(CARF. Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção. PAF nº 14041.720189/2019-05. Acórdão nº 3302-014.475. Rel.: Marina Righi Rodrigues Lara. Pub.: 12/07/2024)

Desta forma, a ocorrência de transferência entre a Municipalidade e a CAST, por ser uma operação intragovernamental, deve resultar em exclusão desse valor da base de cálculo do PIS/Pasep, conforme expressamente previsto no art. 7º da Lei nº 9.715/1998:

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.

É relevante pontar que a neutralidade tributária na Municipalidade não significa que essa não deva reconhecer a receita no momento do ingresso do recurso financeiro, mas, apenas, que, no ato da transferência, esse valor deverá ser lançado como exclusão.

Veja-se que, se assim não fosse, o não registro da receita no ingresso do recurso, com o subsequente direito à exclusão no ato da transferência, resultaria em geração de recursos artificiais à Municipalidade, o que não encontra previsão legal e que, portanto, não é admitido na tributação pelo PIS/Pasep.

II.3. Impossibilidade de imposição de multa por ausência de dolo

Defende a Recorrente que a multa de ofício de 75% só pode ser aplicada pela Fiscalização quando houver a evidenciação de fraude, dolo, simulação, ou prejuízo ao erário público. Contudo, a multa de ofício tem como fundamento legal o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, e incide objetivamente sempre que houver o lançamento de ofício:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Vide Lei nº 10.892, de 2004)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

Desta forma, mantenho aqui a decisão da DRJ.

III. Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de lei e, na parte conhecida, dar parcial provimento, para excluir os valores transferidos a título de receitas de contribuições/taxas à CAST da base de cálculo do PIS/Pasep.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii