



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

Processo n° 11080.002372/2010-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3101-001.655 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de maio de 2014
Matéria PASEP
Recorrente GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005, 01/01/2006 a 01/06/2008

PASEP. GOVERNO DE ESTADO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. VALORES RECEBIDOS EM TRANSFERÊNCIA DA UNIÃO E DESTINADOS À COMPOSIÇÃO DO FUNDEB. IMPOSSIBILIDADE.

As transferências recebidas da União e destinadas a compor o Fundo de que cuida a Lei nº 11.494/2007 não se excluem da base de cálculo da contribuição devida pelos Estados por não ter o referido fundo personalidade jurídica própria, não se podendo equiparar às entidades mencionadas no art. 7º da Lei nº 9.715/98

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Substituto

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), Valdete Aparecida Marinheiro, José Henrique Mauri (Suplente), Glauco Antonio de Azevedo Morais, Luiz Roberto Domingo e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente Substituto)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 10-28.168 - 2 Turma da DRJ/POA (fls. 403/408) que manteve o auto de infração lavrado pela fiscalização (fls. 04/15), decorrente da não-inserção dos valores percebidos do FUNDEF/FUNDEB na base de cálculo da contribuição para o PASEP entre outubro a dezembro de 2005 e janeiro de 2006 a junho de 2008, conforme relatório que transcrevo abaixo:

O contribuinte supracitado foi lançado devido a constatação de falta/insuficiência do recolhimento do PASEP dos meses de outubro e dezembro de 2005 e de janeiro de 2006 a junho de 2008. Resultou num crédito tributário de R\$ 79.085.741,05, conforme Auto de Infração de fl.02, cientificado em 08/06/2010. A legislação infringida consta de fl.05, compondo o Auto de Infração.

Irresignado, o contribuinte apresenta impugnação, de fls.374 a 378. Relata que a tributação ocorreu porque foi excluída da base de cálculo do PASEP os valores recebidos do FUNDEF/FUNDEB. Alega, primeiramente, que pela natureza contábil específica deste fundo, não incide a contribuição para o PASEP, pois implicaria em desvio de finalidade, afrontando dispositivo constitucional.

Argumenta que os valores repassados do Governo Federal para o FUNDEF/FUNDEB, do FPE ou de outros tributos federais repassados aos Estados, não sofrem retenção de PASEP. Se eram isentos na origem, segundo solução de consulta nº 269, de 03/08/2007, esta isenção, segundo o contribuinte, passaria aos valores recebidos pelo Estado.

Continuando sua defesa, alega que os valores que compõem o FUNDEB decorrem do percentual de 20% sobre os valores arrecadados ou repassados, que vão para o Banco do Brasil, agente responsável pela arrecadação e distribuição do Fundo, sem que tenham ingressados nos cofres do Estado, sendo que a distribuição dos recursos do FUNDEB vão vinculados ao ensino básico, não sendo recursos livres. Por isso, a contribuição recai sobre as receitas que ingressa no Fundo, sem previsão legal, segundo o contribuinte, e o pagamento teria que ser suportado por recursos livres do Estado, reduzindo os recursos para outras áreas de atuação estatal. Então, para não se penalizar o Estado, deve aceitar a tese de defesa ou alterar a legislação que rege o assunto.

Para fins de demonstrar que a matéria é controversa cita a Solução de Consulta nº 269, de 03/08/2007, a Solução de Consulta nº 208, de 27 de maio de 2009, que reforma a anterior, a Solução de Consulta 32, de 12/03/2009, e a Solução de Consulta nº 101, de 26/11/2009. Reafirmando sua alegação anterior, traz exemplo de um município que o valor recolhido de PASEP, considerando os recursos livres, corresponde a uma tributação sob o percentual de 3% e não de 1%, subtraindo recursos que poderiam ser aplicados em outras áreas carentes.

Por conseguinte, solicita o cancelamento da exigência fiscal.

A manutenção do auto de infração teve como fundamento o quanto constou na seguinte emenda:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005, 01/12/2005 a 30/06/2008

PASEP - TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEF/FUNDEB - TRIBUTAÇÃO.

As transferências oriundas do FUNDEF/FUNDEB para o Estado (contribuinte) são sujeitas à incidência do PASEP, nos termos da legislação, somente excluindo valores de transferências constitucionais e legais da União para o Estado que foram destinados ao Fundo e já foram tributados antecipadamente de PASEP pela União.

INCONSTITUCIONALIDADE - INAPRECIACÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA - COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO.

A arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade não pode ser apreciada na esfera administrativa porque é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Notificada da decisão em 24/01/2011 (fl. 415), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 23/11/2011 (fls. 419/421), requerendo a reforma do Acórdão da DRJ para cancelar o débito fiscal, sustentando em suas razões recursais, em apurada síntese, que:

(i) a composição da base de cálculo do PASEP se encontra definida pelo art. 2º, III, da Lei 9.715/98, que enuncia: “com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas” e que os valores percebidos pelo FUNDEF/FUNDEB não são considerados como efetivamente recebidos (conforme reconhecer o AFRFB em seu relatório fiscal – fl. 03). Logo, como tais valores não são efetivamente recebidos ao Recorrente, posto que a ela não chegou a estar disponível, aponta que o mesmo não preenche o requisito legal para integrar a base de cálculo.

(ii) analisando a natureza jurídica do FUNDEF/FUNDEB, imputa ao mesmo uma natureza contábil, sem personalidade jurídica, não havendo, neste diapasão, efetiva transferência entre pessoas de direito público interno. Em conclusão, diz que não cabe ao AFRFB apontar quais são os critérios acerca das receitas que integram a base de cálculo, já que isto é uma atribuição privativa da lei.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do recurso, por atender aos requisitos de admissibilidade.

o cerne da questão versa sobre a inclusão, na base de cálculo da contribuição para o PASEP, dos valores percebidos pela Recorrente proveniente do FUNDEB. Sobre isso, destaco que o assunto se encontra positivado nos seguintes dispositivos da Lei 9.715/1998:

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.

Assim, consoante se extrai do texto normativo, a composição da base de cálculo se dá por meio da somatória mensal das (i) receitas correntes arrecadadas; (ii) receitas de transferências correntes recebidas e (iii) das receitas de transferência de capital recebidas.

Entendeu a Recorrente não ser devida a inclusão das verbas provenientes do FUNDEB ante o não preenchimento de nenhum deste requisitos. Contudo, sem razão.

A previsão normativa que dispõe sobre a matéria é clara ao enunciar, no já transcrito art. 7º, que nas receitas correntes mensais que compõem a base de cálculo serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas no todo ou em parte por outra entidade da Administração Pública, fazendo como única ressalva, a possibilidade de dedução aos casos de transferência efetuadas a outras entidades públicas.

Importa considerar que o FUNDEB não é uma entidade pública, por ser fundo de natureza contábil e sem personalidade jurídica. Logo, não está abarcados na hipótese normativa que autoriza seu desconto.

De mais a mais, a natureza contributiva da formação do patrimônio do fundo entre os entes federativos é irrelevante para o caso em apreço, posto que, ao cabo, importará o quanto daquele todo, efetivamente, acabou sendo vertida como receita transferida à pessoa jurídica de direito público beneficiada.

Ou seja, o fato de possuírem uma destinação específica, importa em redução do grau de disponibilidade do gestor desta receita, algo que pode ser interessante para outros ramos do Direito, mas não tem o condão de desnaturar o conceito de “receitas transferidas”, suficiente para o preenchimento da hipótese normativa.

Louvo-me das muito bem lançadas considerações da Dra. Nayra Bastos Manatta no voto condutor do Acórdão nº 204-02.840, de 18/10/2007, ao apreciar a inclusão das verbas recebidas do FUNDEF. Disse ela:

Em relação às exclusões de transferências para o Fundef, de acordo com o art. 2º, inciso III da Lei nº 9715/98 a contribuição para o Pasesp será apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito público com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, sendo que no art. 7º da referida lei resta definido que serão incluídas nas receitas correntes 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 repasses realizados pelo Governo do Estado de Goiás ao Fundef não geram direito à exclusão de tais valores da base de cálculo da contribuição por ser este

fundo, nos termos definidos pela Lei nº 9244/96 que o instituiu, um fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica própria, representando mera conta destinatária dos recursos vinculados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental e valorização do magistério, gerido pelos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Verifica-se do disposto no art. 7º da Lei nº 9715/98 que apenas as transferências realizadas para outras entidades públicas é que podem ser excluídas da base de cálculo do Pasep e as transferências para o Fundef, por não ter esta personalidade jurídica própria, sendo mero fundo de natureza contábil, não pode ser enquadrado como transferências para outra entidade pública.

Prossegue, mais adiante, a relatora da decisão recorrida, com o brilhantismo costumeiro:

... As receitas correntes arrecadadas, segundo estabelecido na Lei nº 4320/64, correspondem às receitas tributárias (impostos, taxas e contribuições de melhorias), receitas patrimoniais (receitas imobiliárias, de valores mobiliários, participações e dividendos e outras receitas patrimoniais), receitas industriais (receitas de empresas públicas e de serviços públicos).

As transferências correntes correspondem às cota-parte do IR, cota-parte de impostos concorrentes, cota-parte de imposto sobre combustíveis e lubrificantes, cota-parte do imposto sobre minérios, cota-parte do imposto sobre energia elétrica, contribuições da União, dos Estados e dos Municípios e contribuições diversas. Incluem-se também as receitas diversas que são aquelas advindas das multas, cobranças da dívida ativa, indenizações e restituições e outras.

Também compõem a base de cálculo as transferências de capital recebidas, ou seja, os auxílios da União, Estados e Municípios e auxílios diversos.

Nessa linha de julgamento, também entendo que a Lei nº 11.494, de 20/06/2007, delimita o regime jurídico do fundo, cujos três primeiros artigos assim disciplinam:

Art. 1o É instituído, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de natureza contábil, nos termos do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

Parágrafo único. A instituição dos Fundos previstos no caput deste artigo e a aplicação de seus recursos não isentam os Estados, o Distrito Federal e os Municípios da obrigatoriedade da aplicação na manutenção e no desenvolvimento do ensino, na forma prevista no art. 212 da Constituição Federal e no inciso VI do caput e parágrafo único do art. 10 e no inciso I do caput do art. 11 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, de:

I - pelo menos 5% (cinco por cento) do montante dos impostos e transferências que compõem a cesta de recursos do Fundeb, a que se referem os incisos I a IX do caput e o § 1o do art. 3o desta Lei, de modo que os recursos previstos no art. 3o desta Lei somados aos referidos neste inciso garantam a aplicação do

mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) desses impostos e transferências em favor da manutenção e desenvolvimento do ensino;

II - pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) dos demais impostos e transferências.

Art. 2o Os Fundos destinam-se à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à valorização dos trabalhadores em educação, incluindo sua condigna remuneração, observado o disposto nesta Lei.

...

*Art. 5o **A complementação da União** destina-se exclusivamente a assegurar recursos financeiros aos Fundos, aplicando-se o disposto no caput do art. 160 da Constituição Federal.*

§ 1o É vedada a utilização dos recursos oriundos da arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal na complementação da União aos Fundos.

§ 2o A vinculação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino estabelecida no art. 212 da Constituição Federal suportará, no máximo, 30% (trinta por cento) da complementação da União.

...

*Art. 8o **A distribuição de recursos que compõem os Fundos, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, dar-se-á, entre o governo estadual e os de seus Municípios, na proporção do número de alunos matriculados nas respectivas redes de educação básica pública presencial, na forma do Anexo desta Lei.***

...

*Art. 17. Os recursos dos Fundos, provenientes da União, dos Estados e do Distrito Federal, serão repassados automaticamente para **contas únicas e específicas dos Governos Estaduais, do Distrito Federal e dos Municípios**, vinculadas ao respectivo Fundo, instituídas para esse fim e mantidas na instituição financeira de que trata o art. 16 desta Lei.*

...

*Art. 19. Os recursos disponibilizados aos Fundos pela União, pelos Estados e pelo Distrito Federal **deverão ser registrados de forma detalhada a fim de evidenciar as respectivas transferências.***

Os trechos grifados no texto legal acima, parecem-me indicar que a lei apenas vinculou uma parte das transferências constitucionais asseguradas aos Estados, Municípios e Distrito Federal à aplicação em despesas com a educação. Também previu que uma parte desses mesmos recursos fosse transferida pelos Estados aos Municípios com o mesmo fim.

Destarte, que apenas essa última parcela – transferências aos municípios – é que poderia ser, a teor da Lei 9.718, excluída da base de cálculo da contribuição devida pelo Estado, dado que será tributada pelos próprios Municípios.

No que tange ao “repasse” ao fundo, no entanto, entendo não se tratar de uma transferência feita pelo Estado ou pelo Município, pois estes valores ingressam em suas receitas com um fim específico, mas não para uma outra pessoa jurídica. *O que há, como já dito, é mera vinculação de valores transferidos pela União e que seriam, de todo modo, tributados pelo PASEP por força do que dispõe o inciso III do art. 2º da Lei 9.715/98.* O fato de estarem vinculados a um tipo específico de despesa não é bastante e suficiente para mudar a natureza jurídica de receita, sendo necessário que a própria lei instituidora ou outra posterior previsse sua exclusão, o que não ocorre.

Assim, não possuindo personalidade jurídica própria o fundo não pode ser sujeito passivo da contribuição, como o são as entidades mencionadas no art. 7º da Lei 9.715. Nesses termos, permitir a exclusão pretendida equivale a conceder isenção sobre aquela parcela das receitas transferidas sem lei que a preveja.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Luiz Roberto Domingo