



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11444.000050/2008-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-009.461 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de setembro de 2020  
**Recorrente** PREFEITURA MUNICIPAL DE OURINHOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 28/02/1998 a 31/12/2006

**BASE DE CÁLCULO.**

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep devida pelos Estados e Municípios é composta pelas receitas arrecadadas e pelas transferências correntes e de capital recebidas.

**MULTA DE OFÍCIO. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. APLICABILIDADE.**

A aplicação da multa de ofício em relação a pessoas jurídicas de direito público, em face da modificação de entendimento introduzida pelo Parecer AGU nº 16, de 2004, publicado em 15 de julho de 2004, é cabível apenas aos fatos geradores a ele posteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Corinto Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

**Relatório**

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

*Contra a contribuinte qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 04/28 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep do período de novembro de 28/02/1998 a 31/12/2006, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$ 3.400.935,79.*

*O enquadramento legal encontra-se às fls. 10 e 28.*

*Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 888/895, na qual pediu sejam acolhidas as preliminares, para efeito de se reconhecer a decadência e a ilegitimidade da multa de ofício; no mérito, após deferida e produzida a diligência pericial requerida, seja o auto de infração julgado insubsistente.*

*Em suas razões de pedir, alegou, em apertada síntese:*

*a) Com base em entendimento assente no CARF, seja aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 40, do CTN, para afastar a exigência referente aos períodos de apuração de janeiro de 1998 a 22 de janeiro de 2003, tendo em vista que o auto foi datado em 22 de janeiro de 2008;*

*b) Sobre a multa de ofício deve prevalecer o entendimento de que há impossibilidade de sua aplicação entre pessoas jurídicas de direito público, por ausente o exercício do poder de polícia entre elas; também, por ofensa ao princípio constitucional da legalidade estrita, vez que não se coaduna com a espécie a fundamentação legal insculpida no auto de infração, seja excluída a multa de ofício de 75 %;*

*c) A autuação se deu com base em demonstrativo genérico de apuração do PASEP, sem uma consideração analítica de cada receita incluída no valor global, o que seria mister para a correção do procedimento fiscal; o fato é que receitas que foram englobadas no auto infração, por não serem próprias, não são disponíveis à prefeitura, porquanto provindas de outras esferas de governo com destinações específicas e, tais receitas, não podem compor a base de cálculo do PASEP, sob pena de restar configurada, além de ilegalidade, ilegítimo confisco do patrimônio público municipal, o que é expressamente vedado pela CF/88, art. 150, IV;*

*d) Ao final, por essencial a sua defesa, requereu a realização de perícia com o objetivo de decompor e destacar, separadamente, os valores e respectivas rubricas que integram os valores tributáveis genéricos considerados no auto de infração, com base no disposto no art. 16, IV, do PAF, para o que formulou três quesitos e indicou assistente técnica.*

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou a procedente em parte a impugnação, para excluir do lançamento os valores decaídos dos períodos de apuração anteriores a novembro de 2002, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 28/02/1998 a 31/12/2006*

**BASE DE CÁLCULO.** *A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep devida pelos Estados e Municípios é composta pelas receitas arrecadadas e pelas transferências correntes e de capital recebidas.*

**IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.** *As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, cuja não apresentação enseja a desconsideração dos argumentos pelo julgador administrativo.*

*MULTA DE OFÍCIO. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. APLICABILIDADE. A aplicação da multa de ofício em relação a pessoas jurídicas de direito público, em face da modificação de entendimento introduzida pelo Parecer AGU n.º 16, de 2004, publicado em 15 de julho de 2004, é cabível apenas aos fatos geradores a ele posteriores.*

*CONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade e/ou ilegalidade das leis regulamente postas no ordenamento jurídico nacional.*

*DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO STF. Em razão da Súmula Vinculante n.º 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia com o intuito de produzir provas que deveriam ser apresentadas na impugnação.*

Não se conformando com a decisão de piso, a Recorrente interpôs recurso voluntário alegando, em síntese apertada: (i) nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa, considerando o indeferimento do pedido de perícia; (ii) da inaplicabilidade da multa de ofício; (iii) que os recursos recebidos não são tributados pelo PASEP, posto tratar-se de mera distribuição/alocação contábil dos ingressos financeiros provenientes de receitas correntes.

Não houve interposição de recurso de ofício.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

### **I - Tempestividade**

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### **II – Preliminar**

A Recorrente requer seja declarada nula a decisão recorrida por ofensa ao princípio constitucional previsto no artigo 5º, LV, da CF, considerando que a decisão indeferiu ilegalmente o pedido de diligência solicitado na impugnação.

Em que pese os argumentos explicitados pela Recorrente, entendo que o indeferimento da diligência solicitada na impugnação, desde que devidamente fundamentando, não acarreta nulidade de decisão.

No presente caso, constatasse que a decisão de piso fundamentou e motivou o indeferimento da perícia nos termos abaixo:

*Por fim, analisa-se o pedido de realização de diligência formulado pela impugnante. Vejamos os arts. 16, 18 e 28 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal:*

*Art. 16. A impugnação mencionará:(..)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)(..)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)(..)*

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93).(..)*

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado também o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93)*

*No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência solicitada pela impugnante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. A realização de diligência pressupõe que o fato a ser provado necessite de esclarecimentos outros que aqueles já presentes nos autos, o que não é o caso presente.*

*Com efeito, a diligência somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. Os quesitos apresentados referem-se a fatos que deveriam estar claramente identificados na contabilidade da impugnante, com suporte em documentação comprobatória, e as respostas a eles poderiam ter sido apresentadas na própria peça impugnatória.*

*Por estas razões, entendo que deva ser indeferido o pedido de diligência, nos termos dos artigos acima transcritos.*

Desta feita, considerando que a decisão recorrida fundamentou e motivou o indeferimento do pedido realizado pela Recorrente, vê-se claramente inexistir qualquer hipótese nos autos que acarrete a nulidade prevista no artigo 59, do Decreto n.º 70.235/72, motivo pelo qual, afasto suas pretensões.

### **III - Questões de mérito**

#### **III.1 – Da inaplicabilidade da multa de ofício**

A Recorrente em suas razões recursais assim se pronunciou quanto a exigência da multa de ofício:

*A aplicação de multa é matéria de reserva legal. Não pode ser definida ao alvedrio de pareceres e atos administrativos, sob pena de ofensa ao art. 50, da Constituição Federal, segundo o qual não pode existir **pena sem prévia cominação legal específica**, em consonância com o disposto no art. 97, V, do CTN, para o qual somente a lei pode estabelecer **a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.***

*Portanto, à luz do princípio da legalidade, não há juridicidade na aplicação de multa de ofício entre pessoas jurídicas de direito público.*

Sem razão à Recorrente. Isto porque, os pareceres e atos administrativos não definiram/instituíram a aplicação de multa de ofício, esta já estava prevista na Lei 9.784/99, sendo que os órgãos encarregados apenas dirimiram a questão quanto ao tempo de se aplicar a penalidade, beneficiando, assim, as demais pessoas jurídicas.

Portanto, não houve ofensa aos ditames constitucionais citadas pela Recorrente, razão pela qual deve ser mantida a multa de ofício da forma inaugural.

### **III.2 - Base de Cálculo do PIS/PASEP**

Em relação ao mérito propriamente dito, verifica-se que em sede impugnatória a Recorrente alegou, sem demonstrar/comprovar que o lançamento fiscal teve como base de cálculo da contribuição algumas receitas não próprias que não são disponíveis à Recorrente, senão vejamos:

*No mérito, o que se tem é que a ilustre fiscalização elaborou demonstrativo genérico de apuração do PASEP e apurou pretensa insuficiência de recolhimentos, sem descer a uma percuciente consideração analítica de cada receita incluída no valor global, o que seria mister para a correção do procedimento fiscal.*

*A fiscalização entendeu que devem se sujeitar à contribuição para o PASEP todas as receitas, inclusive as vinculadas, cuja análise em separado o auto de infração se recusou a fazer.*

*O fato é que há receitas, que foram englobadas no auto de infração, as quais, por não serem próprias, não são disponíveis à Prefeitura Municipal de Ourinhos, porquanto provindas de outras esferas de governo, com destinações específicas, isto é, direcionadas a aplicações sociais determinadas. Tais receitas não podem compor a base de cálculo do PASEP, sob pena de restar configurada, além de ilegalidade, ilegítimo confisco do patrimônio público municipal, o que é expressamente vedado pela Constituição Federal (CF/88, art. 150, IV).*

*Com respeito às receitas não próprias, que não devem ser objeto de tributação pelo PASEP, a Prefeitura Municipal funciona como mera intermediária da aplicação dos recursos, com vistas a carregá-los aos desideratos sociais para os quais são direcionados.*

*Como se verifica a fls. 189 e seguintes, foram encaminhados à fiscalização os demonstrativos e balancetes de toda a receita municipal, respeitantes aos períodos componentes do demonstrativo de apuração do PASEP, a fim de que a fiscalização expungisse as rubricas com as características de vinculação acima referidas, o que importaria na constatação de que não houve insuficiência alguma de recolhimentos ao PASEP.*

*Todavia, a fiscalização, independentemente de uma análise mais percuciente, simplesmente juntou a documentação aos autos e refutou as alegações da autuada, sob a alegação de que "inexiste previsão legal para exclusão ou não inclusão das ditas receitas vinculadas na base de cálculo do PASEP", atitude esta que redundou na geração de auto de infração insubsistente, uma vez que, na verdade, não há insuficiência alguma de recolhimentos ao PASEP, ao contrário do que apregoa o auto de infração que, diante das razões aqui invocadas, resta impugnado em sua totalidade.*

A DRJ, por sua vez, manteve o lançamento fiscal por entender que a incidência da contribuição sobre as receitas registradas pela Recorrente esta devidamente prevista no inciso III, do artigo 2º, da Lei nº 9.715/98 e, que não houve por parte da recorrente qualquer demonstração de prova para sustentar suas alegações, razões estas reproduzidas em sede recursal.

Pois bem.

A Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Pasep foi instituída pela Lei Complementar n.º 8, de 03 de dezembro de 1970. Nos termos desse diploma, são contribuintes do Pasep a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios, bem como suas autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações.

O artigo 2º da LC n.º 08/70 assim dispõe:

Art. 2º. A União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os territórios contribuirão para o Programa, mediante recolhimento mensal ao Banco do Brasil das seguintes parcelas:

I – União:

1% (um por cento) das receitas correntes efetivamente arrecadadas, deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública, a partir de 1º de julho de 1971; 1,5% (um e meio por cento) em 1972 e 2º (dois por cento) no ano de 1973 e subsequentes.

II - Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios:

a) 1% (um por cento) das receitas correntes próprias, deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública, a partir de 1º de julho de 1971, 1,5% (um e meio por cento) em 1972 e 2º (dois por cento) no ano de 1973 e subsequentes;

b) 2% (dois por cento) das transferências recebidas do Governo, da União, dos Estados, através do Fundo de Participações dos Estados, Distrito Federal e Municípios, a partir de 1º de julho de 1971.

Ao tempo da ocorrência dos fatos geradores ora discutidos, a incidência de tal contribuição se efetivou em consonância com as inovações introduzidas pela Lei n.º 9.715/98, com alterações promovidas pela MP n.º 2.158-35/01, que assim dispõe:

**Lei n.º 9.715/98**

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 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. (Grifou-se)

**Decreto n.º 4.524/2002**

Art. 70. As pessoas jurídicas de direito público interno, observado o disposto nos arts. 71 e 72, devem apurar a contribuição para o PIS/Pasep com base nas receitas arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas (Lei n.º 9.715, de 1998, art. 2.º, inciso III, § 3.º e art. 7.º).

§ 1.º 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.

§ 2.º Para os efeitos deste artigo, 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.

(...)

No caso da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, portanto, a base de cálculo do Pasep é composta pelas receitas correntes arrecadadas, transferências correntes destinadas à manutenção e funcionamento de serviços e transferências de capital destinadas a investimentos, recebidas de outras entidades da Administração Pública. Além disso, poderão ser deduzidas da base de cálculo as transferências que tais contribuintes destinarem a outras entidades da Administração Pública, evitando-se, com isso, a dupla tributação.

Considerando o texto dos dispositivos legais acima transcritos, conclui-se que a base de cálculo do Pasep, no caso da autuada, corresponde à soma das receitas correntes, das transferências correntes e das transferências de capital, conforme apurado pela autoridade fiscal. Assim, o presente lançamento diz respeito ao Pasep apurado com base na Lei n.º 9.715/98, conforme visto, decorrendo as diferenças exigidas pela Fiscalização da constatação de insuficiência de recolhimento desta contribuição pela autuada, relativamente ao valor devido.

No presente caso, não vejo reparos à fazer na decisão de piso, que de forma acertada manteve a incidência da contribuição nas receitas recebidas pela Recorrente, razões pela qual adoto-a como causa de decidir:

*Pretende, a interessada, ver alterados os valores das diferenças apuradas com base em valores que alega serem intributáveis.*

*A Lei n.º 9.715, de 1998, ao tratar do tema, estabeleceu:*

*Art.2 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.7.º Para os efeitos do inciso III do art. 2g-, 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, as transferências recebidas para aplicação em programas ou setores específicos da administração pública devem compor a base de cálculo da contribuição, pois apenas são dedutíveis as transferências **efetuadas** a outras **entidades públicas**, que seria outras pessoas jurídicas de direito público (União, Estados, Municípios, Fundações e Autarquias), a teor do disposto na Lei n.º 4.320, de 1964 e alterações posteriores, in verbis:*

*Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei n.º 1.939, de 20.5.1982)*

*§ 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. (Redação dada pelo Decreto Lei n.º 1.939, de 20.5.1982)*

*5.º 20 - São Receitas 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 superávit do Orçamento Corrente. (Redação dada pelo Decreto Lei n.º 1.939, de 20.5.1982)*

*Portanto, sua inclusão na base de cálculo da contribuição está claramente prevista no inciso III do art. 2º da Lei n.º 9.715 transcrito acima. Esclareça-se que é da essência da contribuição a incidência sobre montantes globais de receitas recebidas, sem fazer distinção sobre sua futura destinação ou vinculação.*

### **III – Conclusão**

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo