



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720867/2015-86
ACÓRDÃO	3202-004.475 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGÊNCIA REGULADORA DE SERVICOS DE SANEAMENTO - AGESAN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/11/2012

PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. ALÍQUOTA.

A Contribuição para o PASEP devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno é apurada mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre o montante das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, admitindo-se, como dedução, apenas as transferências efetuadas a outras pessoas jurídicas de direito público.

CONVÊNIOS. TRANSFERÊNCIAS COM OBJETO DEFINIDO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Nos termos do § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, as transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido não integram a base de cálculo da Contribuição para o PASEP, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de maio de 2013.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Marcelo Gouveia (substituto[a] integral), Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se da análise da impugnação contra o Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da contribuição para o PASEP, no período de julho de 2010 a novembro de 2012, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 180.880,38, incluindo o principal, multa e juros de mora.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão da DRJ:

Trata-se da análise da impugnação contra o Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da contribuição para o PASEP, no período de julho de 2010 a novembro de 2012, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 180.880,38, incluindo o principal, multa e juros de mora. - Relatório Fiscal.

O Fisco apresenta a descrição dos procedimentos realizados durante a fiscalização no “RELATÓRIO FISCAL DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL N. 11516.720.867/2015-86” - ReFisc, fls. 09 a 16.

Depois de trazer uma breve introdução, esclarece que o sujeito passivo é uma Autarquia estadual, criada pela Lei Complementar nº 484/2010: (...)

1.2. O sujeito passivo AGÊNCIA REGULADORA DE SERVIÇOS DE SANEAMENTO BÁSICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA (AGESAN) é pessoa jurídica de direito público interno, Autarquia criada pelo Estado de Santa Catarina por meio da Lei Complementar Nº 484, de 04 de janeiro de 2010 (ANEXO I - todos os anexos citados fazem parte deste relatório), e está sujeito ao pagamento da contribuição ao PASEP, apurada sobre suas receitas e transferências recebidas. O fato gerador da referida contribuição ocorre quando o sujeito passivo auferir tais receitas/transferências. (...)

Prossegue, trazendo a forma de intimação da contribuinte, demonstrando, também, a legislação que fundamenta a apuração da base de cálculo e da alíquota a ser aplicada.

2 PROCESSO 11516.720867/2015-86 ACÓRDÃO 101-016.971 – 11ª TURMA/DRJ01
Conclui da seguinte forma: (...)

3.3. Tem-se que a Base de Cálculo da contribuição ao PASEP para a AGESAN é o valor mensal da soma das Receitas Correntes arrecadadas e das Transferências Correntes e de Capital recebidas, incluído as transferências financeiras do Estado de SC, conforme previsto no art. 2º, inciso III, e art. 7º da Lei 9.715, de 25/11/1998.

3.4. Os valores recebidos pela AGESAN a título de Transferências Financeiras provenientes do Estado de Santa Catarina constam dos balancetes na conta “6.1.2.1 – Transferências Financeiras Recebidas” (ANEXO II). Esses valores constam na origem (Estado de Santa Catarina) como Transferências Para Entidades de Direito Público Interno e, como tal, devem ser devidamente deduzidos da base de cálculo pelo sujeito passivo quando do levantamento da sua contribuição ao PASEP.

Outrossim, devem ser tributados na entidade receptora (AGESAN) consoante determinação do art. 7º da Lei nº da Lei 9.715, de 25/11/1998.

3.5. As Bases de Cálculo dos valores lançados foram apuradas a partir dos Balancetes disponibilizados pelo contribuinte (balancetes constam do ANEXO II).

3.6. A Lei nº 9.715/1998, no seu art. 8º, inciso III, dispõe que a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo mensal é de 1% (um por cento).

4. Valores Deduzidos 4.1. Na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF – da AGESAN não constam valores declarados a título de contribuição ao PASEP. As declarações estão relacionadas no ANEXO IV.

5. Crédito Tributário 5.1. Portanto, o crédito constituído referente ao PASEP, é a contribuição de 1% sobre a base de cálculo apurada, no período de 07/2010 a 11/2011, de 01 a 04 e de 06 a 11/2012, conforme consta detalhado no ANEXO III – PASEP – Contribuição Devida.

5.2. Sobre os valores originários dos créditos mensais apurados foram acrescidos juros e multas legais, conforme demonstrativo do auto-de-infração lavrado. (...) - Impugnação.

Cientificada o lançamento em 30/03/2015, fl. 90, irressignada, a interessada apresentou impugnação tempestiva em 30/04/2015, fls. 93 a 103.

Depois de apresentar os fatos inerentes à ação fiscal, defende a tempestividade da apresentação da impugnação. Segue, arguindo a nulidade do auto de infração, alegando cerceamento de defesa: (...)

2.2. Nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa:

Os termos de início de fiscalização, acostados ao auto de infração, foram recebidos por segmentos da estrutura administrativa da AGESAN sem poderes de representação.

3 PROCESSO 11516.720867/2015-86 ACÓRDÃO 101-016.971 – 11ª TURMA/DRJ01 É evidente que o início do processo de fiscalização tributária trás diversos ônus ao sujeito passivo, dos quais deve se desincumbir de melhor maneira possível, considerando os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Nenhum dos termos de início de fiscalização foi levado ao conhecimento do Diretor Geral, ou seja, não foi intimado do início do processo administrativo, com vistas ao exercício do contraditório e da ampla defesa que lhe são constitucionalmente assegurados.

Dispõe o artigo 6º da Lei Complementar 484/10:

Art. 6º Ao Diretor-Geral incumbe:

I - representar a Agência Reguladora de Serviços de Saneamento Básico do Estado de Santa Catarina - AGESAN; Já o artigo 17, inciso XII, a, do Regimento Interno da AGESAN, estabelece ao Diretor Geral a responsabilidade de representar a AGESAN, ativa e passivamente, em juízo ou fora dele, definindo expressamente a representação extrajudicial e os poderes para receber notificações.

O prejuízo suportado decorre da ofensa à lei que lhe assegura o direito de participar ativamente do processo de fiscalização, equilibrando as forças entre Receita Federal e contribuinte, na exata delimitação do fato gerador e na apuração do tributo.

Com esta conduta a Receita Federal do Brasil impõe a AGESAN a tarefa de, em apenas 30 dias, o seu Representante Legal de fazer auditoria dos cálculos que fundamentaram o lançamento e produzir prova acerca de seus argumentos; ou seja, estabelece a Receita Federal um importante desequilíbrio de forças, a impor que se anule o lançamento. (...)

Quanto ao mérito, a impugnante afirma que a autoridade fiscal cometeu um equívoco, ao não excluir da base de cálculo apurada, as transferências recebidas dos Municípios a título de convênio, contrato de repasse ou instrumento congêneres: (...)

Assim, se mantida a notificação fiscal, a apuração do valor efetivamente devido deve ser recalculado, com a exclusão da base de cálculo dos valores recebidos pela AGESAN em decorrência de convênios firmados com os Municípios. (...)

Ainda, afirma que os valores que foram utilizados como base de cálculo para a apuração do PASEP da AGESAN, já foram objeto de apuração pelo Estado: (...)

Considerando que a base de cálculo do PASEP, feita na SEF/SC, é gerada pelo registro das Receitas Correntes, deduzidas as transferências correntes legais para a União e Municípios e deduções de impostos e no comparativo da Receita Orçada com a 4 PROCESSO 11516.720867/2015-86 ACÓRDÃO 101-016.971 – 11ª

TURMA/DRJ01 Arrecadada (anexos), fica claro que a receita da AGESAN compõe as Receitas Correntes do Estado; Cabe destacar que em nenhum momento, nos cálculos da SEF/SC, aparece dedução na Base de Cálculo relativa a transferências correntes a Autarquias Estaduais; Considerando que o PASEP será cobrado duas vezes sobre o mesmo objeto, ou seja, haverá bitributação das receitas da AGESAN.

Diante de todo o exposto, pode-se chegar a conclusão que a AGESAN não é sujeito passivo do crédito tributário relativo ao PASEP, tendo em vista que o mesmo se encontra na Base de Cálculo e já foi pago pelo Estado de Santa Catarina. (...)

Discorda também da aplicação da multa de ofício, a qual considera inconstitucional, desproporcional e possuindo caráter confiscatório: (...)

O percentual de 75% sobre o valor principal, a título de multa, afronta flagrantemente o princípio do não-confisco, constitucionalmente assegurado, de sorte que deve ser justificada a aplicação de tal percentual, a despeito da previsão legal objetiva.

Sobre este ponto, diante dos argumentos apresentados, em respeito ao princípio da proporcionalidade e ao disposto no artigo 150, IV da CF/88, impõe-se a exclusão da multa aplicada. (...)

Ao final, apresenta sua conclusão: (...)

4. Conclusão:

A Lei 9.715/98 usa "pessoa jurídica" para definir a incidência, no art. 2.º, III, e "entidade da Administração Pública". Não pode o intérprete desprezar o texto e equiparar as expressões sem que haja equiparação na língua comum ou em lei.

Em face do exposto, requer a Agência Reguladora de Serviços de Saneamento Básico do Estado de Santa Catarina o recebimento da presente impugnação administrativa, para que seja anulado o auto de infração nº 0920100.2015.00101 ou, a inclusão de valores oriundos do Tesouro do Estado e destinados a AGESAN na Base de Cálculo do PASEP, o que representa bis in idem ou, sucessivamente, que a multa seja reduzida.

Requer a produção de prova pericial, consistente no levantamento de todos os valores repassados pelo Tesouro do Estado, contabilizados em duplicidade e valores repassados que não foram deduzidos da base de cálculo do PASEP. (...)

É o Relatório.

A Impugnação foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/2010 a 30/11/2012 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 das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas apenas as transferências efetuadas a outras entidades públicas com personalidade jurídica própria.

CONVÊNIOS.

As transferências decorrentes de “convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido”, nos termos do § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998 devem ser excluídas da base de cálculo do PASEP, a partir de maio de 2013.

Multa de Ofício Ocorrida a infração, correta a aplicação da multa de ofício estabelecida em Lei.

Princípios, inclusive constitucionais, são endereçados ao legislador e não ao aplicador da Lei, que a ela deve obediência.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

3. Retificação da Parte

Com o advento da Lei nº 16.673, de 11 de agosto de 2015, publicada no Diário Oficial do Estado de Santa Catarina, nº 20.120, de 12 de agosto de 2015, ocorreu a fusão da Agência Reguladora de Serviços de Saneamento Básico do Estado de Santa Catarina (AGESAN) com a Agência Reguladora de Serviços Públicos de Santa Catarina (AGESC), que criou a Agência de Regulação de Serviços Públicos de Santa Catarina (ARESC).

A citada lei acompanha este recurso.

E, para evitar transtornos futuros, os quais foram verificados no presente processo, pois foi negado acesso ao processo em epígrafe porque CNPJ da extinta AGESAN não migrou para o CNPJ da ARESC, requer-se retificação da parte para Agência de Regulação de Serviços Públicos de Santa Catarina, cujo CNPJ é o de n. 23.114.901/0001-00.

4. Mérito do Recurso

4.1 Da exclusão da base de cálculo das receitas derivadas de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere:

Importante esclarecer, inicialmente, que a contribuição para o PASEP se encontra prevista na Lei Federal nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, regulamentada pelo Decreto Federal nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

à Constitui, nesse sentido, contribuição à seguridade social destinada formação do patrimônio do servidor público, instituída pela Lei Complementar nº 08/701, e, a partir do advento da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

(CRFB/88), estipulou-se que os recursos advindos de tal tributo financiariam o programa do seguro desemprego e o abono salarial.

4.2 Do Bis In Idem e Da Fundamentação Equivocada Sobre a Natureza das Transferências

O recorrente reitera a tese de que os valores devidos à União já foram devidamente recolhidos pelo Estado de Santa Catarina, portanto, encontram-se quitados.

Frisa-se novamente que os valores transferidos à AGESAN foram contabilizados pelo Estado, que incluiu em sua base de cálculo do PASEP a parcela pertencente à autarquia.

De acordo com o art. 8º, III, da Lei 9.715/1998, a Base de Cálculo das contribuições ao PASEP corresponde a "um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas." Já o art. 2º, inciso III, da Lei nº 9.715/98, prescreve que contribuição para o PASEP 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.

5. CONCLUSÃO

Em face do exposto, requer Agência de Regulação de Serviços Públicos de Santa Catarina o recebimento do presente Recurso Voluntário e a reforma do acórdão recorrido, para anular o auto de infração nº 0920100.2015.00101, por ter os valores repassado à AGESAN (atual ARESC), no período compreendido de 01/07/2010 a 30/11/2012, integrados a base de cálculo do PASEP do Tesouro do Estado e recolhido por este, não lhe sendo imputado nenhum débito, nos termos das razões do presente recurso.

Requer, por fim, que todos os atos deste processo administrativo sejam comunicados pessoalmente à Agência de Regulação de Serviços Públicos de Santa Catarina para o exercício do direito de defesa, conforme endereço que consta no rodapé.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Do pedido de retificação da parte para Agência de Regulação de Serviços Públicos de Santa Catarina

A recorrente solicita a retificação da qualificação da parte, em razão da alteração de sua denominação institucional promovida pela Lei Estadual nº 16.673, de 11 de agosto de 2015, publicada no Diário Oficial do Estado de Santa Catarina nº 20.120, de 12 de agosto de 2015.

Conforme referido diploma legal, ocorreu a fusão da Agência Reguladora de Serviços de Saneamento Básico do Estado de Santa Catarina (AGESAN) com a Agência Reguladora de Serviços Públicos de Santa Catarina (AGESC), resultando na criação da Agência de Regulação de Serviços Públicos de Santa Catarina (ARESC).

A recorrente informa, ainda, que a mencionada lei acompanha o presente recurso e esclarece que a retificação se faz necessária para evitar novos transtornos processuais, uma vez que, no presente feito, foi negado acesso aos autos em razão de o CNPJ da extinta AGESC não ter sido migrado para o CNPJ da ARES.

E, para evitar transtornos futuros, os quais foram verificados no presente processo, pois foi negado acesso ao processo em epígrafe porque CNPJ da extinta AGESC não migrou para o CNPJ da ARES, requer-se retificação da parte para Agência de Regulação de Serviços Públicos de Santa Catarina, cujo CNPJ é o de n.

23.114.901/0001-00.

Nessas circunstâncias, os requerimentos e petições apresentados pela entidade sucessora devem ser regularmente recebidos e processados, vinculando-se ao seu atual cadastro perante o CNPJ, cabendo ao setor competente promover a retificação dos registros processuais, a fim de adequá-los à realidade jurídica superveniente e prevenir entraves ao regular exercício do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, diante da legislação supracitada (Lei Estadual nº 16.673, de 11 de agosto de 2015), mostra-se cabível o acolhimento do pedido de retificação para Agência de Regulação de Serviços Públicos de Santa Catarina, CNPJ 23.114.901/0001-00, em razão da fusão mencionada pela recorrente.

Do Mérito

A recorrente defende que os valores de suas receitas já teriam sido contabilizados pelo Estado (SEF), que as incluiu em sua base de cálculo do PASEP com a respectiva apuração da contribuição. Afirma que, a cobrança do PASEP na AGESC, se trata de um equivocado bis in idem, pois estaria o PASEP sendo cobrado em duplicidade.

O recorrente reitera a tese de que os valores devidos à União já foram devidamente recolhidos pelo Estado de Santa Catarina, portanto, encontram-se quitados.

Frisa-se novamente que os valores transferidos à AGESAN foram contabilizados pelo Estado, que incluiu em sua base de cálculo do PASEP a parcela pertencente à autarquia.

Nesse sentido, a recorrente reitera a tese de que os valores devidos à União já foram devidamente recolhidos pelo Estado de Santa Catarina, portanto, encontram-se quitados.

Em virtude disso, requer-se a anulação do o auto de infração nº 0920100.2015.00101, por não ser a AGESAN (ARESC) obrigada ao recolhimento, em vista que já foi recolhido pelo Estado de Santa Catarina.

Não obstante os argumentos apresentados pela recorrente, alinho-me ao entendimento adotado pela DRJ, no sentido de que, à época da ocorrência dos fatos geradores em discussão, a incidência da contribuição em questão encontrava amparo na Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, bem como na regulamentação estabelecida pelo Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

Para esclarecimento de questões relacionadas ao PASEP, a Coordenação-Geral de Tributação da RFB (COSIT) fixou seu entendimento por meio da Solução de Consulta nº 278 de 01/06/2017 (disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>) que, nos termos do artigo 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, em relação à interpretação a ser dada à matéria e, por tratar-se de ato interpretativo, atinge, como no presente caso, fatos pretéritos.

No item 23 da citada Solução de Consulta - SC, a Coordenação de Tributação da RFB, ao tecer comentários sobre as transferências ou repasses de recursos no âmbito do mesmo ente federativo, divide tais transações em "Transferências Intragovernamentais" e "Operações Intragovernamentais". As que nos interessam na presente análise são as "operações intraorçamentárias", que são "aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo".

Vejamos o que diz a citada Solução de Consulta a este respeito:

(...) OPERAÇÕES INTRAGOVERNAMENTAIS 23.

As transferências ou repasses de recursos no âmbito do mesmo ente federativo podem se dar por meio de transferências intragovernamentais ou operações intraorçamentárias.

23.1. Transferências intragovernamentais, nomenclatura adotada por esta Solução de Consulta, referem-se às transferências ou repasses de recursos no âmbito do mesmo ente federativo. Elas ocorrem quando da descentralização orçamentária e financeira.

23.2. Quanto às operações intraorçamentárias, a própria consulente informa em seu Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 7ª edição, 2016, p. 293) que "operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e

demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo. Por isso, não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas movimentação de recursos entre seus órgãos. As receitas intraorçamentárias são a contrapartida das despesas classificadas na Modalidade de Aplicação “91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do Orçamento Fiscal e do Orçamento da Seguridade Social” que, devidamente identificadas, possibilitam anulação do efeito da dupla contagem na consolidação das contas governamentais.” 23.2.1.

Na mesma direção, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 2006, expõe em seu art. 1º:

Portaria Interministerial STN/SOF nº 338 de 26/04/2006 Art. 1º Definir como intra-orçamentárias as operações que resultem de despesas de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

23.3. Para fins da apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais, as duas formas de repasses de valores públicos no âmbito do mesmo ente federativo devem ter tratamento tributário diferente.

23.4. De um lado, quanto às transferências intragovernamentais, elas ocorrem entre pessoas jurídicas de direito público no âmbito do mesmo ente federativo ou entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica de direito público. Daí também derivam dois tratamentos distintos:

23.4.1. Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica, o que atualmente ocorre através da descentralização da execução orçamentária e financeira, não haverá impacto para a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais, dado que o contribuinte é a pessoa jurídica (inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998), sendo suas movimentações internas de recursos anuláveis quando da apuração da base de cálculo da exação. Assim, deve-se considerar as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas da pessoa jurídica e não de seus órgãos ou fundos para fins de apuração do tributo em voga.

23.4.2. Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre pessoas jurídicas de direito público no âmbito do mesmo ente federativo, o tratamento tributário para fins da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep deve ser idêntico ao dispensado às transferências intergovernamentais, haja vista que em ambos os casos ocorreram transferências correntes e de capital entre entidades

públicas (§ 2º e § 6º do art. 12 da Lei nº 4.320, de 1964), o que configura a situação descrita na parte final do art. 7º ou no § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998. Dessa forma, deve seguir a mesma regra de inclusão ou exclusão dos valores, a depender do tipo de transferência efetuada (se transferência constitucional ou legal ou se transferência voluntária).

23.4.3. Importante repisar mais uma vez que o contribuinte da exação instituída no inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, são as pessoas jurídicas de direito público, sendo ela, como um todo, que deve recolher o tributo sobre todas as suas receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas.

23.4.4. Tendo em vista o posicionamento acerca das transferências intragovernamentais, consideram-se respondidos os itens “e” e “i”, por se referirem ao assunto.

23.5. De outro lado, quanto às operações intraorçamentárias, elas não estão abrangidas pelo conceito de transferência corrente e de capital da Lei nº 4.320, de 1964, haja vista que se realizam através de contraprestação em bens e serviços ou simplesmente decorrem do pagamento de alguma obrigação da entidade.

23.5.1. A título de maiores explicações, a consultante informa nas Perguntas e Respostas aos seus Manuais que:

As despesas intraorçamentárias ocorrem quando órgão, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes do orçamento fiscal e da seguridade social efetuam aquisições de materiais, bens e serviços, realizam pagamento de impostos, taxas e contribuições, além de outras operações, quando o receptor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desse orçamento, no âmbito da mesma esfera de governo. Ocorre despesa intraorçamentária, por exemplo, quando o Ministério da Saúde – órgão integrante do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União, apropria uma obrigação com a Imprensa Nacional, que também pertence ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União. Observa-se que no momento da apropriação da obrigação ocorre uma despesa intraorçamentária no Ministério da Saúde e no momento do recebimento, pela Imprensa Oficial, ocorre uma receita intraorçamentária. Portanto, ocorrendo uma despesa intraorçamentária, obrigatoriamente ocorrerá uma receita intraorçamentária em órgão integrante do Orçamento Fiscal e Seguridade Social, mas em virtude da despesa ser reconhecida no momento da apropriação e a receita no momento da arrecadação, os registros não ocorrerão no mesmo momento. As despesas intraorçamentárias não se aplicam às descentralizações de créditos para execução de ações de responsabilidade do órgão, fundo ou entidade descentralizadora, efetuadas no âmbito do respectivo ente da Federação, assim como não implicam no restabelecimento das extintas transferências intragovernamentais. (Perguntas e Respostas - STN, 2014, p. 14). (grifos nossos)23.5.2. Destarte, as operações

intraorçamentárias correntes não devem ser encaradas como transferências para fins da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais, não podendo o ente transferidor dos recursos abater de sua base de cálculo os valores transferidos a outras entidades públicas, não estando sujeitas, portanto, à parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998.

23.5.3. Dessa forma, caso a operação intraorçamentária ocorra entre entes com personalidade jurídica de direito público, apesar de os valores já terem sofrido tributação em um momento anterior, o ente recebedor dos recursos deve tratá-las como receitas correntes (que não a espécie transferências) e inseri-las na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida por ele. Já o ente transferidor não pode deduzir tais valores de sua base de cálculo dessa contribuição, haja vista que não se trata de transferências correntes e de capital.

23.5.4. Considerando todo o posicionamento no que tange às operações intraorçamentárias, consideram-se respondidos os itens “a”, “c” e “d”.

24. Importante ressaltar que os fenômenos devem ser interpretados à essência do exposto nessa Solução de Consulta, não estando subordinado a aspectos ou registros contábeis. Nesse contexto, ainda é de suma importância ressaltar que as transferências de recursos entre entes ou entidades públicas devem ter o tratamento descrito nos itens anteriores, independentemente da forma como ocorram operacionalmente.

Como se vê da análise do item 23.2 e subsidiariamente do item 23.4.1, as transferências realizadas pelo Estado para sua autarquia se enquadram no conceito de "Operações Intragovernamentais".

O item 23.5.2 da SC esclarece que as "Operações Intragovernamentais" não devem ser encaradas como transferências para fins de apuração da base de cálculo do PASEP, não podendo o ente transferidor (no caso o Estado), abater de sua base de cálculo os valores transferidos a outras entidades públicas com personalidade jurídica (no caso a autarquia).

Já o item 23.5.2 fortalece o citado no parágrafo anterior, esclarecendo que "caso a operação intraorçamentária ocorra entre entes com personalidade jurídica de direito público, apesar de os valores já terem sofrido tributação em um momento anterior, o ente recebedor dos recursos deve tratá-las como receitas correntes (que não a espécie transferências) e inseri-las na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida por ele. Já o ente transferidor não pode deduzir tais valores de sua base de cálculo dessa contribuição, haja vista que não se trata de transferências correntes e de capital".

Dessa forma, verifica-se que o procedimento adotado pela autoridade fiscal está correto. Isso porque o sujeito passivo, na condição de pessoa jurídica de direito público, deve incluir os valores auferidos na base de cálculo da contribuição, em estrita observância à legislação tributária aplicável, não havendo que se falar em ocorrência de bis in idem.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro