



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.725030/2017-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.570 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente MUNICÍPIO DE ORLEANS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INCORRÊNCIA.

Verificado que o auto de infração apresenta detalhadamente a metodologia de cálculo e as fontes utilizadas para a constituição do crédito tributário, descabe alegação de nulidade por violação ao contraditório e à ampla defesa.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE PELO CARF.

A análise de matéria relativa à constitucionalidade de lei é vedada ao Carf, conforme dispõem o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, e a Súmula Carf nº 2.

MATÉRIA ESTRANHA AO ATO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO. INEXISTÊNCIA DE LIDE.

Não tendo sido a matéria objeto de ato administrativo passível de impugnação pelo interessado, descabe trazê-la à apreciação em sede recursal.

ÔNUS DA PROVA. DESCONSTITUIÇÃO OU ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO. AFIRMAÇÃO DESACOMPANHADA DE PROVA.

A alegação tendente a desconstituir ou alterar lançamento tributário elaborado segundo a metodologia estabelecida em lei deve ser acompanhada de elementos probatórios, cuja falta torna insubsistentes as afirmações da recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Rocha de Holanda Coutinho - Relator

(documento assinado digitalmente)

Nome do Redator - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovich Belisario, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado) e Hécio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Analisa-se recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ/CGE.

O relatório do acórdão recorrido, contendo os elementos necessários à contextualização do litígio administrativo-tributário, segue abaixo transcrito:

Trata-se de Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da contribuição para o PASEP, nos períodos de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, fls. 02 a 09, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 387.176,63, somados o principal, multa e juros de mora.

Relatório Fiscal:

O Autuante faz uma pequena introdução, apresentando o andamento do procedimento fiscal, elencando as entidades ligadas ao Município, distinguindo-as entre as que possuem natureza jurídica própria e as que não a possuem:

...

Entidade	CNPJ
Fundação Ambiental Municipal de Orleans	09.388.320/0001-35
Serviço Autônomo de Água e Esgoto	82.599.154/0001-82

2.4. O Município de Orleans possui os seguintes fundos, sem personalidade jurídica própria, e que possuem natureza meramente contábil/financeira.

Fundos	CNPJ
Fundo Municipal de Saúde	03.230.443/0001-67

...

No que se refere aos fundos públicos e entidades com personalidade jurídica, conclui:

...

2.6. *Portanto, integram a base de cálculo deste lançamento as receitas auferidas e as transferências recebidas pela Prefeitura Municipal e pelos fundos vinculados ao município.*

2.7. *Os recursos recebidos pelas entidades com personalidade jurídica própria (autarquias/fundações) não compõem a base de cálculo da contribuição ao PASEP do ente municipal, uma vez que a tributação ocorre na própria entidade jurídica.*

...

Sobre a base de cálculo da contribuição ao PASEP, faz, através do item 3 do Relatório Fiscal - RF, um longo arrazoado, concluindo:

...

3.5. A base de cálculo do PASEP (RECEITAS CORRENTES, TRANSFERÊNCIAS CORRENTES e TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL), de acordo com o ditame legal, constam relacionados no quadro acima. Notar que contabilmente, as Transferências Correntes estão inseridas no valor das Receitas Correntes.

3.6. Além das receitas próprias, identifica-se que as transferências de recursos recebidos, ainda que arrecadadas por distinta entidade pública (art. 7º da Lei nº 9.715/98), também constam do conceito da receita.

3.7. A Lei nº 9.715/1998, no seu art. 8º, inciso III, dispõe que a contribuição ao PASEP será calculada mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo mensal.

...

Apresenta os valores passíveis de dedução na apuração da base de cálculo da contribuição, através do item 4 do RF, especificando, através do item 5, as questões ligadas ao FUNDEB:

...

5.10. Conforme o exemplo deixa claro, somente ocorre fato gerador da contribuição ao PASEP no momento do recebimento dos recursos do FUNDEB pelo ente público, afastando a possibilidade de uma possível bitributação.

...

Ao fim, informa que a base de cálculo foi apurada a partir dos Balancetes apresentados pelo Município e que o PASEP apurado consta da tabela de fls. 21 e 22, sobre os quais foram acrescidos juros e multas legais.

Impugnação:

Cientificado do lançamento em 01/12/2017, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, conforme despacho de fl. 240. A impugnação consta das folhas de 216 a 227.

Traz, inicialmente, considerações sobre contribuintes e base de cálculo da contribuição, concluindo:

...

Nos termos dos artigos transcritos, para calcular o valor do PASEP, apura-se o valor das receitas totais do mês, deduzidas aquelas que já tiveram o PASEP retido. Assim, as bases de cálculo são os valores mensais: a) das receitas correntes arrecadas; b) das receitas de

transferências correntes recebidas; c) das receitas de transferência de capital recebidas.

No entanto, conforme se vê, a base de cálculo utilizada pelo impugnado para a apuração do PASEP devido pelo impugnante, está em desconformidade com a preconizada lei.

...

*Alega, através do **item 3** da impugnação, a nulidade do auto de infração, que em seu entendimento, devido aos erros apontados, fere o direito ao exercício do contraditório e da ampla defesa:*

...

Inicialmente, há que ser declarada a nulidade do presente Auto de Infração referente ao procedimento administrativo fiscal em questão, uma vez que no mesmo há flamejante incerteza e imprecisão quanto aos valores apontados, inexistindo comprovação de sua origem, bem como não há descrição acerca da suposta infração cometida, dificultando, sobremaneira, o exercício do sagrado princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, sobejando razões válidas a declaração de sua nulidade.

Por tais razões, o presente auto de infração deve ser declarado nulo de pleno direito, motivado pela existência de vício formal, uma vez que não há descrição pormenorizada e clara da suposta infração cometida pelo impugnante, o que prejudica o exercício de seu direito de defesa.

...

*No **item 4** da impugnação, o reclamante pleiteia a dedução dos valores recebidos a título de transferências de convênios:*

...

Sucedendo que no caso em exame, obrando de forma incoerente e com total desleixo, o Fiscal da Fazenda Federal que apurou as contribuições do PASEP, referente ao exercício de 2010/2012, o fez de forma incorreta, em descompasso com a lei.

Isto porque, não excluiu da base de cálculo do PASEP, os recursos provenientes de convênios, contratos de repasse ou instrumentos congêneres recebidos pelo Ente Público Municipal.

...

Através do mesmo item, afirma ser imprescindível a realização de perícia contábil com o objetivo de se apurar o valor real devido pelo Município.

*Já no **item 5** da impugnação, reclama da falta da dedução de transferências repassadas aos consórcios e demais entidades públicas às quais é conveniado.*

*Questiona os valores relativos ao FUNDEB presentes na base de cálculo da contribuição, conforme **item 6** da impugnação, entendendo já terem tais valores sido tributados quando do repasse anterior:*

...

In casu, é de se antever que dos recursos recebidos pelo Município de Orleans relativos às transferências constitucionais, incluídas os valores do FUNDEB, já ocorrera à retenção da alíquota de 1% de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 9.715/98, portanto, deveriam ter sido deduzidas da base de cálculo do PASEP, os recursos do FUNDEB, o que não foi feito, conforme se vê do relatório fiscal e cálculos apresentados no procedimento administrativo fiscal objurgado, restando, portanto, impugnados tais valores em sua integralidade.

Ademais, pesando entendimento diverso por este Fisco, ocorre que por ser obscura e divergente a legislação que garante a matéria, em atenção ao princípio constitucional da legalidade e de que a legislação tributária deve ser interpretada sempre em favor do contribuinte, a base de cálculo do PASEP sobre o FUNDEB, deverá ser sobre o valor que efetivamente o Ente Público recebe quando do rateio dos recursos do FUNDEB, e não em relação ao quantum vertido para o referido Fundo, via repasse da União.

...

*Se irressigna, no **item 7** da impugnação, quanto ao percentual de 75% da multa de ofício, alegando tratar-se de percentual confiscatório:*

...

Portanto, com supedâneo no entendimento suso alinhavado do STF, o qual perfilado por todos os Tribunais de Justiça do país, é imprescindível seja reconhecida o caráter confiscatório da multa de ofício aplicada ao impugnante no importe de 75% , excluindo-a em sua totalidade, sob pena de flagrante, violação a CRFB/88, ou reduzindo-a para percentuais que veem sendo arbitrados pela Justiça Pátria na importância máxima de até 10%.

...

*Repete no **item 8** da impugnação, o pedido de realização de perícia contábil:*

...

Em razão de ter sido apontado pelo assistente técnico da municipalidade, graves equívocos no relatório fiscal ,notadamente no que diz respeito aos cálculos dos créditos apurados oriundos de recolhimentos a menos para o PASEP, é imprescindível que o feito seja levado a realização de prova pericial contábil, uma vez que só assim terá segurança jurídica acerca dos valores questionados, se legítimos ou não a espécie.

...

Ao fim, apresenta os pedidos de fls. 225 a 227.

É o relatório.

O colegiado, entendendo por incabível a alegação preliminar de nulidade, passou a decidir sobre o mérito, nos termos a seguir transcritos:

3 *Apuração do PASEP*

- *Convênios.*

O impugnante manifesta-se, também, de forma contrária à inclusão na Base de Cálculo do PASEP das Transferências de Convênios.

Afirma que o autuante "não excluiu da base de cálculo do PASEP, os recursos provenientes de convênios, contratos de repasse ou instrumentos congêneres recebidos pelo Ente Público Municipal".

Sobre o assunto, esclareço que a Lei 12.810 de 2013 realmente alterou o art. 2º da Lei 9.715 de 1998, possibilitando a dedução na apuração da base de cálculo do PASEP, os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido:

Lei nº 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.

§ 6º A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção da contribuição para o PIS/PASEP, devida sobre o valor das transferências de que trata o inciso III.

§ 7º Excluem-se do disposto no inciso III do caput deste artigo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido. (Incluído pela Lei nº 12.810 de 2013)

Entretanto, o autuante deixou claro no Relatório Fiscal seriam deduzidos os valores relativos às transferências de convênios:

...

4.4. Exceção feita às transferências intergovernamentais voluntárias, decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido, que deverão ser excluídas da base de cálculo do PASEP a partir de 04/2013, pois estão abrangidas pelo § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715/1998, na redação dada pela Lei nº 12.810, de 15 de maio de 2013, devendo o ente transferidor manter os valores transferidos voluntariamente na base de cálculo de sua Contribuição para o PASEP incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário deve excluir tais montantes de sua base de cálculo.⁽⁶⁾

6

1.7.6.1 - Transferências de Convênios da União e de Suas Entidades

1.7.6.2 - Transferências de Convênios dos Estados e do Distrito Federal e de Suas Entidades

1.7.6.3 - Transferências de Convênios dos Municípios e de Suas Entidades

2.4.7.1 - Transferências de Convênios da União e de suas Entidades

2.4.7.2 - Transferências de Convênios dos Estados e do Distrito Federal e de suas Entidades

2.4.7.3 - Transferências de Convênios dos Municípios e de suas Entidades

...

7.1. A Base de Cálculo do PASEP foi composta a partir dos Balancetes Contábeis apresentados pelo sujeito passivo (ANEXO III) de onde foram extraídos os valores das RECEITAS CORRENTES (inclui Transferências Correntes) e das TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL recebidas, que estão discriminados na planilha "PASEP – BASE DE CÁLCULO", constante do ANEXO II. Esses valores, diminuídos das transferências recebidas de convênio enquadrados no art. 2º, §7º da Lei nº 9.715/98 e das Transferências Efetuadas a outras Entidades Públicas compõe a Base de Cálculo da contribuição destinada ao PASEP, como consta no ANEXO II. Não ocorreram transferências do Município de Orleans a outras Entidades Públicas, no período fiscalizado.

...

Além disso, o autuante deduz efetivamente os valores relativos às transferências de convênios, a partir de abril de 2013, conforme consta no demonstrativo em que apura a base de cálculo do PASEP, coluna "D" do Anexo II, fls. 26 a 28.

No presente caso, ao contrário do que foi alegado pelo impugnante, o Fisco deduziu, conforme demonstrado, os valores relativos às transferências de convênios, não sendo necessária, assim, qualquer alteração na base de cálculo da contribuição ao PASEP apurada, pelo menos, no que se refere aos convênios.

- Transferências a outras Entidades Públicas.

*Quanto à alegação de que os valores transferidos para outras entidades públicas não foram deduzidos pelo fisco (item 5 da impugnação), não tem razão a impugnante. **O Fisco foi claro em demonstrar que, na verdade, não ocorreram transferências do Município de Orleans a outras entidades públicas, a serem consideradas, conforme item 7.1 do Relatório Fiscal.***

...

7.1. A Base de Cálculo do PASEP foi composta a partir dos Balancetes Contábeis apresentados pelo sujeito passivo (ANEXO III) de onde foram extraídos os valores das RECEITAS CORRENTES (inclui Transferências Correntes) e das TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL recebidas, que estão discriminados na planilha "PASEP – BASE DE CÁLCULO", constante do ANEXO II. Esses valores, diminuídos das transferências recebidas de convênio enquadrados no art. 2º, §7º da Lei nº 9.715/98 e das Transferências Efetuadas a outras Entidades Públicas compõe a Base de Cálculo da contribuição destinada ao PASEP, como consta no ANEXO II. Não ocorreram transferências do Município de Orleans a outras Entidades Públicas, no período fiscalizado.

...

*Além disso, não logrou êxito o impugnante em demonstrar (provar), na presente impugnação, **a existência de tais valores transferidos para outras entidades públicas, que deveriam ser deduzidos na apuração do PASEP.***

Como visto, a matéria tratada na presente lide é, antes de tudo, uma questão de caráter probatório, pelo que é imperioso ressaltar que, no que diz respeito ao ônus da prova na relação processual tributária, a idéia de "onus probandi" não significa, propriamente, a obrigação no sentido da existência de dever jurídico de provar, tratando-se, antes, de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível se obter o êxito na causa.

Nos termos do art. 333 do CPC, o ônus da prova cabe:

"I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor".

Adaptando-se essa regra ao Processo Administrativo Fiscal, constrói-se o seguinte raciocínio: por autor, deve ser identificado como a parte, na relação fisco-contribuinte, titular de determinado direito, que toma a iniciativa de postulá-lo, mediante a adoção de algum procedimento; e por réu, a parte oposta, que apresenta resistência ao direito do autor.

Em um processo de lançamento, como é o caso, diante de seu direito (ou poder-dever) de constituir o crédito tributário, o Fisco exercerá o papel de autor ao

proceder à lavratura do auto de infração, contra o qual se insurgirá o sujeito passivo, na condição de “réu”. Nesse tipo de processo, o ônus de provar a procedência do lançamento é do órgão fazendário.

A teor do art. 142 do CTN, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador e/ou das infrações, cujos elementos constituintes se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, frustra-se a pretensão da Fazenda. Da mesma forma, o sujeito passivo não tem a obrigação de produzir as provas, recaindo-lhe tão só o ônus, na medida em que, omitindo-se na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

Na lição de Chiovenda:

“o ônus de afirmar e provar se reparte entre as partes, no sentido de que é deixado à iniciativa de cada uma delas provar os fatos que deseja sejam considerados pelo juiz, isto é, os fatos que tenha interesse sejam por este tidos como verdadeiros” [In “Instituições de Direito Processual Civil”, apud Moacyr Amaral Santos, Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 11ª ed., 2º vol. pág. 349].

Fundada a pretensão da Fazenda Pública nos elementos que dispuser, cabe ao sujeito passivo apresentar os fatos que possam impedir, modificar ou extinguir o direito reclamado pelo sujeito ativo. Essa relação processual foi resumida pela ementa do Acórdão 108-07508, proferido pelo E. Primeiro Conselho de Contribuintes, transcrita a seguir:

“PAF - ÔNUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.”

Vale dizer ainda que, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, o momento oportuno para a apresentação das provas que a autuada deseje contrapor às carreadas pelo Fisco é por ocasião da impugnação, ressalvadas as situações previstas no § 4º do mesmo dispositivo.

Em síntese, na falta de comprovação do alegado, deve ser mantido o lançamento.

No presente caso, o Município não apresentou na impugnação qualquer justificativa ou prova nova, que tivesse o condão de possibilitar o aproveitamento das referidas transferências. Mantém-se assim, a base de cálculo do PASEP originalmente apurada pelo Fisco, no que se refere às transferências a outras entidades públicas.

- FUNDEB.

Da impugnação apresentada, conclui-se que o reclamante discorda dos valores que deixaram de ser deduzidos pelo Fisco, na apuração da base de cálculo do PASEP, no que se refere às transferências do/para o FUNDEB.

Observe-se que a base de cálculo da contribuição para o PASEP é dada pela Lei nº 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 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.

Note-se que a norma utilizou-se de termos do Direito Financeiro e busca-se na Lei nº 4.320/64 tais conceitos, encontrando o seguinte, sobre as receitas que compõem a base de cálculo da Contribuição para o PASEP devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno:

Receitas correntes: assim entendidas todas aquelas destinadas à manutenção e ao funcionamento dos serviços dos órgãos da Administração Direta e Indireta;

Transferências correntes: recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender a despesas de manutenção e funcionamento;

Transferências de capital: recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinados à formação de um bem de capital.

Já, no que se refere especificamente ao FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, que sucedeu ao FUNDEF, que foi instituído pela Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, se extrai da referida lei, que se trata de mero fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica, que é gerido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios.

Veja-se que a Coordenação-Geral de Tributação da RFB (COSIT) se manifestou recentemente a respeito dessa questão, 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 art. 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.

Considerando a precisão e profundidade com que foi tratado o assunto, bem como a sua total adequação ao litígio ora em julgamento, adoto os fundamentos expostos na citada solução de consulta em sua integralidade, como razão de decidir, transcrevendo os trechos da mencionada Solução de Consulta relevantes para o esclarecimento do presente feito:

...

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

21.3. Em linhas gerais, tanto a participação como a complementação dos recursos do FUNDEB são **transferências intergovernamentais constitucionais operacionalizadas de modo indireto**, já que é criado um fundo meramente contábil para distribuir recursos a diversas entidades, devendo seguir a regra das transferências constitucionais e/ou legais já exposta nesse trabalho. Portanto, seus recursos devem ser

inseridos na base de cálculo do ente receptor (o ente que efetivamente receber as receitas do FUNDEB) e o ente transferidor deve excluir de sua base de cálculo os valores repassados. Tendo em vista a complexidade da sistemática de transferência dos diversos recursos que compõem o fundo, apresenta-se o tratamento tributário a ser dado para cada espécie de receita do FUNDEB:

Transferências da União a outros entes federativos que compõem a participação do FUNDEB

21.3.1. As transferências efetuadas pela União aos Estados, Distrito Federal (DF) e Municípios que compõem a participação dos entes federativos ao FUNDEB, a exemplo do percentual do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), devem ser inseridas na base de cálculo do ente receptor, em razão do inciso III do art. 2º, conjugado com o art. 7º da Lei nº 9715, de 1998. Também por causa da parte final do referido art. 7º, anteriormente comentado, o ente transferidor (no caso, a União) deve excluir os valores repassados de sua base de cálculo;

21.3.2. Caso a STN retenha alguma dessas parcelas de participação, em razão do § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, os entes beneficiários, apesar de obrigatoriamente incluírem os montantes recebidos em sua base de cálculo, deverão excluir da contribuição devida tais valores retidos. Destarte, como a União já reteve a contribuição sobre tais parcelas, os valores retidos devem ser deduzidos da contribuição devida pelo ente receptor.

Transferências dos Estados e Municípios que compõem a participação do FUNDEB

21.3.3. **Quanto às parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, os entes transferidores devem excluir de sua base de cálculo os valores repassados ao fundo, em razão da parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. Tais valores sofrerão a incidência da contribuição quando os entes beneficiados receberem os recursos distribuídos por meio do fundo.**

Transferências da União ao FUNDEB - parcela de complementação

21.3.4. Quanto à parcela de complementação, por se tratar de transferência constitucional e/ou legal, quando for transferida para os fundos, a União, segundo o que preconiza a parte final do referenciado art. 7º, deverá excluir os valores entregues da base de cálculo da contribuição. Tais valores sofrerão a incidência da contribuição no ente receptor dos recursos, quando de sua alocação ao fundo. Caso a União venha a reter a Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais quando da transferência aos demais entes, aplica-se o mesmo raciocínio apresentado no item 21.3.2.

Distribuição dos recursos do FUNDEB

21.3.5. **Uma vez distribuídos os recursos dos fundos aos Estados e Municípios, aqui denominados Receitas do FUNDEB, os entes favorecidos deverão incluir em sua base de cálculo a totalidade dos valores recebidos (transferências recebidas), em razão do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998. Poderá ser deduzido do valor da contribuição devida o valor retido pela STN nas transferências realizadas, em respeito ao § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, para que se evite a dupla tributação de recursos, vedada pelo art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524, de 2002.**

21.4. Reitere-se mais uma vez que qualquer receita corrente, transferência corrente e transferência de capital deve compor a base de cálculo dos entes governamentais, considerando as peculiaridades já expostas quanto às transferências intergovernamentais."

...

38. **Reforme-se, naquilo em que for contrário a esta Solução de Consulta, a Solução de Divergência nº 02, de 10 de fevereiro de 2009, e a Solução de Divergência nº 12, de 28 de abril de 2011.**

...

Posta a questão nessa conformidade, quanto a não inclusão na base de cálculo do PASEP, dos valores próprios do Município transferidos ao fundo (contas constantes do grupo "9"), fica claro, através do item 21.3.3 da citada Solução de Consulta, que tais valores não devem constar na base de cálculo do PASEP apurada pelo ente municipal.

Já em relação às transferências oriundas do FUNDEB, contabilizada na rubrica 17.24.00.00.00 - Transferências de Recursos do FUNDEB, item 21.3.5 da Solução de Consulta, fica claro que devem ser adicionados à base de cálculo da contribuição.

Com efeito, a sistemática de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP faz incidir a contribuição uma única vez sobre todas as receitas do ente público, de modo a evitar a dupla incidência tributária (art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970; art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e art. 2º, inciso III, e art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998).

É por essa razão que o Município deverá incluir na base de cálculo da Contribuição para o PASEP os valores recebidos do FUNDEB, inclusive as complementações da UNIÃO, haja vista que a incidência da contribuição sequer ocorreu nas movimentações anteriores, quer nos Municípios ou Estados.

Ao fim das contas, as receitas que se destinarão ao FUNDEB sofrerão tributação uma única vez, nos termos do parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 8 de 1970.

Com base no descrito, constata-se que o autuante se utilizou da mesma sistemática pregada pela citada solução de consulta.

Os valores constantes da coluna "A" do demonstrativo que apura a base de cálculo do PASEP, Anexo II, fls. 26 a 28, já estão deduzidos das transferências para a formação do FUNDEB, conforme exemplo apresentado pelo Fisco na fl. 19. Estão também corretamente incluídos na mesma coluna, os valores recebidos do FUNDEB (contas 1.7.2.4.01.00.00.00.00), conforme ressaltado no mesmo exemplo.

Dessa forma, está correta a apuração da base de cálculo do PASEP, quanto aos valores do FUNDEB.

A contribuinte apresentou recurso contendo, sinteticamente, os seguintes argumentos.

Relativamente às disposições da Lei nº 9.715, de 1998, afirma que:

Para calcular o valor do PASEP, apura-se o valor das receitas totais do mês, deduzidas aquelas que já tiveram o PASEP retido. Assim, as bases de cálculo são os valores mensais: a) das receitas correntes arrecadadas; b) das receitas de transferências correntes recebidas; c) das receitas de transferência de capital recebidas.

Alega nulidade do auto de infração por imprecisão quanto aos valores apontados, dificultando o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Assevera que, após a publicação da Lei nº 12.810, de 2013, houve importantes alterações na forma de arrecadação da contribuição, as quais não foram respeitadas pela autoridade lançadora, uma vez que esta não excluiu da base de cálculo recursos de oriundos de convênios, contratos de repasse ou instrumentos congêneres recebidos pelo ente municipal.

Quanto aos recursos alocados ao Fundeb, aduz a recorrente que esses não sofrem incidência da contribuição, trazendo à colação ementa da Solução de Divergência Cosit pela qual não haveria incidência de PIS/Pasep sobre tais repasses aos municípios, quando restasse comprovada a retenção de 1% na fonte, efetuada pela União, na forma do art. 2º, §6º, da Lei nº 9.715, de 1998.

A multa de ofício aplicada é tida pela contribuinte como tendo caráter confiscatório.

Declara, em seguida, a necessidade de realização de prova pericial contábil.

Ao final requer, essencialmente:

- a) a declaração da nulidade do auto de infração e;
- b) alternativamente à improcedência do feito, ou na eventualidade de seu não acolhimento, “remessa do feito para posterior fase de liquidação”, acompanhada do reconhecimento do caráter confiscatório da multa de ofício; que o cálculo da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep se dê sobre o que *a impugnante* [recorrente] efetivamente recebe quando do rateio dos custos do Fundeb e não em relação ao quantum vertido ao fundo, via repasse da União; que se for constatado no decorrer do processo a existência de *valor a maior recolhido pela impugnante* [recorrente] em favor da Fazenda Pública Federal, seja feita compensação com os débitos apreciados no feito e, havendo excesso, com os constantes de Gfips vincendas.
- c) não sendo atendidos os pedidos anteriores, que seja *assegurado à impugnante* [recorrente] direito ao parcelamento nos termos da Lei nº 12.810, de 2013, bem como lhe sejam dados os benefícios da Lei nº 8,218, de 1991;
- d) produção de meios de prova e indicação de assistente técnico.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, o recurso voluntário tempestivo deve ser conhecido.

A contribuinte se insurge contra decisão da DRJ/CGE que manteve o auto de infração de fl. 2 e ss., datado de 30.11.2017.

Inicialmente, afasto a alegação de nulidade do feito, uma vez que a afirmação de incerteza e imprecisão de valores, bem como de inexistência de comprovação de origem e de

descrição da infração, é completamente destituída fundamento, o que se extrai facilmente da leitura da peça constitutiva do crédito tributário.

Verifico, em seguida, que a recorrente afirma não terem sido excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep do ente municipal, pela autoridade autuante, os valores relativos a convênios, contratos de repasse ou instrumentos congêneres recebidos.

É necessário salientar que a mesma alegação foi levada à instância julgadora precedente, sem qualquer prova ou demonstração de sua ocorrência, situação que ora se repete diante deste colegiado.

Desse modo, as afirmações desacompanhadas de qualquer prova documental não se qualificam a desfazer o competente lançamento.

Outrossim, observa-se idêntica circunstância no que se refere à afirmação de que a autoridade fiscal não teria deduzido as transferências efetuadas pelo autuado a outras entidades públicas, afirmação também reproduzida sem que a prova tenha sido anexada aos autos.

Neste ponto, verifica-se que a recorrente, em essência, transcreveu a peça de impugnação, pelo que a insurgência contra a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os recursos alocados ao Fundeb segue mesma linha.

A DRJ/CGE estabeleceu os devidos parâmetros para a análise do tema, reafirmando as conclusões oriundas da Solução de Consulta nº 278, de 2017, conforme abaixo consignado:

Posta a questão nessa conformidade, quanto a não inclusão na base de cálculo do PASEP, dos valores próprios do Município transferidos ao fundo (contas constantes do grupo "9"), fica claro, através do item 21.3.3 da citada Solução de Consulta, que tais valores não devem constar na base de cálculo do PASEP apurada pelo ente municipal.

Já em relação às transferências oriundas do FUNDEB, contabilizada na rubrica 17.24.00.00.00 - Transferências de Recursos do FUNDEB, item 21.3.5 da Solução de Consulta, fica claro que devem ser adicionados à base de cálculo da contribuição.

Com efeito, a sistemática de tributação da Contribuição para o PIS/PASEP faz incidir a contribuição uma única vez sobre todas as receitas do ente público, de modo a evitar a dupla incidência tributária (art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970; art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e art. 2º, inciso III, e art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998).

É por essa razão que o Município deverá incluir na base de cálculo da Contribuição para o PASEP os valores recebidos do FUNDEB, inclusive as complementações da UNIÃO, haja vista que a incidência da contribuição sequer ocorreu nas movimentações anteriores, quer nos Municípios ou Estados.

Ao fim das contas, as receitas que se destinarão ao FUNDEB sofrerão tributação uma única vez, nos termos do parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 8 de 1970.

Com base no descrito, constata-se que o autuante se utilizou da mesma sistemática pregada pela citada solução de consulta.

Os valores constantes da coluna "A" do demonstrativo que apura a base de cálculo do PASEP, Anexo II, fls. 26 a 28, já estão deduzidos das transferências para a formação do FUNDEB, conforme exemplo apresentado pelo Fisco na fl. 19. Estão também corretamente incluídos na mesma coluna, os valores recebidos do FUNDEB (contas 1.7.2.4.01.00.00.00), conforme ressaltado no mesmo exemplo.

Dessa forma, está correta a apuração da base de cálculo do PASEP, quanto aos valores do FUNDEB.

Nesta linha, constata-se que a recorrente duplica, em sua peça recursal, ementa da Solução de Divergência Cosit nº 2, de 2009, cuja reforma foi expressamente indicada no item 38 da Solução de Consulta Cosit nº 278, de 2009:

38. Reforme-se, naquilo em que for contrário a esta Solução de Consulta, a Solução de Divergência nº 02, de 10 de fevereiro de 2009, e a Solução de Divergência nº 12, de 28 de abril de 2011.

Dessa forma, não há reparos a fazer nas conclusões da DRJ quanto à forma de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre as transferências oriundas do Fundeb.

Noutra volta, a caracterização de efeito confiscatório da multa de ofício aplicada, cuja inconstitucionalidade é objeto de alegação pela recorrente, não pode ser analisada por este colegiado, em respeito à Sumula Carf nº 2, de 2016.

Entendo ser igualmente impassível de acolhimento por esta instância a matéria relativa ao pedido alternativo de compensação administrativa de supostos valores em favor da recorrente que viessem a ser identificados no curso do processo, bem como a forma de compensação desejada pelo recorrente e a admissibilidade de parcelamento dos débitos, temáticas absolutamente estranhas ao ato administrativo combatido.

Por fim, o pedido genérico de realização de perícia contábil não se faz merecedor de acolhimento, em razão da ausência de identificação de dúvida razoável sobre matéria de fato, mormente no contexto da falta de apresentação de qualquer indício probatório nesse sentido.

Conclusão

Tendo por base os fundamentos acima, voto pelo afastamento da preliminar de nulidade e pelo indeferimento integral do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Rocha de Holanda Coutinho