



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

Processo nº 12448.731119/2014-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.160 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO PASEP
Recorrente ESTADO DO RIO DE JANEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. FUNDEB.

A base de cálculo legal do Pasep é constituída pelas receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas. Os valores repassados ao Fundeb, como transferências intergovernamentais legais operacionalizadas de modo indireto, podem ser excluídas da base de cálculo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO FISCAL

É válida a ciência feita no domicílio fiscal do contribuinte, ainda que a assinatura do recebedor não seja o representante legal. Súmula Carf nº 9:

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do Pasep os valores repassados ao FUNDEB.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de auto de Infração de Pasep, relativo aos anos de 2011 e 2012, no valor original total de R\$ 187.568.859,26, incluídos a multa de ofício e juros de mora.

Informa o autuante que se fundamentou nos balancetes do Estado, tributando as contas de transferências de capital e a conta de receitas correntes, que engloba as receitas tributárias, de contribuições, receitas patrimoniais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes.

O autuante discorre sobre a indedutibilidade das receitas alocadas para o Fundeb, asseverando tratar-se de um fundo contábil, e adotando a posição da Solução de Divergência Cosit 12/2011, no sentido de não se permitir a exclusão, da base de cálculo do Pasep, dos recursos transferidos ao Fundeb.

Em seguida o autuante detalha a apuração, informando ter considerado todas as retenções de Pasep havidas, e os valores confessados em DCTF.

Cientificada, a recorrente apresentou Impugnação, para sustentar a improcedência do lançamento, com os seguintes argumentos, em resumo:

- O auto de infração estaria computando valores em duplicidade; o Estado excluiu os recursos destinados ao Fundeb, e adicionou os valores recebidos do Fundeb; o autuante teria errado na quantificação do auto, porque, ou bem se excluem os valores destinados ao Fundeb, ou então se excluem os valores recebidos do Fundeb, senão não estaria aplicando o mesmo entendimento para a totalidade dos fatos; que pelo menos os recursos repassados do Fundeb aos Municípios deveriam ser excluídos da base de cálculo;

- O Fundeb poderia ser considerado como entidade para fins da Lei 9.715/98; que, se não há um conceito legal de entidade, dever-se-ia adotar o conceito comum, para caracterizar o Fundeb como entidade; que o DL 200/67 [dispõe sobre a organização da Administração Federal] usa o termo “entidades” para se referir a órgãos da administração direta; problematiza o conceito de entidade; diz que a Lei trata o Fundeb como uma quase pessoa; que a gestão do fundo está além dos limites do Estado.

A DRJ/Rio de Janeiro/RJ, por meio do acórdão 12-78.430, de 03/09/2015, decidiu pela improcedência da impugnação. Transcrevo a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

*PASEP - PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO
INTERNO - BASE DE CÁLCULO -*

A base de cálculo do PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno é a totalidade das receitas correntes arrecadadas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas, e das transferências correntes e de capital recebidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobrevém o Recurso Voluntário, no qual a recorrente:

- Pede pela nulidade da intimação de ciência do acórdão recorrido, porque não foi feita diretamente à Procuradoria Geral do Estado, mesmo sendo expressamente objeto de pedido; aduz, em documento juntado posteriormente ao Recurso Voluntário, que a intimação, como feita, seria impertinente e incompatível com o disposto nos artigos 132 e 19, II da Constituição Federal;

- Pede pela nulidade do acórdão recorrido, porque não teria trazido “*argumento idôneo a refutar as teses de defesa do Estado*”; que haveria falta de fundamentação, pois nada teria sido dito sobre os valores recebidos do Fundeb, o qual fora objeto de defesa da recorrente;

No mérito, reapresenta os argumentos já manejados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

O recurso é tempestivo e, não havendo outros óbices, deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade da intimação de ciência

Não acato a preliminar. No Paf – Decreto 70.235/72, art. 23, não há distinção de modos de ciência nos casos de contribuinte pessoa jurídica de direito público. A forma de cientificação, comum a todos os contribuintes, é endereçar-se ao domicílio fiscal, físico ou eletrônico, eleito pelo contribuinte, conforme o cadastro federal – CNPJ.

A questão já se encontra pacificada e sumulada no Carf:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

As súmulas Carf são de aplicação vinculada pelos colegiados, nos termos do art. 72, caput¹, do Anexo II do Regimento Interno do Carf – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Cabe aos contribuintes, evidentemente, providenciar a cientificação dos respectivos patronos, sem distinção, como dito, se são de direito público ou privado.

Portanto, afasto a preliminar suscitada

Preliminar de nulidade do acórdão recorrido

Alega a recorrente que o acórdão recorrido deveria ser declarado nulo porque não teria trazido “*argumento idôneo a refutar as teses de defesa do Estado*”; que haveria falta de fundamentação, pois nada teria sido dito sobre os valores recebidos do Fundeb, o qual fora objeto de defesa da recorrente.

Não posso concordar com tal tese. A decisão recorrida, na verdade, efetivamente tratou dos valores recebidos do Fundeb, embora de maneira sucinta. Colo trecho final do voto condutor (fl. 411):

Por fim, quanto aos valores que são repassados do Fundeb ao Estado, não há previsão legal para sua exclusão da base de cálculo do Pasep, estando tais valores incluídos nas transferências correntes (conta 1724.01.00).

A força dos fundamentos da decisão recorrida – e não propriamente sua *idoneidade* – decorre de sua higidez lógica e jurídica, perfazendo matéria de mérito a ser tratada na seção própria.

A nulidade somente poderia ser argüida na ausência de fundamentação, por preterição do direito de defesa, art. 59, II do PAF²; mas não, evidentemente na divergência dela, e portanto, presentes as fundamentações da decisão recorrida, não acato a preliminar.

Mérito

No mérito, se controverte apenas quanto aos valores relativos ao Fundeb.

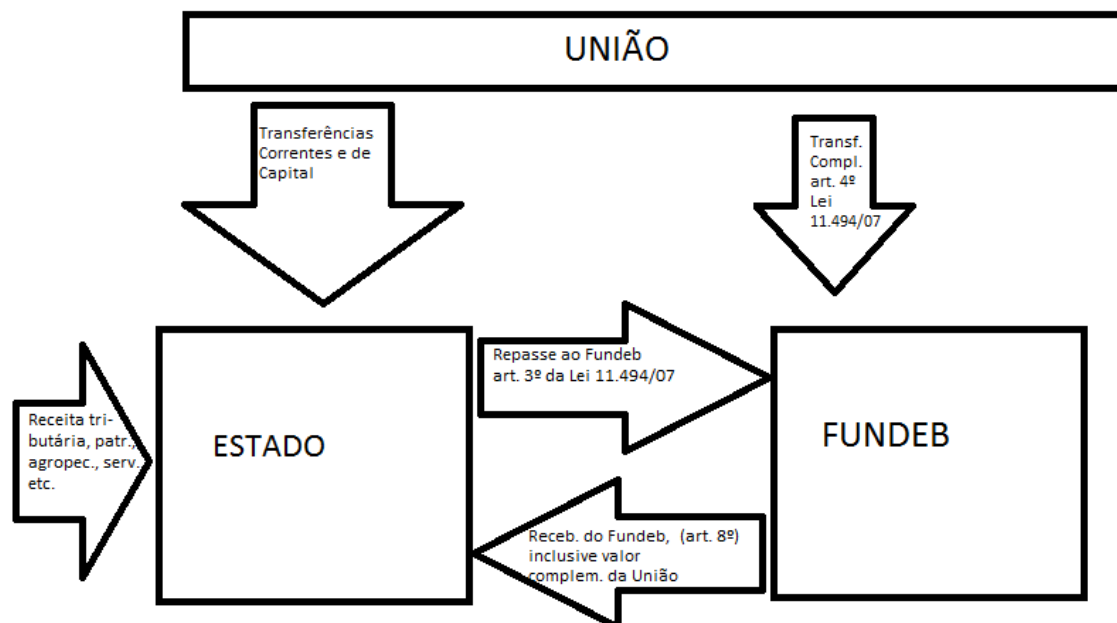
A figura ilustrativa abaixo mostra o fluxo financeiro relacionado ao Fundeb.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

² Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.



A base de cálculo do Pasep são as receitas correntes e transferências correntes e de capital recebidas, conforme §3º do art. 2º da Lei 9.715/98³.

As receitas correntes são definidas no art. 11, §1º, da Lei 4.320/64, como “*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*”

Os recebimentos do Fundeb são também tecnicamente classificados como receitas correntes no plano de contas público, nos termos do Manual de Contabilidade Pública, 6ª edição, pág. 198, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 10 de dezembro de 2014 e Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014⁴. Como tais, são também bases de cálculo para o Pasep.

³ 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.

(...)

⁴ “As receitas que compõem a base de cálculo do Fundeb (impostos e transferências constitucionais e legais) deverão ser registradas contabilmente pelos seus valores brutos (não líquidos dos valores destinados ao Fundeb), de acordo com o disposto no Capítulo 6 – Transações Sem Contraprestação da Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) deste Manual.

1.4.2. Contabilização das Transferências ao Fundeb

Os valores destinados à formação do Fundeb pelos estados, Distrito Federal e municípios deverão ser registrados patrimonialmente como variação patrimonial diminutiva (VPD) e orçamentariamente como dedução da receita orçamentária realizada.

(...)

No presente caso, foram tributados tanto os recebidos de transferências correntes e de capital, quanto os recebimentos do Fundeb, sem que fossem excluídos os repasses ao Fundeb.

Há vários precedentes do Carf em que não se permitia a exclusão dos repasses ao Fundeb da base de cálculo do PASEP, por este se constituir em um mero fundo contábil, e não em entidade da administração pública – 3401-003.815, 3101-001.785, 3403-003.104, 3202-001.061, dentre muitos outros. Tais decisões não apreciaram a decorrente bitributação resultante, ao tributar todas as transferências correntes e receitas correntes (incluídos os valores destacados para repasse ao Fundeb), e também, os valores recebidos do Fundeb.

Em 2011, a própria Receita Federal, na Solução de Divergência Cosit nº 12/2011, asseverava que os valores recebidos do Fundeb, relativos à complementação da União, poderiam ser excluídos da base de cálculo, porque já tributadas pela própria União.

Assim, a possibilidade de evitar a clara bitributação seria considerar, tal como na Solução de Divergência Cosit nº 12/2011, que os recebimentos do Fundeb não comporiam a base de cálculo do Pasep, por já terem sido tributados anteriormente em outra entidade pública.

Esta Turma assim decidiu em diversos julgados até maio/2017, evitando a bitributação apontada nos Autos de Infração em julgamento.

Todavia, em recente decisão publicada em 06/06/2017, a Receita Federal altera seu entendimento. A Solução de Consulta Cosit nº 278/2017 revoga a Solução de Divergência Cosit nº 12/2001, e decide que os valores repassados ao Fundeb devem ser excluídos da base de cálculo do Pasep:

“ 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.

21.3.3. 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

O recebimento de recursos do Fundeb deverá ser registrado patrimonialmente como variação patrimonial aumentativa (VPA). Do ponto de vista orçamentário, deverá ser registrada a realização da receita orçamentária utilizando-se as naturezas de receita “1724.01.00 – Transferência de Recursos do Fundeb” ou “1724.02.00 – Transferência de Recursos da Complementação da União ao Fundeb”, conforme o caso.”

do referenciado art. 7º, deverá excluir os valores entregues da base de cálculo da contribuição. Tais valores sofrerão a incidência da contribuição no ente recebedor 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.”

Observo que, no presente caso, essa interpretação dada pela Solução de Consulta nº 278/2017 é mais benéfica ao contribuinte que a outra interpretação já adotada por esta Turma, conforme mencionado, porque os valores destinados ao Fundeb, neste caso, são maiores que os valores recebidos do Fundeb, conforme os documentos de fls. 211-288, e fl 203 (soma de repasses ao Fundeb, cf. fl 203, comparado às recebimentos do Fundeb, contas 1724 nos balancetes).

Desse modo, e considerando que as soluções de consulta de que resultem resultados mais benéficos ao contribuinte devem ser aplicadas retroativamente (art. 17 da IN RFB 1.396/2013⁵), o recurso deve ser provido.

Com fundamento no exposto, voto pela rejeição das preliminares, e por dar provimento ao Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo do Pasep os valores repassados ao Fundeb.

Marcelo Giovani Vieira, Relator

⁵ rt. 17. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem depois da sua publicação na Imprensa Oficial ou depois da ciência do consultante, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

