



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.721283/2014-30
ACÓRDÃO	3302-015.378 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE PONTA PORA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

NÃO CONHECIMENTO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

PASEP. FUNDEB. PARCELAS. INCLUSÃO E EXCLUSÃO BASE DE CÁLCULO.

Enquanto as parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, devem ser excluir da base de cálculo do PASEP, em razão da parte final do art. 7º da Lei nº 9.715/1998, a totalidade dos recursos posteriormente repassados aos entes favorecidos devem ser incluídas, em razão do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715/1998.

REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. TRANSFERÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES DOS SERVIDORES E DO PATRONAIS AO RPPS. EXCLUSÃO BASE DE CÁLCULO. PASEP.

As transferências relativas às contribuições dos servidores e do ente patronal ao RPPS para Autarquia instituída por Lei devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao PASEP.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar a exclusão dos valores relativos às contribuições dos

servidores e do ente patronal ao RPPS, efetivamente repassados ao PREVIPORÃ, da base de cálculo do PASEP.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Sérgio Roberto Pereira Araujo (substituto integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares.

RELATÓRIO

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até o presente momento, adoto alguns trechos do relatório da DRJ:

Trata-se de Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da contribuição para o PASEP, nos períodos de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, fls. 532 a 539, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 6.931.550,81, incluindo o valor do principal, multa e juros de mora.

- Relatório Fiscal.

O Fisco apresenta a descrição dos procedimentos realizados durante a fiscalização no "Relatório Fiscal", fls. 527 a 529.

Depois de trazer a descrição “dos fatos” relativos ao andamento da ação fiscal, da “fundamentação legal” relativa ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, demonstra a “apuração dos valores devidos”:

(...)

3. DA APURAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS

Na constituição da base do cálculo do valor devido do PASEP foram considerados os valores de receitas e transferências correntes e transferências de capital recebidas pela Prefeitura Municipal, bem como, pelos fundos municipais, inclusive as receitas do FUNDEB. O valor do PASEP a lançar foi calculado a partir da tabela Demonstrativo do Pasep Declarado e a Lançar, fls 526.

(...)

Esclarece ainda que sobre o PASEP apurado foi aplicada a multa de ofício de 75%, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96.

- Impugnação.

Cientificada o lançamento em 12/11/2014, AR de fl 547, irressignada, a interessada apresentou impugnação em 11/12/2014, fls. 553 a 574.

Preliminarmente, requer a anulação do lançamento fiscal, trazendo excertos de decisões administrativas, além de posicionamentos doutrinários, apontando "douta Autoridade Fiscal não apurou corretamente a base de cálculo e nem o valor devido do PASEP, mesmo tendo todos os documentos a sua disposição" e ainda: (...)

Prossegue, elencando supostas incorreções na apuração da contribuição.

- Da Tributação do FUNDEB.

Alega que o valor recebido a "título de FUNDEB deve ser excluída da base de calculo mês a mês, conforme relatório do demonstrativo da Receita Corrente Líquido dos anos de 2010, 2011 e 2012".

- Das Transferências para a Saúde e Educação.

(...)

Há de ser excluída também os valores referentes às transferências de capital, pois as mesmas já foram tributadas anteriormente Este recurso por terem suas naturezas específica, ou seja, seu recurso tem destinação preestabelecida, não cabendo outra utilização a não ser a sua destinação final, logo não há de cogitar na sua tributação visto que a mesma já fora tributada na sua origem.

Neste sentido, paira uma grande dúvida por parte da Secretaria do Tesouro Nacional, no que tange a padronização da base de cálculo do PIS/PASEP, principalmente nas transferências de recursos dos Fundos de Saúde, Educação, Assistência Social e outros mais.

(...)

Alega a existência de dúvidas por parte do STN, a respeito da composição da base de cálculo do PASEP, requerendo a exclusão das transferências para o SUS, FNDE, FNAS além dos valores repassados ao Regime Próprio de Previdência Social — RPPS, os Duodécimos a Câmara de Vereadores:

(...)

Logo, em dúvida pro réu, ou seja, em dúvida pro contribuinte, assim se aplica no direito penal e tributário.

Neste sentido há de ser excluída da base de calculo do PASEP os valores referentes as transferências de recursos com destinação específicas, como os recursos para o SUS, FNDE, FNAS e outros mais conforme demonstrados na planilha anexa nas colunas de 8 a 16.

Pois além das transferências a estes fundos, foram tributados os valores repassados ao Regime Próprio de Previdência Social — RPPS, os Duodécimos a Câmara de Vereadores devem ser excluídas da base de cálculo apurados pela Douta Autoridade Fiscal. (...)

- Da Abusividade da Multa e dos Efeitos Confiscatórios.

(...)

- Da Cobrança de Juros Ilegais.

(...)

Ao final, apresenta seus pedidos: (...)

À vista de todo o exposto, pede seja acolhida a presente Impugnação, porque assente no bom direito e, conseqüentemente, seja dado provimento para declarar insubsistente e improcedente os lançamentos efetuados pelos autos de infração guerreados, mormente:

- a) Porque há vício formal no auto de infração;
- b) Porque o lançamento é nulo por ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional e Art. 10 do Decreto no 70.235/72;
- c) Porque as contribuições do PASEP está sendo cobrada em odioso e ilícito "bis-in-idem" tributário. Os valores já foram confessados via DCTF tempestivamente apresentada e recolhidas;
- d) Porque a multa de ofício aplicada é abusiva e tem caráter confiscatório, defeso pela Constituição Federal;
- e) Porque os juros estão sendo lançados de forma a permitir a injurídica aplicação sobre a multa de ofício; Requer mais à alta percuciência desse douto colegiado julgador, para que, usando dos conhecimentos jurídicos de seus integrantes, reconheçam outros princípios aplicáveis à matéria não argüidos na presente peça. (...)

É o relatório.

A 11ª TURMA DA DRJ01, por meio do Acórdão de nº 101-009.169, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a referida impugnação para reconhecer a redução do valor do PASEP de R\$ 3.398.809,96 para R\$ 2.935.047,86, em razão da exclusão da base de cálculo do PASEP dos valores arrecadados pelo Município e transferidos ao fundo (20%). O referido Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

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. As transferências para a formação do FUNDEB devem ser deduzidas na apuração da base de cálculo da contribuição, já as transferências recebidas do FUNDEB devem fazer parte da base de cálculo apurada, nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 278 de 01/06/2017.

Integram as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas pelo município, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep: (i) as receitas financeiras auferidas por Município, em decorrência da remuneração de depósitos bancários, de aplicações de disponibilidade em operações de mercado e de outros rendimentos oriundos de renda de ativos permanentes; FMS (Fundo Municipal de Saúde), FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação) e do FNAS (Fundo Nacional de Assistência Social Fundo de Saúde), SUS (Sistema Único de Saúde), RPPS (Regime Próprio de Previdência Social), entre outros.

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.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

O crédito tributário corresponde a toda obrigação tributária, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual deve incidir juros à taxa Selic.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Devidamente intimado em 07/06/2021, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em 02/07/2021, reiterando, basicamente, os argumentos trazidos em sua Impugnação.

É o relatório.

VOTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser analisado.

Como relatado, a controvérsia de mérito dos presentes autos permanece no que diz respeito aos seguintes tópicos:

- (i) nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência de identificação do fato gerador e da matéria tributável;
- (ii) necessidade de exclusão dos valores recebidos do FUNDEB da base de cálculo do PASEP;
- (iii) necessidade de exclusão dos valores recebidos do Fundo de Saúde, Educação e Assistência social etc da base de cálculo do PASEP;
- (iv) aplicação de multa manifestamente confiscatória;
- (v) indevida incidência de juros moratórios.

No que se refere especificamente a respeito do caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, por se tratar de discussão que envolve a constitucionalidade da medida, entendo que tal alegação não deve ser conhecida, nos termos da Súmula nº 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102- 46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

No que tange às demais questões, por preencherem os demais requisitos de admissibilidade, devem ser conhecidas.

1. Da preliminar de nulidade

Quanto a este ponto, sustenta a Recorrente a nulidade do Auto de Infração, uma vez que não teria restado devidamente apurada a base de cálculo do PASEP, por ausência de identificação do fato gerador e da matéria tributável, bem como da definição do percentual utilizado sobre a base de cálculo do tributo devido.

Sem razão à recorrente.

Conforme consta do Relatório fiscal, o fato gerador, a matéria tributável e percentual utilizado sobre a base de cálculo do tributo devido foram muito bem demonstrados:

2. FUNDAMENTO LEGAL

A contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP – encontra sua base de cálculo definida, para as pessoas jurídicas de

direito público interno, pelos artigos 2º e 7º da Lei 9.715, de 25 de Novembro 1998, nos termos a seguir:

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. Grifou-se.

Dessa forma, a base de cálculo do PIS/PASEP é, para as pessoas jurídicas de direito público interno, o somatório das receitas correntes, das transferências correntes e das transferências de capital. Ainda se conclui que devem ser deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

3. DA APURAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS

Na constituição da base do cálculo do valor devido do PASEP foram considerados os valores de receitas e transferências correntes e transferências de capital recebidas pela Prefeitura Municipal, bem como, pelos fundos municipais, inclusive as receitas do FUNDEB. **O valor do PASEP a lançar foi calculado a partir da tabela Demonstrativo do Pasep Declarado e a Lançar, fls 526.**

Da mesma forma, consta do Auto de Infração que a infração apurada foi a omissão de receitas sujeitas à contribuição para o PASEP, tendo sido elencado como enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 8/70

Arts. 2º, inciso III, 7º e 8º, inciso III, da Lei nº 9.715/98

Art. 8º, inciso III, da Lei nº 9.715/98

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2012:

Art. 18 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, com a redação dada alterado pelo art. 1º da Lei nº 11.933/09

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2012:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

Por fim, destaca-se que os lançamentos aqui discutidos preenchem todos os requisitos estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o qual colaciono a seguir:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Em outras palavras, para além das evidentes formalidades de (i) qualificação da sociedade autuada, (ii) local, data e hora da lavratura do auto de infração, (iii) determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la, no prazo de trinta dias, (iv) assinatura do autuante e indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, a autoridade fiscal procedeu com extensa descrição (v) dos fatos, bem como (vi) dos motivos e da base legal que proporcionaram a lavratura do presente auto de infração.

Ademais, nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/72, são nulos apenas (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Tendo sido demonstrado que os atos, os termos, os despachos e as decisões foram todos realizados por pessoas competentes, e não existindo qualquer comprovação de existência de prejuízo à defesa da Recorrente nos presentes autos, não há que se falar em nulidade dos autos de infração objeto de análise.

2. Do mérito

2.1. Da exclusão dos valores recebidos do FUNDEB da base de cálculo do PASEP

Quanto a este ponto, sustenta o contribuinte que o valor recebido pelo FUNDEB não poderia ser incluído na base de cálculo do PASEP, uma vez que já teria sido tributado na entidade transferidora por meio de suas receitas correntes arrecadadas.

Sem razão ao Recorrente.

Como se sabe, o Fundeb é um fundo contábil que, nos termos do art. 1º, Lei 11.494/2007, não se constitui em entidade pública nem tem personalidade jurídica, e que tem como objetivo principal o estímulo à educação, vinculado a indicadores que refletem a realidade educacional de cada município. Nos termos do art. 8º, da referida Lei, o valor que o município obtém do fundo, destinado à educação, é diretamente proporcional ao número de alunos em sua rede de ensino básico. Essa variável é a que determinará a quantia repassada a cada um deles.

A sua formação, por sua vez, é estabelecida pelo art. 3º da referida Lei nº 11.494/07, nos seguintes termos:

Art. 3º Os Fundos, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, são compostos por 20% (vinte por cento) das seguintes fontes de receita:

I - imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos previsto no inciso I do caput do art. 155 da Constituição Federal;

II - imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação previsto no inciso II do caput do art. 155 combinado com o inciso IV do caput do art. 158 da Constituição Federal;

III - imposto sobre a propriedade de veículos automotores previsto no inciso III do caput do art. 155 combinado com o inciso III do caput do art. 158 da Constituição Federal;

IV - parcela do produto da arrecadação do imposto que a União eventualmente instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo inciso I do caput do art. 154 da Constituição Federal prevista no inciso II do caput do art. 157 da Constituição Federal;

V - parcela do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural, relativamente a imóveis situados nos Municípios, prevista no inciso II do caput do art. 158 da Constituição Federal;

VI - parcela do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre produtos industrializados devida ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE e prevista na alínea a do inciso I do caput do art. 159 da Constituição Federal e no Sistema Tributário Nacional de que trata a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

VII - parcela do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre produtos industrializados devida ao Fundo de Participação dos Municípios – FPM e prevista na alínea b do inciso I do caput

do art. 159 da Constituição Federal e no Sistema Tributário Nacional de que trata a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

VIII - parcela do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados devida aos Estados e ao Distrito Federal e prevista no inciso II do caput do art. 159 da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 61, de 26 de dezembro de 1989 ; e

IX - receitas da dívida ativa tributária relativa aos impostos previstos neste artigo, bem como juros e multas eventualmente incidentes.

§ 1º Inclui-se na base de cálculo dos recursos referidos nos incisos do caput deste artigo o montante de recursos financeiros transferidos pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, conforme disposto na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 2º Além dos recursos mencionados nos incisos do caput e no § 1º deste artigo, os Fundos contarão com a complementação da União, nos termos da Seção II deste Capítulo.

Verifica-se, portanto, que o fundo é mantido por um percentual da receita auferida pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, devendo a União complementar sempre que o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente.

Do ponto de vista da contribuição para o Pasep, destaco o entendimento já adotado na Solução de Consulta Cosit nº 278/2017:

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 recebedor.

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 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.

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.

21.5. Desse modo, tendo em vista os elementos que devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e a classificação dos recursos do FUNDEB, consideram-se

respondidos os questionamentos das letras “n”, “o”, “p” e “q” relativas ao FUNDEB. Para a solução das indagações, foi exposta toda a sistemática da tributação dos recursos do FUNDEB no que toca à referida contribuição, tema dos questionamentos “n” a “q”, não adentrando em aspectos contábeis.

Naquela ocasião, restou consolidado que, enquanto as parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, deveriam ser excluídas de sua base de cálculo, em razão da parte final do art. 7º da Lei nº 9.715/1998¹, a totalidade dos recursos posteriormente repassados aos entes favorecidos deveriam ser incluídas em sua base de cálculo, em razão do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715/1998².

Dessa forma, corretamente entendeu a DRJ ao decidir o seguinte:

Posta a questão nessa conformidade, **quanto à não inclusão na base de cálculo do PASEP dos valores arrecadados pelo Município e transferidos ao fundo (20%), fica claro, através na citada Solução de Consulta, que tais valores (contas de dedução iniciadas por 9) não devem constar na base de cálculo do PASEP apurada pelo ente municipal, conforme corretamente solicitado pelo impugnante.**

Já em relação às transferências oriundas do FUNDEB (contas 1724.), 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 PIS/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 da Lei Complementar nº 8 de 1970, já citada acima.

¹ 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.**

² 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.

Dessa forma, ao contrário do que alega o Recorrente, a DRJ agiu corretamente ao excluir da base de cálculo apenas os valores arrecadados pelo Município e transferidos ao fundo (20%), mantendo a tributação dos valores posteriormente por ele recebidos.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este ponto.

2.2. Da exclusão de recursos do Fundo de Saúde e Educação da base de cálculo do PASEP

Quanto a este ponto, de forma totalmente genérica, sustenta o contribuinte que as transferências voluntárias decorrentes de Fundo de Saúde e Educação não poderiam ser incluídas na base de cálculo do PASEP, uma vez que já teria sido tributado na entidade transferidora por meio de suas receitas correntes arrecadadas.

Em que pese elencar cada uma de tais transferências em sua Impugnação, o contribuinte deixou de rebater todos esses pontos, devidamente analisados pela decisão de piso, em seu Recurso Voluntário.

Diante desse contexto, tendo a questão sido muito bem abordada pelo colegiado de origem, adoto parte dos fundamentos elencados neste ponto como minhas razões de decidir:

Quanto às receitas pertencentes a outros entes, tais como FNS, FNDE, FNAS e Câmara de Vereadores, revejamos o que dispõe a Lei nº 9.715/98, sobre esta questão (grifos meus):

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.

Como se vê, trata-se de um sistema que faz incidir a Contribuição para o PIS/PASEP uma única vez sobre as receitas, de sorte que o ônus seja suportado pela pessoa jurídica de direito público que detém o registro contábil da receita própria arrecadada e das transferências correntes e de capital recebidas. **Em outras palavras, a pessoa jurídica que recebe a transferência a inclui em sua base de cálculo, enquanto a pessoa jurídica de onde parte a transferência a deduz. Isso, com o propósito de coibir o bis in idem, ou seja, a tributação da mesma receita em dois entes públicos.**

Exemplos de entidades públicas são as autarquias, que são contribuintes, ao contrário dos fundos meramente contábeis, sem personalidade jurídica própria.

Assim, os fundos a que se refere a impugnante não possuem personalidade jurídica, tratando-se de entidades meramente contábeis. As transferências porventura efetuadas para estes entes não podem ser deduzidas na apuração da base de cálculo do PASEP pelo Município, devendo ser tributadas no próprio ente transferidor.

Quanto às transferências para a Câmara Municipal, ao contrário do entendimento do impugnante, estas não estão incluídas no rol dos entes com personalidade própria de direito público. Isto porque as câmaras municipais são partes indissociadas dos municípios aos quais pertencem.

A autonomia municipal consagrada pela CF/88 (arts. 1º e 18), se realiza por meio da prefeitura, como órgão executivo e pela câmara municipal, como poder legislativo. Essa divisão é puramente orgânica, não afetando a unicidade do ente primeiro, o município.

Assim, correto o entendimento do Fisco ao não deduzir na apuração da base de cálculo do PASEP, os valores transferidos pelo Município ao poder legislativo municipal.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

2.3. Da exclusão de valores repassados ao RPPS

No que tange especificamente aos valores repassados ao RPPS, efetuados pelo Município assiste razão o Recorrente.

Ao contrário do que decidiu a DRJ, os valores repassados ao Regime Próprio de Previdência não podem ser incluídos na base de cálculo do PASEP, quando a entidade gerenciadora dos valores seja constituída na forma de entidade autárquica.

Isso porque, nos termos do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998, “*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.*”.

A respeito da natureza jurídica do PREVIPORÃ, destaco o disposto no art. 1º da Lei Complementar nº196/2020:

TÍTULO ÚNICO DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DO MUNICÍPIO DE PONTA PORÃ – MS

CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES E DOS OBJETIVOS

Art. 1º. Fica reestruturado, nos termos desta Lei Complementar, o Instituto de Previdência dos Servidores Municipais de Ponta Porã/MSPREVIPORÃ, instituído pela Lei Complementar nº 2.900/93, de 23 de novembro de 1993, com as alterações ditas pela Lei nº 2988/1995 de 20 de dezembro de 1995, pela Lei Complementar nº 004/2001, de 18 de novembro de 2001, pela Lei Complementar nº 011/2004, de 10 de maio de 2004, pela Lei Complementar nº 42, de 19 de

dezembro de 2007, com alterações promovidas pela Lei Complementar nº 191/2019, e conforme Emenda Constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019 e determinações constantes na Lei Orgânica Municipal, **entidade autárquica com personalidade jurídica de direito público interno, patrimônio próprio, autonomia administrativa e financeira, gestão única**, através dos seus representantes no Conselho Administrativo, com sede e foro na Comarca de Ponta Porã/MS, que passa a reger-se na forma desta lei.

Sendo, portanto, o PREVIPORÃ, entidade pública com personalidade jurídica própria, isto é, autarquia gestora dos valores relativos às contribuições patronais do RPPS, entendendo que tais contribuições são na realidade suas receitas.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado por esta Turma:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2015, 2016

TRANSFERÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES DOS SERVIDORES AO RPPS. EXCLUSÃO BASE DE CÁLCULO. PASEP. As transferências relativas às contribuições dos Servidores ao RPPS para Autarquia instituída por Lei, por disposição Legal, devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao PASEP.

(Acórdão nº 3302-014.475 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA - Sessão de Julgamento de 17 de junho de 2024 – Conselheira Relatora Marina Righi Rodrigues Lara)

No mesmo sentido:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

PASEP. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS CORRENTES E DE CAPITAL. CONTRIBUIÇÕES DOS SERVIDORES E DO ENTE PATRONAL AO RPPS. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As transferências correntes e de capital do Estado em favor da Autarquia responsável pela administração do fundo previdenciário, relativas às contribuições dos servidores e do ente patronal ao RPPS, integram a base de cálculo da contribuição ao PASEP devida pelo ente autárquico, nos termos do artigo 2º, inciso III, da Lei nº 9.715/1998.

(3102-002.582 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA - Sessão de Julgamento de 20 de junho de 2024 – Conselheira Relatora Joana Maria de Oliveira Guimarães)

Dessa forma, transpondo tal entendimento ao caso dos autos, entendendo que não deve prevalecer o entendimento adotado pela DRJ, devendo os valores relativos às contribuições dos servidores e do ente patronal ao RPPS, efetivamente repassados ao PREVIPORÃ, autarquia gestora, serem excluídos da base de cálculo do PASEP.

2.4. Da incidência de juros sobre a multa de ofício lançada

Por fim, sustenta a Recorrente a impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício lançada.

Sobre o tema, aplica-se a Súmula CARF nº 108, segundo a qual *“incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”*.

Pelo exposto, voto por rejeitar tal pedido.

3. Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a necessidade de exclusão dos valores relativos às contribuições dos servidores e do ente patronal ao RPPS, efetivamente repassados ao PREVIPORÃ, da base de cálculo do PASEP.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara