



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

Processo n° 13502.720700/2011-76
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.976 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2018
Matéria BASE DE CÁLCULO DO PASEP
Recorrente MUNICÍPIO DE RIO REAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/12/2009

PASEP. BASE DE CÁLCULO. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. COMPOSIÇÃO. LEI Nº 9.715/1998, ART. 2º, III.

A base de cálculo do PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno é composta pelo valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, sendo somente possíveis as deduções expressamente previstas.

PASEP. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. FUNDEF. FUNDEB. RETENÇÃO.

Os valores destinados pelo município ao FUNDEB e ao FUNDEF não podem ser excluídos da base de cálculo do PASEP, ainda que repassados, pelo remetente, diretamente àqueles fundos. Os valores retidos na fonte, por parte do órgão originário dos repasses, poderão ser deduzidos do PASEP devido pelo ente público recebedor.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior e Winderley Morais Pereira, que davam provimento ao recurso voluntário, aplicando a Solução de Consulta Cosit nº 278/2017.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, por economia processual:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, para exigência do Pasep devido nos períodos de apuração 02/2007 a 12/2009, totalizando um crédito no valor de R\$ 952.941,25, com multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 10/2011, sendo R\$ 460.300,50 correspondentes à contribuição (fls. 03 a 20).

No campo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 05 a 09), a autoridade fiscal informa que:

- Houve falta/insuficiência de recolhimento da contribuição para o PASEP, nos termos da Lei nº 9.715/98.
- Os dados das receitas orçamentárias utilizados na presente apuração foram retirados dos balancetes mensais da receita entregues pela prefeitura, e correspondem à soma das receitas correntes (conta nº 1.0.00.00.00) e das transferências de capital (conta nº 2.4.00.00.00).
- Foram consideradas exclusões da base de cálculo apenas as transferências de recursos da complementação da União ao FUNDEB (conta nº 1.7.24.02.00), considerando não terem sido encontradas transferências efetuadas a outras Entidades de direito público interno.
- O valor do PASEP devido foi apurado aplicando-se, sobre a base de cálculo, a alíquota de 1%.
- Para fins de lançamento, foram subtraídos do PASEP devido: os valores de PASEP retido pela União, conforme Demonstrativos de Distribuição da arrecadação obtidos no site do Banco do Brasil; e os valores dos débitos de Pasep confessados em DCTF.
- O contribuinte foi cientificado do lançamento em 16/11/2011 (fl. 355), apresentando impugnação tempestiva em 15/12/2011 (fls. 358 a 367), com as seguintes alegações:

Da impossibilidade de aplicação de multa ao Município

- Segundo o art. 41 da Lei nº 8.212/91 “... o órgão ou entidade da administração federal, estadual, do Distrito Federal ou municipal...” não responde pelo descumprimento das obrigações previdenciárias acessórias, ficando o gestor então responsabilizado, pessoalmente, por uma possível multa.
- A MP nº 449/2008 revogou o art. 41 da Lei nº 8.212/91.

- Tal revogação não implica em responsabilidade do órgão público.

Da impossibilidade de aplicação de multa moratória ao Município

- De acordo com a Súmula nº 226, do TCU, é incabível a cobrança de multa moratória em face das pessoas jurídicas de direito público.
- O Decreto nº 3048/99 não tem o condão de instituir multa, por se tratar de decreto regulamentador. Assim, apenas por Lei se poderia estabelecer a possibilidade de aplicação de multa moratória, o que não ocorreu.
- A autuação se baseou no Decreto nº 3048/99, sendo insubsistente a aplicação de multa moratória.

Da nulidade do auto de infração

- A menção ao dispositivo legal infringido não vem consignada. Imputa-se um débito ao Município, mas não lhe é possibilitada a defesa plena, nem lhe foi apresentada a base de cálculo para a multa.
- A revogação do art. 41 da Lei nº 8212/91 retirou do ordenamento jurídico a possibilidade do dirigente do órgão público ser responsabilizado pessoalmente, porém a autuação não consignou qual o artigo de lei daria ensejo à responsabilização do ente público.
- A indicação do dispositivo legal infringido e indispensável ao contribuinte para o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, que, se inobservados, impõe a nulidade da autuação.

Insubsistência da cobrança

- A cobrança não tem fundamento fático, uma vez que são descontados mensalmente do FPM os valores devidos à título de PASEP.
- Não existe débito a ser apurado. Nos documentos oriundos do Banco do Brasil constata-se que o Município não tem débito em seu desfavor.
- A base de cálculo utilizada pela Receita Federal contempla uma bitributação, pois não considerou a dedução das contribuições/retenções ocorridas sobre parte da receita municipal em favor do FUNDEB.
- Para financiamento do FUNDEB, o artigo 3º da Lei nº 11.494/07, estabeleceu as fontes de receitas, sendo que os municípios contribuem com 20% dos recursos oriundos da Cota-parte do FPM, Cota-parte do ITR, Cota-parte da LC 87/96 (Lei Kandir), Cota-parte do ICMS, Cota-parte do IPVA e Cota-parte do IPI Exportações.
- As contribuições devidas pelos municípios são aportadas diretamente ao FUNDEB através de retenção feita sobre o crédito em conta corrente de cada parcela dos recursos citados. Ao receber recursos do FPM, o município dispõe apenas de 80% do seu valor, uma vez que a parcela de 20% é retida pelo Banco do Brasil em favor do FUNDEB.
- A sistemática contábil nacionalmente adotada, de acordo com o disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, é de contabilizar como Receitas Correntes (1.0.0.00.00.00) o valor bruto (100%)

dos recursos oriundos da Cota-Parte do FPM, Cota Parte do ITR, Cota-Parte da LC 87/96 (Lei Kandir), Cota-Parte do ICMS, Cota-Parte do IPVA e Cota-Parte do IPI Exportações, sendo que o valor retido(20%) em favor do FUNDEB é contabilmente registrado como Dedução das Receitas Correntes (9.7.1.00.00.00). A lógica contábil utilizada objetiva eliminar a duplicidade da receita orçamentária, pois os recursos aportados ao fundo são posteriormente transferidos ao município em quantia maior ou menor de acordo com o seu coeficiente de matrículas na rede pública municipal de ensino e neste momento é, também, contabilizado, como receita orçamentária de Transferências do FUNDEB (1.7.2.4.01.00.00).

- A transação orçamentária e financeira acima descrita causa duplicidade no reconhecimento da receita pública, pois se contabiliza integralmente os valores das Cota-Parte do FPM, do ITR, da LC 87/96, do ICMS, IPVA, IPI Exportações e, no segundo momento registra-se, também, a entrada dos recursos do FUNDEB que corresponde ao rateio dos valores aportados ao fundo por cada ente da federação.

- Em função dessa duplicidade, a LC 101/2000, ao definir Receita Corrente Líquida dispôs em seu art. 2º, §1º, que serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

- Ao desconsiderar na dedução da base de cálculo as parcelas dos recursos orçamentários destinados pelo Município de Rio Real, através do FUNDEB, aos demais entes federados, contrariou-se o disposto no Decreto nº 4524/02.

- Ao considerar no auto de infração apenas os valores das Receitas Correntes (1.0.00.00.00) e Transferências de Capital (2.4.00.00.00) majorou-se a base de cálculo do tributo, mediante contagem em dobro dos valores relativos às contribuições aportadas ao FUNDEB (retenções) e, posteriormente, recebidas de acordo com o coeficiente de participação no fundo (Receita Transferência FUNDEB). Tal procedimento elevou o valor original do saldo devedor de PASEP em R\$ 91.413,52, conforme demonstrado em planilhas.

- Ao final requer: I- o auto de infração seja anulado, em virtude da impossibilidade de aplicação de multa ao Município, bem como pela preterição a princípios constitucionais, mormente o do contraditório e da ampla defesa. II- Caso assim não se entenda, requer seja julgada a improcedência do auto.

A 16ª Turma da DRJ/RJ, acórdão nº 12-80.215, negou provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/12/2009

NULIDADE.

Reputa-se válido e eficaz o ato administrativo quando presentes as hipóteses que, na sua ausência, ensejariam nulidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/12/2009

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.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA DE OFÍCIO - PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO - INCIDÊNCIA - Por expressa determinação legal, correta a incidência da multa de ofício sobre valores exigidos por meio de auto de infração, não havendo previsão para sua não incidência sobre valores devidos por órgãos públicos.

Em seu recurso voluntário, o Recorrente alega:

I- Preliminar de decadência;

II- Ilegitimidade passiva do Município, quanto à aplicação da multa;

III- Impossibilidade de aplicação de multa moratória ao Município, nos termos da Súmula nº 226, do TCU;

IV- Quanto à base de cálculo do PASEP, alega que o auto de infração incorreu em bitributação, pois não foram consideradas as deduções das contribuições/retenções ocorridas sobre parte da receita municipal em favor do FUNDEB.

Da mesma forma, requer a dedução das rubricas FPM; ITR; LC 87/96; ICMS; IPVA e IPI exportações.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Preliminar de decadência

Alega o Recorrente que houve decadência, pois o fato jurídico-tributário mais antigo é fevereiro de 2007 e a notificação do lançamento se deu em 16/11/2011.

A decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pela regra geral do art. 150, §4º, do CTN quando o contribuinte tiver realizado o respectivo **pagamento antecipado**.

Por conseguinte, se não houver pagamento antecipado, sequer parcial, é afastada a aplicação do art. 150, §4º, primeira parte, do CTN, fazendo incidir o art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Nesse sentido, o STJ já se pronunciou no REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 18/09/2009.

Neste caso, houve retenção na fonte dos valores de PASEP pela União, o que considero como pagamento.

Desse modo, a retenção do PASEP incidente sobre Receitas Governamentais executada pela Secretaria do Tesouro Nacional nos termos do § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715/98, constitui antecipação do tributo devido pelo ente que deve incluir o recurso na base de cálculo da mencionada contribuição.

Assim, deve ser aplicado o art. 150, §4º do CTN na contagem do prazo decadencial.

Entretanto, não se observa a ocorrência da decadência. Explico.

O fato jurídico-tributário mais antigo é 02/2007 e a notificação ao sujeito passivo se deu em 16/11/2011. Por sua vez, o prazo final para constituição do crédito pelo lançamento é 02/2012.

Por isso, não acolho a preliminar de decadência.

Ilegitimidade passiva do Município, quanto à aplicação da multa

Impossibilidade de aplicação de multa moratória ao Município, nos termos da Súmula nº 226, do TCU

Alega que a multa aplicada é indevida, porquanto o ente público não responde pelo descumprimento de obrigações acessórias, conforme art. 41 da Lei nº 8.212/91.

Entretanto, a aplicação da multa de ofício no lançamento foi capitulada no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, não se tratando de multa por descumprimento de obrigação acessória, mas sim de multa por falta de recolhimento do PASEP.

Todos os traços da multa de ofício aplicada estão previstos em lei, atendendo ao princípio da legalidade, nos termos dos art. 5º, II e 37, *caput* da Constituição e art. 97 do CTN.

Cumprе salientar que, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Dessa forma, constatada a falta de recolhimento do PASEP, a autoridade fiscal não só está autorizada como, por dever funcional, está obrigada a proceder ao lançamento da multa pertinente, que neste caso foi de 75%.

Quanto ao pleito de impossibilidade de aplicação de multa moratória ao Município, nos termos da Súmula nº 226, do TCU; verifica-se que não foi objeto do auto de infração a exigência de multa de mora.

Inclusão do FUNDEF/FUNDEB na base de cálculo do PASEP

O PASEP, destinado à formação do patrimônio do servidor público, foi instituído pela Lei Complementar nº 8/70 e, a partir da Constituição Federal de 1988, art. 239, os recursos provenientes de tal tributo financiam o programa do seguro-desemprego e o abono salarial. Confira-se:

Constituição Federal de 1988

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

Lei Complementar nº 8/70

Art. 1º - É instituído, na forma prevista nesta Lei Complementar, o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público.

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

I - União:

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

II - Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios:

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

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

Parágrafo único - Não recairá, em nenhuma hipótese, sobre as transferências de que trata este artigo, mais de uma contribuição.

Quanto à base de cálculo do PASEP, observe-se o disposto na Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, III:

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. (Incluído pela Medida Provisória no 2.158-35, de 2001)

(...)

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.**

Art.8º A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:

(...)

III **um por cento** sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Dessa forma, o PASEP incide sobre **as receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas**. Nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, **e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades de direito público interno.**

Entretanto, a Lei nº 12.810/2013, alterou a Lei nº 9.715/1998, para incluir no art. 2º, o parágrafo §7º, para permitir a exclusão da base de cálculo do PASEP das transferências recebidas decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido, nos seguintes termos:

Art.2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

§ 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).

Ressalte-se que a alteração da Lei nº 12.810/2013 não alcança o período deste processo fiscal.

O FUNDEF foi instituído pela Lei Federal nº 9.424/1996 e o FUNDEB pela Lei Federal nº 11.494/2007.

Os dois Fundos não podem ser considerados fundos específicos de determinada esfera governamental, mas sim fundos multigovernamentais, que não possuem personalidade jurídica própria, e que são compostos por recursos primordialmente dos Estados e Municípios, complementados pela União e, fiscalizados de forma concorrente pelas três esferas de governo.

Dessa forma, o FUNDEF e o FUNDEB, por terem natureza contábil, não são dotados de personalidade jurídica (art. 41, do Código Civil), logo não integram o rol das deduções do art. 7º.

Nesse sentido, cito a Solução de Divergência COSIT nº 12/2011:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Base de cálculo de Município.

As receitas financeiras auferidas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, 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, integram suas receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas, base de cálculo mensal para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, à alíquota de 1%.

Os valores das receitas repassados/alocados para o FUNDEB (antigo FUNDEF) pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, não podem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep do ente que efetuar o repasse/alocação, por falta de amparo legal.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ao receberem da União valores relativos às transferências constitucionais do FPE e do FPM, inclusive a parte destacada para FUNDEF/FUNDEB, devem incluí-los na sua totalidade em suas respectivas bases de cálculos mensais de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, porque os referidos valores se enquadram como transferências recebidas de outra entidade da administração pública, cuja inclusão na base de cálculo da contribuição está prevista na alínea “b” do inciso II do art. 2º da Lei Complementar nº 8, de 1970, e o no inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.

Quando ficar comprovado que houve a retenção pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) da Contribuição para o PIS/Pasep na fonte, à alíquota de 1%, incidente sobre o total dos valores transferidos pela União, poderão os Estados, o Distrito Federal e os Municípios excluir de suas respectivas bases de cálculos da Contribuição para o PIS/Pasep os valores recebidos a título de transferências constitucionais relativas ao FPE e ao FPM, inclusive os valores destacados para o FUNDEF/FUNDEB.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 8, de 1970: e Lei nº 9.715, de 1998, (art. 2º, inciso III, e § 6º e arts. 7º e 8º).

No recurso voluntário, o Recorrente pleiteia também a dedução na base de cálculo do PASEP das rubricas: FPM; ITR; LC 87/96, ICMS; IPVA e IPI exportações.

Entendo não haver suporte legal para tais deduções (não há previsão no art. 2º, da Lei nº 9.715/1998), tampouco o Município aponta o fundamento que ampararia tal pleito.

Por conseguinte, nos termos da legislação vigente, não procede o requerimento de exclusão da base de cálculo do PASEP dos valores de FUNDEF/FUNDEB e demais rubricas.

Entendo que a composição da base de cálculo do auto de infração está correta: soma das receitas correntes (conta nº 1.0.00.00.00) e das transferências de capital (conta nº 2.4.00.00.00). Como exclusões as transferências de recursos da complementação da União ao FUNDEB (conta nº 1.7.24.02.00), os valores de PASEP retidos pela União e os valores dos débitos de PASEP confessados em DCTF.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora