



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

**Processo n°** 13971.722944/2012-48  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3101-001.661 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de maio de 2014  
**Matéria** PIS/PASEP  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE BLUMENAU  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2011

PASEP. MUNICIPALIDADE. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. VALORES RECEBIDOS EM TRANSFERÊNCIA DA UNIÃO E DESTINADOS À COMPOSIÇÃO DO FUNDEB. IMPOSSIBILIDADE.

As transferências recebidas da União e destinadas a compor o Fundo de que cuida a Lei nº 11.494/2007 não se excluem da base de cálculo da contribuição devida pelos Estados e Municípios por não ter o referido fundo personalidade jurídica própria, não se podendo equiparar às entidades mencionadas no art. 7º da Lei nº 9.715/98

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Substituto

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), Valdete Aparecida Marinheiro, José Henrique Mauri (Suplente), Glauco Antonio de Azevedo Morais, Luiz Roberto Domingo e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente Substituto).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 0731.381 - 4ª Turma da DRJ/FNS (fls. 2005/2016) que manteve parcialmente o auto de infração lavrado pela fiscalização (fls. 1943/1944), decorrente da ausência de inserção dos valores percebidos do FUNDEB na base de cálculo da contribuição para o PASEP entre julho de 2007 a dezembro de 2011, conforme relatório que transcrevo abaixo:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em razão da insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep devida em relação a fatos geradores ocorridos no período 07/2007 a 12/2011. Está sendo exigida, da interessada em epígrafe, a quantia de R\$ 6.214.646,20, acrescida de multa de ofício de 75% e de juros de mora.

### *Do relatório fiscal*

A autoridade fiscal incluiu na base de cálculo da contribuição os valores repassados ao FUNDEB, por se tratarem de transferências correntes, como consta da legislação de regência (Artigo 2º, III da Lei nº 9.715, de 15/11/1998). Relata que, da análise dos demonstrativos de apuração da base de cálculo e da contribuição ao PASEP (DOC. 03), dos Balancetes Mensais, (DOC. 04 a 12), apresentados pela Prefeitura Blumenau, e Extratos Mensais da Retenção na Fonte de Transferências da União (DOC. 13), verificou que o contribuinte deixou de deduzir todas as contribuições ao PASEP retidas, e deduziu indevidamente da base de cálculo os valores repassados ao FUNDEB e, por consequência, os valores devidos do PASEP. Acrescenta que o FUNDEB não é considerada entidade pública, portanto, apesar do procedimento adotado pelo Banco do Brasil S/A quando da retenção das contribuições, os valores que foram repassados ao fundo não pode ser excluídos da base de cálculo da contribuição devida pelo Município, cita a Solução da Divergência COSIT no 2, de 10 de fevereiro de 2009. DOU 12/02/2009.

Em relação aos FUNDOS MUNICIPAIS afirma que, embora sujeitos à inscrição no CNPJ, estes não possuem personalidade jurídica própria, e suas receitas compõem a receita do Município a que está vinculado. Esclarece, então, que as bases de cálculo mensais foram apuradas dos valores constantes dos *BALANCETES MENSAIS GERAIS – RECEITAS DO MUNICÍPIO E FUNDOS MUNICIPAIS* apresentados pelo sujeito passivo (DOC. 04 a 12), somando-se as Receitas Correntes (incluindo as Transferências Correntes) com as Transferências de Capital, subtraindo-se as Deduções da Receita Corrente, conforme Planilhas “Demonstrativo de Apuração Mensal dos Fundos Municipais e PMB” (DOC. 16) e “Demonstrativo da Apuração Mensal do PASEP Consolidado” (DOC. 17), período de 07/2007 a 12/2011.

Acrescenta que o presente lançamento tributário consiste na aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre as bases de cálculo apuradas, deduzidos os valores das contribuições do PASEP retidas pelo Banco do Brasil, conforme relatório Demonstrativo de Distribuição da Arrecadação do SISBB Sistema de Informações Banco do Brasil, (DOC. 13).

Ressalta que foram, ainda, deduzidos os valores recolhidos e valores parcelados, como constam das DCTF.

Por fim informa que, concomitantemente à lavratura do presente Auto de Infração, foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP (contra os prefeitos, e seus vices, em exercício durante o período fiscalizado) e encaminhada à autoridade competente, para que sejam tomadas as providências cabíveis, em virtude do sujeito Passivo não ter declarado, antes do início do procedimento fiscal, todos os fatos geradores das contribuições devidas ao Pasep, o que constitui em tese, Crime contra a Ordem Tributária previsto no Art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

#### *Da impugnação*

Em contestação ao auto lavrado, a interessada apresentou impugnação alegando, inicialmente, nulidade do lançamento: por ausência da indicação do fundamento legal para a aplicação da correção monetária; falta de intimação pessoal do prefeito acerca do procedimento fiscal; ausência do termo de início da ação fiscal, do MPF e da anuência do representante legal da interessada para o início dos trabalhos de fiscalização.

Alega: impossibilidade de se formular RFFP contra os gestores públicos do Município de Blumenau ante a ausência de dolo dos gestores citados no relatório fiscal; inadmissibilidade da instauração de processo criminal, enquanto própria Administração Pública está finalizando a constituição do crédito tributário.

Suscita, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, decadência do direito da Fazenda Pública de lançar seus créditos em relação aos fatos geradores anteriores a 08/11/2007, considerando que foi cientificada da autuação em 09/11/2012. Salaria que não está sendo exigido o PASEP integral relativo ao período, o que confirma a aplicação do prazo de decadência indicado, mas são exigidos apenas “débitos” adicionais àqueles que já foram regularmente pagos.

A impugnante segue defendendo a não inclusão, na base de cálculo da contribuição, dos valores relativos ao FUNDEB e demais fundos municipais. Em relação aos recursos repassados ao FUNDEB, considerando a natureza deste fundo, argumenta que tal verba tem natureza contábil transitória e, portanto, está fora da base de cálculo da contribuição; conclui que a contribuição para o FUNDEB é, pois, parte de sua despesa com a manutenção do desenvolvimento de ensino.

Em relação aos demais fundos, a impugnante alega que os fundos municipais têm autonomia própria para cumprir com suas obrigações tributárias, tanto que possuem CNPJ fornecido pela Receita Federal, e que, portanto, não é legal, que “se exija do Município uma obrigação tributária da qual não é ele o sujeito passivo da relação tributária obrigacional”.

Argumenta, ainda que, mesmo que não seja acolhida a argumentação acima, ainda assim, os valores apurados não se coadunam com a realidade, pois, pelo que se depreende do relatório fiscal, a auditora não considerou a dedução da receita do Fundo de Participação dos Municípios FPM, do FUNDEB e do ITR.

Reclama, por fim, que existem dúvidas quanto, à totalidade das retenções de obrigação da Secretaria do Tesouro Nacional, porquanto, ao relatar acerca dos valores retidos, a “Auditora não especifica, quais verbas que dizem respeito a essa retenção, o que prejudica a defesa do município”.

A manutenção parcial do auto de infração, que excluiu do crédito sob o argumento de estar decaído, teve como fundamento o quanto constou na seguinte emenda:

#### *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/07/2007 A 31/12/2011*

*LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.*

*Para fins do cômputo do prazo decadencial, cabível a adoção do entendimento de que: tendo havido pagamento, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN; não tendo havido qualquer pagamento ou restando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do art. 173, inc. I, do CTN.*

*BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS. RECURSOS DESTINADOS AO FUNDEB.*

*Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ao receberem da União valores relativos as transferências constitucionais do FPE e do FPM devem incluí-los na sua totalidade em suas respectivas bases de cálculos mensais de incidência da Contribuição para o Pasep, inclusive a parte destacada e destinada para Fundeb.*

*BASE DE CÁLCULO. FUNDO PÚBLICO MUNICIPAL.*

*Os valores recebidos pelo Município destinados a compor Fundo Público Municipal constituem receitas correntes do próprio Município, integrando, assim, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep por este devida.*

Notificada da decisão em 11/06/2013 (fl. 2034), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 05/07/2013 (fls. 2036/2050), requerendo a reforma do Acórdão da DRJ para que, acolhidas as preliminares, fosse o presente processo administrativo fiscal extinto ou, pelo mérito, fosse o auto de infração em comento revisto ou cancelado. Para tanto, sustentou as seguintes razões: (i) preliminarmente, a anulação do feito em razão da inobservância da intimação pessoal ao autor do procedimento e pelo não encaminhamento do “termo de início de ação fiscal”, o que gerou cerceamento de defesa; (ii) no mérito, inicialmente, o afastamento da multa de ofício ante seu caráter confiscatório, colacionando julgado do STF e porque o julgamento de primeira instância afastou o dolo e a fraude; (iii) a impossibilidade de se formular representação para fins fiscal penal em face dos gestores do município de Blumenau; (vi) não inclusão dos valores recebidos a título de FUNDEB na base de cálculo do PASEP;

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do recurso, por atender aos requisitos de admissibilidade.

Em relação à preliminar de ausência de intimação do autor do procedimento, creio que não houve o alegado cerceamento ao direito de ampla defesa. A municipalidade teve e está tendo toda a oportunidade de defender-se e de apresentar argumentos e documentos à sua defesa. Inclusive atendeu às intimações iniciais e as posteriores via correio, a partir das quais se fez representado por seus procuradores, não lhe tendo havido qualquer prejuízo.

Quanto ao afastamento da multa de ofício, ante o alegado caráter confiscatório (colacionando julgado do STF), entendo que a matéria é de cunho constitucional, ou seja, o acolhimento do pleito importaria reconhecer a inconstitucionalidade da norma que instituiu a penalidade, o que é vedado às instâncias administrativas (Súmula CARF nº 2).

Quanto à representação para fins penais, inicialmente, entendo que não se trata de matéria de competência deste Conselho, uma vez que não está prevista no PAF. Aliás, tendo o julgamento de primeira instância afastado o dolo e a fraude, não é de cogitar-se as repercussões penais.

Quanto ao mérito, propriamente dito, o cerne da questão versa sobre a inclusão, na base de cálculo da contribuição para o PASEP, dos valores percebidos pela Recorrente proveniente do FUNDEB. Sobre isso, destaco que o assunto se encontra positivado nos seguintes dispositivos da Lei 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.*

*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.*

Assim, consoante se extrai do texto normativo, a composição da base de cálculo se dá por meio da somatória mensal das (i) receitas correntes arrecadadas; (ii) receitas de transferências correntes recebidas e (iii) das receitas de transferência de capital recebidas.

Entendeu a Recorrente não ser devida a inclusão das verbas provenientes do FUNDEB ante o não preenchimento de nenhum deste requisitos. Contudo, sem razão.

A previsão normativa que dispõe sobre a matéria é clara ao enunciar, no já transcrito art. 7º, que nas receitas correntes mensais que compõem a base de cálculo serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas no todo ou em parte por outra entidade da Administração Pública, fazendo como única ressalva, a possibilidade de dedução aos casos de transferência efetuadas a outras entidades públicas.

Importa considerar que o FUNDEB não é uma entidade pública, por ser fundo de natureza contábil e sem personalidade jurídica. Logo, não está abarcados na hipótese normativa que autoriza seu desconto.

De mais a mais, a natureza contributiva da formação do patrimônio do fundo entre os entes federativos é irrelevante para o caso em apreço, posto que, ao cabo, importará o quanto daquele todo, efetivamente, acabou sendo vertida como receita transferida à pessoa jurídica de direito público beneficiada.

Ou seja, o fato de possuírem uma destinação específica, importa em redução do grau de disponibilidade do gestor desta receita, algo que pode ser interessante para outros ramos do Direito, mas não tem o condão de desnaturar o conceito de “receitas transferidas”, suficiente para o preenchimento da hipótese normativa.

Louvo-me das muito bem lançadas considerações da Dra. Nayra Bastos Manatta no voto condutor do Acórdão nº 204-02.840, de 18/10/2007, ao apreciar a inclusão das verbas recebidas do FUNDEF. Disse ela:

Em relação às exclusões de transferências para o Fundef, de acordo com o art. 2º, inciso III da Lei nº 9715/98 a contribuição para o Pasep será apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito público com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, sendo que no art. 7º da referida lei resta definido que serão incluídas nas receitas correntes 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.

Os repasses realizados pelo Governo do Estado de Goiás ao Fundef não geram direito à exclusão de tais valores da base de cálculo da contribuição por ser este fundo, nos termos definidos pela Lei nº 9244/96 que o instituiu, um fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica própria, representando mera conta destinatária dos recursos vinculados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental e valorização do magistério, gerido pelos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Verifica-se do disposto no art. 7º da Lei nº 9715/98 que apenas as transferências realizadas para outras entidades públicas é que podem ser excluídas da base de cálculo do Pasep e as transferências para o Fundef, por não ter este personalidade jurídica própria, sendo mero fundo de natureza contábil, não pode ser enquadrado como transferências para outra entidade pública.

Prossegue, mais adiante, a relatora da decisão recorrida, com o brilhantismo costumeiro:

... As receitas correntes arrecadadas, segundo estabelecido na Lei nº 4320/64, correspondem às receitas tributárias (impostos, taxas e contribuições de melhorias), receitas patrimoniais (receitas imobiliárias, de valores mobiliários, participações e dividendos e outras receitas patrimoniais), receitas industriais (receitas de empresas públicas e de serviços públicos).

As transferências correntes correspondem às cota-parte do IR, cota-parte de impostos concorrentes, cota-parte de imposto sobre combustíveis e lubrificantes, cota-parte do imposto sobre minérios, cota-parte do imposto sobre energia elétrica, contribuições da União, dos Estados e dos Municípios e contribuições diversas. Incluem-se também as receitas diversas que são aquelas advindas das multas, cobranças da dívida ativa, indenizações e restituições e outras.

Também compõem a base de cálculo as transferências de capital recebidas, ou seja, os auxílios da União, Estados e Municípios e auxílios diversos.

Nessa linha de julgamento, também entendo que a Lei nº 11.494, de 20/06/2007, delimita o regime jurídico do fundo, cujos três primeiros artigos assim disciplinam:

*Art. 1o É instituído, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de natureza contábil, nos termos do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.*

*Parágrafo único. A instituição dos Fundos previstos no caput deste artigo e a aplicação de seus recursos não isentam os Estados, o Distrito Federal e os Municípios da obrigatoriedade da aplicação na manutenção e no desenvolvimento do ensino, na forma prevista no art. 212 da Constituição Federal e no inciso VI do caput e parágrafo único do art. 10 e no inciso I do caput do art. 11 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, de:*

*I - pelo menos 5% (cinco por cento) do montante dos impostos e transferências que compõem a cesta de recursos do Fundeb, a que se referem os incisos I a IX do caput e o § 1o do art. 3o desta Lei, de modo que os recursos previstos no art. 3o desta Lei somados aos referidos neste inciso garantam a aplicação do mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) desses impostos e transferências em favor da manutenção e desenvolvimento do ensino;*

*II - pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) dos demais impostos e transferências.*

*Art. 2o Os Fundos destinam-se à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à valorização dos trabalhadores em educação, incluindo sua condigna remuneração, observado o disposto nesta Lei.*

...

*Art. 5o A complementação da União destina-se exclusivamente a assegurar recursos financeiros aos Fundos, aplicando-se o disposto no caput do art. 160 da Constituição Federal.*

*§ 1o É vedada a utilização dos recursos oriundos da arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal na complementação da União aos Fundos.*

*§ 2o A vinculação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino estabelecida no art. 212 da Constituição Federal suportará, no máximo, 30% (trinta por cento) da complementação da União.*

...

*Art. 8o A distribuição de recursos que compõem os Fundos, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, dar-se-á, entre o governo estadual e os de seus Municípios, na proporção do número de alunos matriculados nas respectivas redes de educação básica pública presencial, na forma do Anexo desta Lei.*

...

*Art. 17. Os recursos dos Fundos, provenientes da União, dos Estados e do Distrito Federal, serão repassados automaticamente para contas únicas e específicas dos Governos Estaduais, do Distrito Federal e dos Municípios, vinculadas ao respectivo Fundo, instituídas para esse fim e mantidas na instituição financeira de que trata o art. 16 desta Lei.*

...

*Art. 19. Os recursos disponibilizados aos Fundos pela União, pelos Estados e pelo Distrito Federal deverão ser registrados de forma detalhada a fim de evidenciar as respectivas transferências.*

Os trechos grifados no texto legal acima, parecem-me indicar que a lei apenas vinculou uma parte das transferências constitucionais asseguradas aos Estados, Municípios e Distrito Federal à aplicação em despesas com a educação. Também previu que uma parte desses mesmos recursos fosse transferida pelos Estados aos Municípios com o mesmo fim.

Destarte, que apenas essa última parcela – transferências aos municípios – é que poderia ser, a teor da Lei 9.718, excluída da base de cálculo da contribuição devida pelo Estado, dado que será tributada pelos próprios Municípios.

No que tange ao “repasso” ao fundo, no entanto, entendo não se tratar de uma transferência feita pelo Estado ou pelo Município, pois estes valores ingressam em suas receitas com um fim específico, mas não para uma outra pessoa jurídica. *O que há, como já dito, é mera vinculação de valores transferidos pela União e que seriam, de todo modo, tributados pelo PASEP por força do que dispõe o inciso III do art. 2º da Lei 9.715/98.* O fato de estarem vinculados a um tipo específico de despesa não é bastante e suficiente para mudar a natureza jurídica de receita, sendo necessário que a própria lei instituidora ou outra posterior previsse sua exclusão, o que não ocorre.

Assim, não possuindo personalidade jurídica própria o fundo não pode ser sujeito passivo da contribuição, como o são as entidades mencionadas no art. 7º da Lei 9.715. Nesses termos, permitir a exclusão pretendida equivale a conceder isenção sobre aquela parcela das receitas transferidas sem lei que a preveja.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Luiz Roberto Domingo