



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 14041.720189/2019-05

ACÓRDÃO 9303-016.874 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE 31 de julho de 2025
RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO DISTRITO FEDERAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015, 2016

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E NORMATIVA.

O recurso especial de divergência previsto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, tem como requisito a demonstração da divergência entre casos com identidade de situações fáticas, comprovada mediante confronto de acórdãos. No caso, o acórdão confrontado não guarda relação de similitude fática com o aresto recorrido, pois no caso trata-se de repasses financeiros concedidos, com natureza jurídica e regulamentação específica, criado de acordo com sua função social e política a que se destina, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdão paragonados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefowicz Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls.6052/6064), contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3302-014.475, de 17 de junho de 2024 (fls.6052/6064), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, que por unanimidade de votos, decidiram dar provimento ao Recurso Voluntário apresentado, nos termos da ementa transcrita abaixo:

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.

FCDF. NATUREZA JURÍDICA SINGULAR. EXCLUSÃO BASE DE CÁLCULO. PASEP.

O Fundo Constitucional do Distrito Federal, criado em substituição aos convênios realizados pelo Distrito Federal e União, possui natureza jurídica singular, não encontrando paralelo em outras formas de repasses de recursos pela União Federal aos entes federados. Dessa forma, a ele deve ser aplicada a exceção estabelecida no art. 2º, §7º, da Lei Federal nº 9.615/98, que exclui da incidência do Pasep os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido.

Consta do dispositivo do acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (fls.6037/6042), que foram rejeitados (fls.6046/6051).

Breve síntese dos fatos

Trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigência de contribuições para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público-Pasep, referentes aos anos de 2015 a 2016, no total de R\$ 316.954.694,36, conforme a Lei nº 9.715 de 25/11/98, devidas pelas pessoas

jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das Receitas Correntes Arrecadadas, Receitas de Transferências Correntes e de Capital Recebidas.

A autuação ora discutida diz respeito a supostas deduções indevidas/não comprovadas nas bases de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP sobre as receitas governamentais do DF, no período compreendido nos anos-calendário de 2015 e 2016, as quais foram assim categorizadas:

- Repasses financeiros concedidos;
- Obrigações patronais – IPREV;
- Deduções/restituições da receita;
- Transferências recebidas da União para educação e saúde FCDF;
- Outras transferências recebidas; e
- Apuração da contribuição para o PIS/PASEP

No que se refere aos repasses financeiros, duas situações foram apontadas no Auto de Infração: (i) são indevidos os repasses efetuados às fundações públicas distritais e (ii) não houve comprovação dos valores deduzidos pelo DF nas apurações relativas a dezembro/2015 e agosto/2016.

As despesas concernentes às obrigações patronais ao regime próprio de previdência social (RPPS) teriam sido indevidamente deduzidas da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep efetuadas pelo DF, na medida em que são despesas intraorçamentárias que não são abrangidas pelo conceito de transferência corrente e de capital, nos termos da Solução de Consulta nº 278 – Cosit, de 2017.

Com relação às deduções/restituições de receita, foi apontado no Auto de Infração que foram consideradas não comprovadas as deduções que excederam os valores registrados na receita orçamentária nº 90000000, no mês de agosto/2016.

Outrossim, o DF deveria incluir nas suas bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep as Transferências recebidas da União para educação e saúde no âmbito do FCDF.

Também foram consideradas indevidas as deduções procedidas pelo DF na apuração de suas bases de cálculo da aludida Contribuição relativas a outras transferências constitucionais e legais recebidas da União que sofreram retenção pelo Banco do Brasil no repasse.

Por fim, o i. Fiscal autuante procedeu a “correções (aumento) no valor das receitas correntes arrecadadas pelo ente distrital nos meses de novembro/2015 e de julho/2016, de forma a evidenciar o montante das receitas correntes efetivamente arrecadadas nos anos-calendário de 2015 e 2016 – e submetidas à contribuição em tela -, em consonância com os dados constantes dos relatórios apresentados pelo ente público em sua resposta ao TIAF”.

Apresentada a Impugnação do Distrito Federal, a lide foi decidida pela 2ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, **Acórdão nº 04-52.509, de 27/03/2020** (fls.5928/5941), que por unanimidade de votos, julgou improcedente a defesa apresenta, mantendo na íntegra o crédito tributário exigido.

Em síntese, o colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, entendeu que:

- (i) a contribuição patronal repassada ao RPPS enquadra-se no conceito de operação intraorçamentária, não podendo o ente transferidor dos recursos abater de sua base de cálculo os valores transferidos, não se sujeitando, assim, à parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. Não se trata de receita, mas de despesa do ente repassador, não se enquadrando, portanto, como transferência corrente;
- (ii) os recursos referentes ao FCDF destinados à saúde e educação seriam transferências constitucionais e/ou legais de recursos, tendo como beneficiário o Distrito Federal, e, portanto, deveriam ser adicionados à base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais do ente;
- (iii) os itens III.1. Repasses Financeiros Concedido; III.3. Deduções/Restituições Da Receita e III.5. Outras Transferências Recebidas não teriam sido contestadas, devendo ser considerados como não impugnados.

Na data de 22/05/2020, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls.5957/6024), reiterando, em síntese, os mesmos argumentos trazidos em sede de Impugnação.

- (i) as receitas arrecadadas pelo IPREV/DF, a título de contribuição previdenciária de servidores, aposentados e pensionistas, bem como a título de contribuição previdenciária patronal, não podem ser incluídas na base de cálculo do PASEP, já que o art. 7º da Lei nº 9.715/98 prevê expressamente que podem ser deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas;
- (ii) o Fundo Constitucional do Distrito Federal consiste em um instrumento com uma finalidade extremamente específica, se inserindo, de forma absolutamente categórica, na exceção estipulada no art. 2º, § 7º, da Lei Federal nº 9.615/98.

No julgamento do Recurso Voluntário, o Colegiado deu provimento ao recurso interposto. Em suma, restou decidido o seguinte: (i) excluir da base de cálculo do PASEP, os valores relativos às contribuições patronais do RPPS, efetivamente repassados ao IPREV/DF; (ii) excluir da contribuição social, os valores referentes ao Fundo Constitucional do Distrito Federal – FCDF, em virtude da exceção estabelecida no art. 2º, § 7º, da Lei Federal nº 9.715/98, que exclui da incidência da contribuição social ora em análise “os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênero com objeto definido.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

No seu Recurso Especial a Fazenda Nacional aponta dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado quanto a **exclusão da base de cálculo da contribuição ao PIS/Pasep, dos valores referentes ao Fundo Constitucional do Distrito Federal – FCDF,**

equiparando a natureza jurídica desse fundo contábil à natureza de um Convênio. Para comprovação da divergência, indica como paradigmas os Acórdãos **3301-004.720** e **3102-002.535**.

Em suas razões recursais sustenta o que segue:

- A Turma do CARF deu provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo da contribuição valores referentes ao FCDF, equiparando, por meio de uma interpretação extensiva, a natureza jurídica desse fundo contábil à natureza de um Convênio;
- Permitir essa exclusão equivaleria a conceder isenção, sem lei que a preveja;
- Diferentemente do Acórdão recorrido, os Acórdãos paradigmas nos 3301-004.720 e 3102-002.535, entenderam que as transferências destinadas a fundos especiais de natureza contábil não se enquadram na hipótese legal de dedução da base de cálculo, por não terem os referidos fundos personalidade jurídica própria.

Em exame de admissibilidade do referido Recurso Especial, o presidente da 3ª Câmara da 3ª Secção do CARF, deu seguimento Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, restando demonstrada a divergência jurisprudencial apenas em relação ao **Acórdão** **paradigma nº 3102-002.535**.

Consta do despacho:

ANÁLISE DOS PRESSUPOSTOS MATERIAIS DE ADMISSIBILIDADE DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA

Insurge-se a Recorrente contra o entendimento adotado no Acórdão recorrido, que excluiu da base de cálculo da contribuição valores referentes ao Fundo Constitucional do Distrito Federal – FCDF, equiparando a natureza jurídica desse fundo contábil à natureza de um Convênio.

O Relator assim enfrentou o cerne da controvérsia:

(...)

O **Acórdão** **paradigma nº 3301-004.720**, de 19/06/2018, no qual se julgou Recurso Voluntário do ESTADO DE SERGIPE, está assim ementado:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2011 a 30/09/2014

TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E/OU LEGAIS (NÃO VOLUNTÁRIAS), VINCULADAS À APLICAÇÃO EM EDUCAÇÃO, SAÚDE, ASSISTÊNCIA SOCIAL OU PARA OUTROS FINS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

As receitas decorrentes de transferências recebidas pelo Estado, por determinação constitucional e/ou legal, ainda que vinculadas a determinados fins, são tributáveis, somente podendo ser excluídas da base de cálculo (a

partir de 16/05/2013, quando entrou em vigor a Lei nº 12.810/2013, que incluiu o § 7º no art. 2º da Lei nº 9.715/98) as transferências voluntárias decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênero com objeto definido.

RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO NAS TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO PARA O FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS - FPE. LEGALIDADE, DECORRENTE DE NORMA CONSTITUCIONAL ORIGINÁRIA.

A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção da Contribuição para o PASEP, tributo instituído pelo art. 239 da Constituição Originária, sobre o valor das transferências recebidas pelos Estados (§ 6º do art. 2º da Lei nº 9.715/98), não havendo qualquer previsão de exclusão daquelas entregues - por determinação do art. 159, também da Carta Maior - , pela União ao Fundo de Participação dos Estados - FPE.

Neste Acordão paradigma não se adentra nas especificidades alegadas pela Recorrente.

Já, no **Acórdão paradigma nº 3102-002.535**, de 19/06/2024, no qual se julgou Recurso Voluntário do ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL, a divergência resta bem configurada, na própria ementa:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2018 a 31/12/2020

PASEP. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS EFETUADAS. REPASSES AO FUNJECC E AO FECOMP. FUNDOS SEM PERSONALIDADE JURÍDICA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As transferências destinadas a fundos especiais de natureza contábil não se enquadram na hipótese legal de dedução da base de cálculo da contribuição ao PASEP, por não terem os referidos fundos personalidade jurídica própria, não se podendo equipará-los às entidades mencionadas no artigo 7º da Lei nº 9.715/98. (grifo original)

Devidamente científica do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, manifestando pelo não conhecimento do recurso, uma vez que os acórdãos indicados como paradigma não têm similitude com o acórdão recorrido.

No mérito, pugna pelo desprovimento do recurso especial, sob os seguintes fundamentos abaixo sintetizados:

Dada essa claríssima semelhança com os convênios e instrumentos congêneres, e considerando-se a circunstância de que os propósitos do FCF se encontram muito bem definidos, torna-se necessário reconhecer que o Fundo efetivamente insere-se na exceção inscrita no art. 2º, § 7º, da lei federal nº. 9.615/98.

(...)

Ademais, tendo-se em perspectiva o entendimento firmado no âmbito do próprio Tribunal de Contas da União (acima exposto), cumpre reconhecer-se que, contrariamente ao que foi apontado no Termo de Verificação Fiscal ora em análise e é repisado nas razões recursais, os valores objeto do FCDF não se confundem com transferências legais/constitucionais. Cuida-se, na realidade, de um instrumento específico, com características próprias e bem definidas, que veio em substituição a convênios anteriormente celebrados, com eles guardando grande semelhança de propósitos e de objeto. Insere-se, portanto, de forma absolutamente categórica, na exceção estipulada no art. 2º, § 7º, da lei federal n. 9.615/98, de modo que se mostra inviável a incidência da contribuição ao PIS/PASEP relativamente aos seus valores

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atestado pelo Presidente da 3ª Câmara desta 3ª Seção, cabendo verificar se preenche os demais requisitos de admissibilidade exigidos no art. 118 do RICARF/2023.

Como relatado, a Fazenda Nacional se insurge quanto ao entendimento firmado pela Turma *a quo*, no que tange a exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep dos repasses de recursos financeiros a natureza jurídica do Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF), apontando como divergente a interpretação do **§ 7º do art. 2º da Lei Federal n. 9.715/98**. Para tanto, indica como paradigma os **Acórdãos 3301-004.72 e 3102-002.535**. Argumenta, que a divergência jurisprudencial estaria configurada no presente caso, pois *“nos acórdãos foram analisados os mesmos fatos - valores referentes a Fundos de natureza contábil e sua repercussão na cobrança do PIS/Pasep”*.

Em exame de admissibilidade, a divergência restou configurada apenas em relação ao **Acórdão paradigma nº 3102-002.535**.

Em contrarrazões, a recorrida pugna pelo não conhecimento do recurso, em virtude da ausência de similitude fática entre os acórdãos paragonados. Segundo a recorrida, o FCDF é um instrumento específico, com características próprias e bem definidas. Nesse sentido, afirma que a singularidade do FCDF, sua regulamentação constitucional e legal, e as particularidades da função social e política do Distrito Federal evidenciam que ele se distingue substancialmente dos outros mecanismos de repasse de recursos realizados pela União aos demais entes federados.

Segundo a recorrida:

O FCDF possui, essencialmente, as seguintes características: (i) trata-se de um instrumento contábil e financeiro destinado ao custeio de despesas com segurança pública, saúde e educação deste ente distrital; (ii) cuida-se de um fundo de natureza especial que substituiu os convênios celebrados entre a União e o Distrito Federal; (iii) é um instrumento que possui estatura constitucional e regulamentação em lei federal; (iv) os recursos a ele aportados possuem destinação bastante restrita e expressamente vinculada; (v) as suas finalidades estão associadas às especiais características e à alta relevância do Distrito Federal como centro do poder político e administrativo federal; (vi) as despesas por ele custeadas revelam-se igualmente relevantes, tratando-se, na realidade, das mais importantes facetas da atuação estatal; (vii) os valores entregues ao FCDF possuem expressa previsão legal, não se admitindo a sua alteração por atos infraconstitucionais ou pela incidência de normas gerais; e (viii) a natureza jurídica do Fundo, pela singular situação do Distrito Federal e pela específica finalidade para ele instituída, não encontra paralelo em outras formas de repasses de recursos pela União Federal aos entes federados.

Feitas essas breves considerações, passo de plano à análise de admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Previsto na Constituição Federal de 1988 (inciso XIV, artigo 21 da CF¹), o Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF), regulamentado pela Lei nº 10.633/2002, é um mecanismo financeiro criado pela Constituição Federal do Brasil para garantir recursos destinados ao Distrito Federal. Esses recursos são provenientes do orçamento geral da União, portanto, em regra não transitam pelo orçamento nem pela conta única do Distrito Federal, de modo que a operacionalização dos gastos é, em regra, realizada integralmente no âmbito federal, e têm como objetivo, além de custear a folha de pagamento das forças de segurança pública, saúde e educação no Distrito Federal, são utilizados para investimentos e outras aquisições.

No entanto, a sistemática de aplicação dos recursos do FCDF foi alterada nos anos de 2015 e 2016. Nesses anos, os recursos alocados no FCDF, destinados especificamente às áreas de educação e saúde, tiveram a modalidade de aplicação alterada nos orçamentos da União – da modalidade direta para a modalidade transferência –, de forma que esses recursos foram transferidos da conta única do Tesouro Nacional para a conta única do Distrito Federal.

Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls.5760/5815 a seguinte informação:

44. Segundo a documentação apresentada pelo ente distrital relacionada ao FCDF
– Ofício nº 347/2014/SPOA/SE/MF-DF, de 27 de agosto de 2014, Ofício nº

¹Constituição Federal

Art. 21. Compete à União: (...)

XIV - organizar e manter a polícia civil, a polícia militar e o corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, bem como prestar assistência financeira ao Distrito Federal para a execução de serviços públicos, por meio de fundo próprio; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

338/2014/SPOA/SE-MF-DF, de 24 de agosto de 2014, Nota Técnica nº 345/CGDPS/SEAFI/SOF/MP, de 26 de agosto de 2014, e Ofício nº 137/SEAFI/SOF/MP, de 26 de agosto de 2014 –, a referida alteração orçamentária relativa à modalidade de aplicação dos recursos do FCDF, nos anos de 2015 e 2016, decorreu de solicitação efetuada à Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, pela Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração da Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda, considerando as tratativas acordadas em reunião realizada no mês de agosto/2014, entre representantes de ambos os Ministérios e do Governo do Distrito Federal.

45. Ressalte-se que tais recursos transferidos foram incluídos nos orçamentos do ente distrital, de modo que a execução orçamentário-financeira dos recursos se deu nos sistemas internos do Distrito Federal, ou seja, fora do âmbito federal (Siafi).

46. Cumpre registrar que a sistemática de aplicação dos recursos do FCDF destinados à área de segurança pública, nos anos de 2015 e 2016, não sofreu alteração nos orçamentos da União (modalidade direta), isto é, a execução orçamentário-financeira desses recursos foi realizada no Siafi, sem o trânsito desses recursos pelo orçamento ou pela conta única do Distrito Federal.

No presente caso, no entendimento do Colegiado *a quo*, externado na própria ementa do Acórdão é de que “*o Fundo Constitucional do Distrito Federal, criado em substituição aos convênios realizados pelo Distrito Federal e União, possui natureza jurídica singular, não encontrando paralelo em outras formas de repasses de recursos pela União Federal aos entes federados. Dessa forma, a ele deve ser aplicada a exceção estabelecida no art. 2º, §7º, da Lei Federal nº 9.615/98, que exclui da incidência do Pasep os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congêneres com objeto definido*”.

Para melhor compreensão, trago a colação o trecho do voto que trata do assunto:

2. Recursos referentes ao FCDF destinados à saúde e educação

Com relação aos recursos referentes ao FCDF destinados à saúde e à educação, entendeu a DRJ que por terem como beneficiário o Distrito Federal, deveriam ser adicionados à base de cálculo da contribuição para o Pasep incidente sobre Receitas Governamentais do ente.

Sem razão a DRJ.

Como mencionado pela própria contribuinte, o Fundo Constitucional do Distrito Federal consiste em um instrumento contábil e financeiro destinado ao custeio de despesas com segurança pública, saúde e educação do ente.

Nos termos da Lei Federal n. 10.633/2002:

Art. 1º Fica instituído o Fundo Constitucional do Distrito Federal – FCDF, de natureza contábil, com a finalidade de prover os recursos necessários à

organização e manutenção da polícia civil, da polícia militar e do corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, bem como assistência financeira para execução de serviços públicos de saúde e educação, conforme disposto no inciso XIV do art. 21 da Constituição Federal.

§ 1º As dotações do FCDF para a manutenção da segurança pública e a assistência financeira para a execução de serviços públicos deverão ser discriminadas por atividades específicas.

§ 2º (VETADO)

§ 3º As folhas de pagamentos da polícia civil, da polícia militar e do corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, custeadas com recursos do Tesouro Nacional, deverão ser processadas através do sistema de administração de recursos humanos do Governo Federal, no prazo máximo de cento e oitenta dias, contado a partir da publicação desta Lei, sob pena de suspensão imediata da liberação dos recursos financeiros correspondentes.

Art. 3º Para os efeitos do aporte de recursos ao FCDF, serão computadas as dotações referentes à manutenção da segurança pública e à assistência financeira para execução de serviços públicos, consignadas à unidade orçamentária "73.105 – Governo do Distrito Federal – Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda.

Conforme consta do Acórdão/TCU n. 2.938/2018 - Plenário, trazidos pela Recorrente em seu Recurso Voluntário:

23. *No entanto, o Distrito Federal nunca conseguiu arcar sozinho com tais despesas, havendo a necessidade de a União se responsabilizar com os gastos de segurança. Apesar de possuir competências tributárias próprias, justificava-se esse resarcimento federal devido a uma suposta baixa capacidade arrecadatória do Distrito Federal.*

24. *Além de recursos para a área de segurança, a União repassava recursos para os serviços de saúde e de educação, ademais de manter a justiça e o ministério público distrital.*

25. *Porém, o repasse de recursos para as forças de segurança e os serviços de saúde e educação não era automático. O Distrito Federal tinha que negociar anualmente com o Poder Executivo Federal, mediante convênios, verbas para fazer face aos serviços públicos até o ano de 2002.*

26. *Com a proposição da reforma administrativa pelo Poder Executivo Federal (Proposta de Emenda Constitucional 173, de 1995), esse arranjo passou a se transformar. As alterações contidas na Emenda Constitucional 19, de 4/6/1998, impactaram profundamente as finanças do Distrito Federal.*

27. Com a alteração do art. 21, inciso XIV, da CF/1988, ficou prevista a criação de um fundo próprio para auxílio financeiro para serviços públicos do Distrito Federal, o que mais tarde foi regulamentado com a constituição do Fundo Constitucional do Distrito Federal, mediante a Lei 10.633, de 27/12/2002.

Verifica-se, portanto, que o referido Fundo Constitucional do Distrito Federal foi criado para substituir as negociações feitas anualmente com o Poder Executivo Federal, mediante convênios, verbas para fazer face aos serviços públicos até o ano de 2002.

Dito isso, entendo que assiste razão a Recorrente quando afirma que a natureza jurídica do Fundo, pela singular situação do Distrito Federal e pela específica finalidade para ele instituída, não encontra paralelo em outras formas de repasses de recursos pela União Federal aos entes federados.

Dessa forma, tendo ele sido instituído em substituição aos convênios anteriormente celebrados pelo Distrito Federal e pela União, entendo que a ele deve ser aplicada a exceção estabelecida no art. 2º, § 7º, da Lei Federal nº 9.715/98, que exclui da incidência da contribuição social ora em análise “os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido”. (grifou-se)

Diversamente, o Acórdão nº 3102-002.535, único paradigma aceito pelo Despacho de Admissibilidade, tratou de repasses para o Fundo Especial para o Desenvolvimento e o Aperfeiçoamento das Atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais (FUNJECC) instituído pela Lei Estadual nº 1.071/1990², tem como objetivo centralizar recursos para o custeio das atividades forenses, treinamento e aperfeiçoamento de pessoal, ajuda de custo, equipamentos e materiais permanentes de qualquer órgão do Poder Judiciário do Estado de Mato Grosso do Sul.

Os recursos que alimentam o FUNJECC geralmente vêm de fontes como: taxas e custas judiciais; multas aplicadas em processos dos Juizados Especiais; verbas orçamentárias específicas; convênios e parcerias; juros de aplicações financeiras feitas com o fundo, nos termos dos arts. 98 e 100 da Lei nº 1.071/1990³, e é fiscalizado pela Corregedoria Nacional de Justiça, que

² Lei nº 1.071, de 11 de julho de 1990

Art. 98. Fica instituído o Fundo Especial para a Instalação, o Desenvolvimento e o Aperfeiçoamento das Atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais, destinado a centralizar recursos e custear despesas relacionadas com a instalação, o funcionamento e o aperfeiçoamento das atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais.

Art. 100. Constituem recursos do Fundo: I - a taxa judiciária incidente sobre o processamento das ações cíveis ou penais de competência do Poder Judiciário; II - as custas e emolumentos cobrados pelas serventias judiciais e extrajudiciais oficializadas.

³ Lei Estadual nº 1.071/1990

Art. 98. Fica instituído o Fundo Especial para a Instalação, o Desenvolvimento e o Aperfeiçoamento das Atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais, destinado a centralizar recursos e custear despesas relacionadas com a instalação, o funcionamento e o aperfeiçoamento das atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais.

(...)

Art. 100. Constituem recursos do Fundo:

I - a taxa judiciária incidente sobre o processamento da ações cíveis ou penais de competência do Poder Judiciário;

tem a responsabilidade de realizar inspeções e correições em unidades judiciárias e administrativas, incluindo os Juizados Especiais, e também atua no âmbito da Justiça Federal, exercendo fiscalização, controle e orientação normativa.

No referido acórdão, restou assentado que o FUNJECC, conceituado como “os fundos especiais de natureza contábil e/ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, previstos nos artigos 71 a 74 da Lei nº 4.320, de 17/03/1964, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas”, por possuir natureza meramente contábil, não dotado de personalidade jurídica própria, o fundo não pode ser sujeito passivo da contribuição, como o são as entidades mencionadas no artigo 7º da Lei nº 9.715, e por isso não há previsão legal para sua exclusão da base de cálculo do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP.

O Acórdão paradigma nº 3102-002.535, está assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/2018 a 31/12/2020

(...)

PASEP. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS EFETUADAS. REPASSES AO FUNJECC E AO FECOMP. FUNDOS SEM PERSONALIDADE JURÍDICA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As transferências destinadas a fundos especiais de natureza contábil não se enquadram na hipótese legal de dedução da base de cálculo da contribuição ao PASEP, por não terem os referidos fundos personalidade jurídica própria, não se podendo equipará-los às entidades mencionadas no artigo 7º da Lei nº 9.715/98.

PASEP. BASE DE CÁLCULO. CONVÊNIOS. TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS VOLUNTÁRIAS. ÔNUS DA PROVA QUE COMPETE AO CONTRIBUINTE. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Embora o artigo 2º, parágrafo 7º, da Lei nº 9.715/98 determine a exclusão dos valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere da base de cálculo da contribuição ao PASEP, o contribuinte não se desincumbiu do ônus da prova que lhe competia.

Sobre o tema consta do voto:

Inclusão das receitas do FUNJECC na base de cálculo da contribuição ao PASEP devida por pessoa jurídica de direito público interno.

O Auto de Infração também engloba a exigência da Contribuição ao PASEP sobre receitas do FUNJECC – Fundo Especial para Instalação, Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais, vinculado ao Tribunal de Justiça do Estado.

II - as custas e emolumentos cobrados pelas serventias judiciais e extrajudiciais oficializadas.

Quanto às receitas destinadas ao FUNJECC, fundo sem personalidade jurídica própria, a Delegacia de Julgamento concluiu tratar-se de descentralização orçamentária, enquadrando-se no conceito de transferência intragovernamental, razão pela qual estes valores não teriam impacto na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos do item 32.1.a da Solução de Consulta Cosit nº 278/2017:

“32.1. Quanto às transferências intragovernamentais:

a) Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica, os valores não terão impacto na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pela entidade pública que aglomera os órgãos ou fundos envolvidos;”

Inclusão das receitas do FUNJECC na base de cálculo da contribuição ao PASEP devida por pessoa jurídica de direito público interno.

O Auto de Infração também engloba a exigência da Contribuição ao PASEP sobre receitas do FUNJECC – Fundo Especial para Instalação, Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais, vinculado ao Tribunal de Justiça do Estado.

Quanto às receitas destinadas ao FUNJECC, fundo sem personalidade jurídica própria, a Delegacia de Julgamento concluiu tratar-se de descentralização orçamentária, enquadrando-se no conceito de transferência intragovernamental, razão pela qual estes valores não teriam impacto na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos do item 32.1.a da Solução de Consulta Cosit nº 278/2017:

“32.1. Quanto às transferências intragovernamentais:

a) Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica, os valores não terão impacto na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pela entidade pública que aglomera os órgãos ou fundos envolvidos;”

O FUNJECC foi instituído pela Lei Estadual nº 1.071/1990 para centralizar recursos e custear despesas relacionadas com instalação, funcionamento e aperfeiçoamento das atividades dos Juizados Especiais e possui como principal fonte de custeio as receitas de taxas judiciais, custas judiciais e emolumentos cartorários, nos termos dos artigos 98 e 100 daquele diploma:

“Art. 98. Fica instituído o Fundo Especial para a Instalação, o Desenvolvimento e o Aperfeiçoamento das Atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais, destinado a centralizar recursos e custear despesas relacionadas com a instalação, o funcionamento e o aperfeiçoamento das atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais.”

“Art. 100. Constituem recursos do Fundo:

I - a taxa judiciária incidente sobre o processamento da ações cíveis ou penais de competência do Poder Judiciário;

II - as custas e emolumentos cobrados pelas serventias judiciais e extrajudiciais oficializadas. (...).”

Visando atender à necessidade de padronização das classificações estatísticas nacionais, em 2009, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, por meio da Comissão Nacional de Classificações - CONCLA, aprovou a Tabela de Natureza Jurídica (NJ) 2009, criando a NJ 120-1 - Fundos Públicos.

Estes foram conceituados como *“os fundos especiais de natureza contábil e/ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, previstos nos artigos 71 a 74 da Lei nº 4.320, de 17/03/1964, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas”*:

“NOTAS EXPLICATIVAS 120-1 - Fundo Público Esta Natureza Jurídica comprehende: - os fundos especiais de natureza contábil e/ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, previstos nos artigos 71 a 74 da Lei nº 4.320, de 17/03/1964, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas.

Esta Natureza Juriídica comprehende também: - os fundos de avais criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas.”

Tratando-se de fundo especial, regido pelos artigos 71 a 74 da Lei nº 4.320/64, tem-se que o FUNJECC possui natureza meramente contábil.

Nem se aventure que a existência de registro perante o CNPJ seria indício de que há personalidade jurídica de tal fundo, já que a legislação prevê a obrigatoriedade de registro de entidades que, por sua vez, não possuem personalidade jurídica, como, por exemplo, os consórcios de empresas.

A RFB é usuária da Tabela de NJ do IBGE, tendo recepcionado a NJ 120-1, através da IN RFB nº 1005/2010, cujo artigo 11, inciso XI, exige que os fundos públicos de natureza meramente contábil sejam inscritos no CNPJ:

“Art. 11. São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

(...)

XI - fundos públicos e privados de natureza meramente contábil;

(...)

Desse modo, acertada a decisão recorrida.

O entendimento adotado pela Delegacia de Julgamento encontra respaldo na jurisprudência do CARF, no sentido de que as transferências para entidades sem personalidade jurídica não se qualificam como hipótese legal de dedução da base de cálculo da contribuição ao PASEP:

(...)

Como se vê, o entendimento dominante no âmbito deste Conselho é no sentido de que as transferências de receitas correntes a entidades desprovidas de personalidade jurídica não se enquadram na hipótese de dedução prevista no artigo 7º da Lei nº 9.715/98.

Com efeito, o chamado “repasse” ao fundo não consiste em uma efetiva transferência feita pelo Estado, pois estes valores ingressam em suas receitas com um fim específico, mas não para uma outra pessoa jurídica.

O fato de estarem vinculados a um tipo específico de despesa não é bastante e suficiente para mudar a natureza jurídica de receita corrente, sendo necessário que a própria lei instituidora ou outra posterior previsse sua exclusão, o que não ocorre.

Ademais, não possuindo personalidade jurídica própria, o fundo não pode ser sujeito passivo da contribuição, como o são as entidades mencionadas no artigo 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, o que não se admite em nosso ordenamento jurídico.

Sendo assim, voto no sentido de manter as receitas transferidas ao FUNJECC na base de cálculo da contribuição ao PASEP exigida do Estado do Mato Grosso do Sul.

Como se vê, a decisão paragonada labora a partir de circunstâncias fáticas distintas das que se apresentam na lide em julgamento. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

O Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF) e o FUNJECC (Fundo Nacional de Desenvolvimento de Projetos de Educação, Cultura e Cidadania) são dois fundos diferentes com propósitos distintos. O FCDF é um fundo da União destinado a financiar a segurança pública, saúde e educação no Distrito Federal, enquanto o FUNJECC é um fundo para apoiar projetos de educação, cultura e cidadania em nível nacional.

Resumidamente, temos as seguintes características:

Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF):

- **Finalidade:** Destina-se a custear a segurança pública (Polícia Civil, Polícia Militar, Corpo de Bombeiros Militar), saúde e educação no Distrito Federal.

- **Origem:** Receita tributária da União.
- **Lei:** Previsto na Constituição Federal, com atual forma definida em 2002.
- **Gestão:** O FCDF é gerido pelo Governo do Distrito Federal.

FUNJECC:

- **Finalidade:** Apoiar projetos de educação, cultura e cidadania em nível nacional, promovendo a inclusão social e o desenvolvimento sustentável.
- **Origem:** Recursos provenientes de diferentes fontes, incluindo dotações orçamentárias, doações e patrocínios.
- **Lei:** A criação e funcionamento do FUNJECC são regulamentados por leis e decretos, com diretrizes estabelecidas por órgãos federais.
- **Gestão:** O FUNJECC é administrado por um conselho de gestão composto por representantes de diferentes setores da sociedade.

Em suma, no caso posto, sem adentrar em juízo de valor, a Turma entendeu que o FCDF foi criado em substituição aos convênios realizados pelo Distrito Federal e União, por se tratar de natureza jurídica singular, não encontrando paralelo em outras formas de repasses de recursos pela União Federal aos entes federados, e por isso deve ser aplicada a exceção estabelecida no art. 2º, §7º, da Lei Federal nº 9.615/98. Já o Acórdão nº 3102-002.535, o Colegiado decidiu que FUNJECC, possui natureza meramente contábil, sem personalidade jurídica própria, razão pela qual não pode ser qualificado como “entidade pública” para a finalidade do art. 7º da Lei nº 9.718/98, e ainda ressalta que o fundo em questão não pode ser sujeito passivo da contribuição, como são as entidades mencionadas no referido artigo.

Assim, tendo em vista a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, pois não há como se deduzir divergência interpretativa, quando as decisões contrapostas estão em confronto incidência diversas, regidas por legislações específicas, cada qual com suas características e nuances, obstando o conhecimento do recurso especial.

II – Do dispositivo:

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green