



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15588.720363/2022-01</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3101-004.287 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/1 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICIPIO DE RUY BARBOSA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2018 a 30/06/2021

MUNICÍPIO. BASE DE CÁLCULO. FUNDEB.

Dentre as receitas do FUNDEB, somente as parcelas de participação das receitas próprias dos Municípios transferidas ao referido fundo são dedutíveis da base de cálculo da Contribuição para o Pasep.

CONTRIBUIÇÃO RETIDA PELA STN. DEDUÇÃO. VALOR DEVIDO.

A retenção realizada pela STN não exclui o valor transferido da base de cálculo do PASEP, apenas obriga, na determinação do valor a ser recolhido, que os valores retidos sejam descontados da contribuição devida.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2018 a 30/06/2021

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE CONFISCO.

A multa que encontra embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada se enquadra na hipótese prevista pela norma.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**RAMON SILVA CUNHA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**GILSON MACEDO ROSEMBURG FILHO** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente a conselheira Luciana Ferreira Braga que foi substituída pela Conselheira Denise Madalena Green.

## RELATÓRIO

Trata-se recurso voluntário interposto contra o ACÓRDÃO 101-026.068, proferido pela 12ª TURMA/DRJ01, que julgou improcedente impugnação anteriormente apresentada contra auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário relativo à Contribuição para o PASEP referente aos períodos de apuração de 01/01/2018 a 30/06/2021.

Inconformada com o lançamento, a Municipalidade apresentou impugnação na qual questionava, essencialmente que:

- As transferências da União ao Município já são objeto de retenção na fonte pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), conforme o §6º do art. 2º da Lei 9.715/1998.
- Inserir tais valores na base de cálculo do PASEP configura bitributação, o que é vedado pelo parágrafo único do art. 68 do Decreto nº 4.524/2002.
- Embora o FUNDEB não possua personalidade jurídica, os repasses ao referido fundo devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição, sob risco de dupla incidência tributária.
- a Solução de Consulta COSIT nº 278/2017 reconhece a necessidade de dedução dos valores retidos pela STN para evitar a bitributação nas transferências constitucionais.
- A multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996, tem caráter confiscatório, violando o art. 150, IV, da Constituição Federal. Além disso, a sanção imposta compromete severamente o orçamento municipal.

Através do ACÓRDÃO 101-026.068, a 12ª TURMA/DRJ01 proferiu decisão mantendo a exigência, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2018 a 30/06/2021

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

## PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPUGNAÇÃO. EXIGIBILIDADE SUSPENSA.

A apresentação de manifestação de impugnação e suspende a exigibilidade do crédito tributário até o encerramento da fase administrativa.

## PIS/PASEP. MUNICÍPIO. BASE DE CÁLCULO.

O Município, pessoa jurídica de direito público, é sujeito passivo e contribuinte do PASEP, sujeitando-se à referida exação.

O contribuinte da exação instituída no inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, são as pessoas jurídicas de direito público, sendo ela, como um todo, que deve recolher o tributo sobre todas as suas receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas.

Integram as receitas correntes e transferências correntes recebidas pelo município para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep as transferências, ordinárias e complementares, oriundas do FUNDEB (antigo FUNDEF).

## MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE CONFISCO.

A multa que encontra embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada se enquadra na hipótese prevista pela norma.

Não se aplica à multa de ofício, quanto à sua utilização, a vedação contida inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu o legislador de utilizar tributo com efeito de confisco.

A matéria passível de apreciação, na instância contenciosa administrativa, se delimita, em primeiro momento, pela peça fiscal em que se consubstancia o lançamento de ofício.

## Impugnação improcedente Crédito Tributário Mantido

Ainda irresignada com relação ao lançamento em pauta, o Município apresentou recurso voluntário mediante o qual repete os argumentos apresentados na impugnação, não acrescentando elementos novos à discussão.

## VOTO

Conselheiro RAMON SILVA CUNHA, Relator

## Retenções do PASEP feitas pela STN

O Município Recorrente alega que o lançamento em pauta configura bitributação em razão de ter havido retenção dos valores do PASEP pela Secretaria do Tesouro Nacional nas transferências constitucionais.

A retenção é realizada em decorrência do que determina o § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, que assim dispõe:

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

I – [...]

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

Na realidade, a retenção feita pela STN configura uma antecipação do pagamento da contribuição devida pelo ente recebedor. Não se encontra caracterizada, entretanto, uma hipótese de tributação exclusiva na fonte, o que dependeria de expressa previsão legal nesse sentido.

Diante disso, a retenção realizada pela STN não exclui o valor transferido da base de cálculo do PASEP. Obriga, entretanto, na determinação do valor a ser recolhido, que os valores retidos sejam descontados da contribuição devida.

Portanto, o computo das transferências que ensejaram a retenção na base de cálculo não caracteriza bitributação, desde que o valor retido seja deduzido na apuração da contribuição a ser paga pelo ente político.

O tema já foi enfrentado pelo Julgador de piso, nos seguintes termos:

“Em suma, para não se cometer erros, qualquer repasse da União, com ou sem retenção na fonte, deve compor a base de cálculo do PASEP do ente beneficiário. Em havendo retenção na fonte, errada ou certa, contabiliza-se esta retenção como crédito e se a abate do valor do PASEP devido, ao final a fim de se apurar o valor do PASEP a pagar e a ser declarado em DCTF. (Vide art. 76 do Decreto 4.524/02)”

Estando devidamente caracterizada no presente processo que houve a dedução da contribuição retida do valor devido, conforme demonstrativos que instruem o auto de infração, e não tendo o Recorrente trazido à discussão elementos novos, voto por não dar provimento ao recurso voluntário nesse aspecto.

### **Incidência Indevida sobre Recursos do FUNDEB**

O Município alega que, embora o FUNDEB seja um fundo contábil sem personalidade jurídica, os valores repassados a esse fundo não devem compor a base de cálculo do PASEP, dada a complexidade das operações contábeis que envolvem a sua formação.

O Recorrente suscita ainda a ocorrência de dupla tributação, vedada pelo Decreto nº 4.524/2002, e se afirma amparado na Solução de Consulta Cosit de nº 278/2017.

Tendo a Municipalidade Recorrente mencionado a Solução de Consulta nº 278/2017 – Cosit, vale registrar que o referido ato interpretativo assim tratou do tema FUNDEB:

[...]

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 recebedor (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 recebedor, 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.

Constata-se, portanto, que o referido ato administrativo considera dedutível para os municípios, dentre as receitas do FUNDEB, somente as parcelas de participação das receitas próprias dos Municípios transferidas ao referido fundo.

A esse respeito, constata-se que essa exclusão se encontra claramente demonstrada nos Anexos ao Relatório Fiscal que foram juntados aos autos pela Fiscalização, conforme exemplo abaixo, na quarta coluna:

Período de Apuração	Receitas Correntes (1.0.00.00.00)	Transferências de Capital (2.4.00.00.00)	DEDUÇÃO	Base de Cálculo do PASEP	Aliquota	PASEP Apurado	PASEP Retido pela União	PASEP DCTF	Saldo Devedor
			Transferências efetuadas a outras Entidades de Direito Público Interno e ao FUNDEB						
(A)	(B)	(C)	(D)	(E) = (B+C-D)	(F)	(G) = (E*F)	(H)	(I)	(J) = (G-H-I)
01/2021	6.266.038,91	0,00	631.284,48	5.634.754,43	1,00%	56.347,54	26.208,25	0,00	30.139,29
02/2021	7.294.916,51	0,00	820.547,37	6.474.369,14	1,00%	64.743,69	34.309,77	0,00	30.433,92
03/2021	6.375.655,23	0,00	788.407,17	5.587.248,06	1,00%	55.872,48	23.206,63	0,00	32.665,85
04/2021	6.095.956,99	4.677,50	596.783,62	5.503.850,87	1,00%	55.038,51	24.297,02	0,00	30.741,49
05/2021	6.933.920,35	60.739,35	952.138,94	6.042.520,76	1,00%	60.425,21	29.119,14	0,00	31.306,07
06/2021	6.340.027,31	0,00	652.791,65	5.687.235,66	1,00%	56.872,36	25.221,09	0,00	31.651,27

O Recorrente, por sua vez, não aponta especificamente qualquer valor que, no seu entender, devesse ter sido excluído a esse título e não o foi.

Ou seja, tendo a Fiscalização indicado o valor que foi deduzido da base de cálculo da Contribuição para o PASEP, a Municipalidade recorrente sequer contestou essa indicação, limitando-se a transcrever literalmente o texto que apresentou na impugnação a esse título.

Voto por negar provimento ao recurso em relação a essa alegação.

### Multa de Ofício – Caráter Confiscatório

O Município alega que o percentual de 75% da multa de ofício é excessivo e confiscatório, violando o art. 150, IV, da Constituição Federal, que veda ao ente tributante “utilizar tributo com efeito de confisco”. Cita jurisprudência que considera razoável o percentual de 20% e pede a redução da penalidade.

Com relação ao alegado caráter confiscatório da multa de ofício, cumpre-nos concluir que se trata de questão não passível de deliberação na esfera administrativa.

Tratando-se de exigência fundada no art. art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, não é permitido ao julgador administrativo excluir ou reduzir o valor estabelecido na lei para a referida sanção.

Tendo a multa lançada previsão legal, à qual o julgador administrativo está vinculado, eventual deliberação quanto à validade do referido dispositivo legal frente às disposições constitucionais transcenderia, ao aferir a constitucionalidade de lei posta, a competência deste Órgão Colegiado.

Tal abordagem encontra-se pacificada no âmbito deste Tribunal Administrativo, tendo sido consagrada na Súmula CARF nº 2, que assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária”.

**CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**RAMON SILVA CUNHA**