



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15588.720963/2021-80</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-003.403 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICIPIO DE RIACHAO DO JACUIPE
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020

PASEP. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PASEP é o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas. Nas receitas correntes são incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública.

PASEP. FUNDAÇÃO PÚBLICA. RECEITA DE TRANSFERÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe dedução na base de cálculo do Pasep da entidade que transfere recursos para fundações de direito público.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO. DESCABIMENTO DA APRECIÇÃO PELO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei vigente.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, "c", CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Fábio Kirzner Ejchel** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem relatar os fatos, transcrevo trechos do acórdão recorrido:

Trata-se de créditos lançados pela Auditoria Fiscal em desfavor da Interessada acima identificada, de acordo com o Relatório Fiscal de fls.13-23 e anexos, por intermédio da lavratura do(s) Auto(s) de Infração abaixo relacionado(s) (fls. 11/02/2022):

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Def 2999	Valor 1.234.608,42
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2021)		Valor 154.675,74
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.851.912,50
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 3.241.196,66
Valor por Estenso TRÊS MILHÕES, DUZENTOS E QUARENTA E UM MIL, CENTO E NOVENTA E SEIS REAIS E SESENTA E SEIS CENTAVOS		

Conforme o Relatório Fiscal, o(s) Auto(s) de Infração foram lavrados em decorrência das seguintes constatações e procedimentos adotados no decorrer da ação fiscal:

1. DO PROCEDIMENTO FISCAL

1.1. Foi programada a fiscalização, através do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 05.1.01.00-2021-00325, com o propósito de identificar divergências entre a informação de da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre as receitas e transferências correntes e de capital recebidas, conforme o Demonstrativo da Receita Orçamentária encaminhada ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia - TCM - BA; e a mesma informação prestada à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

1.2. Nesse sentido, a empresa foi intimada a apresentar os documentos e arquivos discriminados nos seguintes termos:

- Arquivo digital no leiaute estabelecido pelo Anexo Único do ADE COFIS nº 34, de 01/06/2012, contendo as informações de execução financeira e orçamentária.

- Arquivo digital com demonstrativo de apuração da base de cálculo do PASEP onde constem os valores por rubrica contábil das receitas correntes consideradas e das deduções aplicadas.

1.2.3. Apresentar arquivo digital com ofício informando se a Prefeitura efetuou transferências de recursos a autarquias e fundações públicas; quais as entidades beneficiárias e a conta contábil em que estas transferências foram escrituradas, bem como o demonstrativo contábil contendo as citadas transferências, se ocorreram.

2. O Município de Riachão do Jacuípe apresentou uma declaração informando que não houve transferência de recursos a autarquias e fundações públicas no período de 01/01/2017 a 31/12/2020.

2.1. O município solicitou prorrogação de prazo de 30 dias em 02/06/2021, de 20 dias em 06/07/2021, prazo não declarado em 04/10/2021, de mais 30 dias em 27/10/2021 e de novos 30 dias em 17/12/2021 para apresentar os documentos solicitados.

3. O Município foi intimado a apresentar as DCTF das competências de janeiro a dezembro de 2017, referentes às contribuições recolhidas antes do início do procedimento fiscal, conforme a planilha do Termo de Intimação Fiscal nº3; tendo sido cientificado do referido termo em 15/10/2021.

3.1. Em 27/10/2021, ou seja, 7 dias após o prazo de 5 dias concedido na intimação para entregar as DCTF, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo de mais 30 dias.

3.2. Em 15/12/2021 o contribuinte foi cientificado da reintimação para apresentar as DCTF através do Termo de Intimação Fiscal nº4. Em resposta foi apresentada nova solicitação de dilação de prazo de 30 dias, que não lhe foi concedida. Assim sendo, o contribuinte reiterou no seu propósito de sucessivamente não atender ao prazo estabelecido na intimação e não apresentou as DCTF elencadas no TIF nº 3.

#### 4. PRESCRIÇÕES LEGAIS

4.1. A Lei 9.715 de 25/11/1998, art. 2º, estabelece que:

"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."

4.2. Ainda no art. 2º, a Lei 9.715/1998 exclui da base de cálculo da contribuição para o PASEP, devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno, os valores de transferência decorrentes de convênio, definidos no § 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)"

4.3. Está estabelecido também na Lei 9.715/1998, 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."

4.4. A alíquota da contribuição para o PASEP, devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno, está estabelecida no Inciso III do art. 8º da Lei 9.715/1998:

"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."

4.5. A Lei 5.172 de 25/10/1966, denominada Código Tributário Nacional, estabelece:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

4.6. A contribuição para o PASEP está regulamentada pelo Decreto 4.524 de 17/12/2002.

4.7. No art. 67 do Decreto 4.524/2002 estão estabelecidos como contribuintes do PASEP a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

4.8. No mesmo artigo está previsto que a contribuição citada incide sobre as receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas. A contribuição é obrigatória e independe de ato de adesão ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio de Servidor Público, na dicção do parágrafo único.

4.9. O Dec. 4.524/2002 prevê: "Art. 68. A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção do PIS/Pasep incidente sobre o valor das transferências correntes e de capital efetuadas para as pessoas jurídicas de direito público interno, excetuada a hipótese de transferências para as fundações públicas."

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

4.10. A base de cálculo da contribuição está regulamentada no artigo 70 do Dec. 4.524/2002:

"Art. 70. As pessoas jurídicas de direito público interno, observado o disposto nos arts. 71 e 72, devem apurar a contribuição para o PIS/Pasep com base nas receitas arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, 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."

4.11. A alíquota da contribuição para o PASEP, incidente sobre as receitas arrecadadas e as transferências recebidas, é de 1% conforme previsto no art. 73 do Dec. 4.524/2002, e o período de apuração é mensal, na dicção do art. 74.

4.12. O artigo 281 da Instrução Normativa RFB nº 1911 de 11/10/2019 (DOU 15.10.2019) define como fato gerador da contribuição para o PASEP, incidente sobre receitas governamentais, as seguintes:

"I - a arrecadação mensal de receitas correntes; e

II - o recebimento mensal de recursos, a título de transferências correntes e de capital, oriundos de outras pessoas jurídicas de direito público interno."

4.13. As pessoas jurídicas de direito público interno são contribuintes da Contribuição para o PASEP, e a sua sujeição passiva independe de adesão ao Programa de Integração Social (PIS) ou ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, na dicção do art. 282 e parágrafo único da IN 1911/2019.

4.14. O Município é sujeito passivo da contribuição para o PASEP, conforme previsão do inciso III, art. 283 da IN 1911/2019.

4.15. A base de cálculo está definida no art. 286 da IN 1911/2019 como o montante mensal:

I - das receitas correntes, no caso a que se refere o inciso I do art. 281;

II - das transferências correntes e de capital, ambas recebidas de outras pessoas jurídicas de direito público interno, no caso a que se refere o inciso II do art. 281; § 1º As receitas correntes de que trata o inciso I do caput (Lei nº 9.715, de 1998, art. 7º):

I - incluem quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública;

4.16. A alíquota de 1% deverá ser aplicada sobre a base de cálculo para a obtenção da contribuição para o PASEP, conforme normatizado pelo art. 286 da IN 1911/2019.

#### DO PROCEDIMENTO FISCAL

#### 5. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

5.1. A base de cálculo das contribuições para o PASEP foi apurada através da "CONSULTA DE RECEITA ARRECADADA" disponível no "SIGA - Sistema Integrado de Gestão e Auditoria -Módulo de Análise", e nos demonstrativos mensais das receitas orçamentárias elaboradas pelo Município de Riachão do Jacuípe, disponíveis no site do Tribunal de Contas dos Municípios

5.2. Nos documentos apresentados estão escrituradas a base de cálculo da contribuição e as deduções estabelecidas pela legislação.

5.2.1. Na "CONSULTA DE RECEITA ARRECADADA" disponível no "SIGA" não foram identificados os lançamentos feitos pelo Município referentes à competência dezembro de 2017, tendo sido utilizado apenas o demonstrativo de receitas orçamentárias.

#### DESCRIÇÃO DAS CONDUTAS

5.3. A fiscalização apurou a contribuição devida para o PASEP a partir dos valores escriturados nos demonstrativos elaborados pelo Município de Riachão do Jacuípe, bases de cálculo da contribuição, comparando-a com a contribuição declarada nas DCTF apresentadas, ficando evidenciado que a declaração não contém toda a contribuição devida.

5.4. Constatada a omissão na DCTF de parte da contribuição devida para o PASEP, foram elaborados demonstrativos para cada exercício fiscalizado em que estão evidenciados, em cada mês, os valores das receitas correntes (contabilizadas na conta 1.0.0.0.00.00) e das transferências de capital (contabilizadas na conta 2.4.0.0.00.00), as deduções contabilizadas na conta 9.0.0.0.00.00, as transferências de convênios bem como os valores retidos na fonte. Os demonstrativos informam de quais contas foram extraídos os valores de dedução de convênios.

5.5. No mesmo demonstrativo estão consolidados a base de cálculo e a contribuição para o PASEP, que foi deduzida da contribuição retida na fonte, restando um saldo a recolher que deveria ser integralmente declarado na DCTF.

5.6. Demonstramos assim que a empresa omite da DCTF parcela expressiva da contribuição devida para o PASEP, tendo em vista a divergência encontrada entre a informação declarada e a contribuição apurada com base nas receitas escrituradas.

6. Assim sendo, o município presta informações contraditórias em dois documentos que emite: na escrituração que apresenta ao Tribunal de Contas informa as receitas e transferências correntes e de capital, que são base de cálculo da apuração da contribuição para o PASEP; na DCTF em que declara as contribuições devidas omite parcela expressiva do valor apurado com base nas receitas escrituradas e, portanto, não recolhe a totalidade das contribuições devidas.

#### DA APURAÇÃO

7. A fiscalização comparou os valores que a fiscalizada apresentou escriturados como base de cálculo da contribuição, aplicou a alíquota determinada pela legislação e comparou com a declaração prestada na DCTF. Resultou do comparativo que há diferença entre a contribuição devida e a informação que consta na DCTF.

8. Cumprindo a determinação da legislação, a fiscalização apurou como PASEP devido a contribuição não declarada na DCTF.

9. Está anexa ao presente relatório uma planilha com a discriminação da contribuição apurada neste auto de infração, por competência.

10. O artigo 16 da Lei 9.779 de 19/01/1999 estabelece: "Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável."

11. O art. 6º da Instrução Normativa RFB nº 1599 de 11/12/2015 (vigente até 31/01/2021) elenca os tributos que o sujeito passivo está obrigado a informar na DCTF, e estabelece no inciso VI a contribuição para o PIS/Pasep como de declaração obrigatória.

12. O sujeito passivo continua obrigado a informar na DCTF a totalidade da contribuição para o PIS/Pasep, conforme prescrito no inciso VI, art. 12 da Instrução Normativa RFB nº 2005 de 29/01/2021 (DOU 01/02/2021).

#### DA MULTA DE OFÍCIO

13. Esclarecimentos acerca da aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor da contribuição apurada pela fiscalização no presente AI:

13.1. O Município entregou as DCTF, mas nelas não fez constar a totalidade da contribuição para o PASEP, deixando de efetuar o recolhimento integral do tributo.

13.2. A forma de cálculo da multa prevista para a conduta de apresentar a DCTF com omissões/incorreções relativas às contribuições para o PASEP não recolhidas, está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

13.3. O art. 44 da Lei no 9.430/1996 determina:

13.3.1. "Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

- I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. "

14. Qualificação da Multa de Ofício

14.1. O Município mantém a conduta de não declarar e não recolher integralmente as contribuições estabelecidas pelo inciso III artigo 2º da lei 9.715/1998; apenas parcela do total é declarada.

14.2. Contraditoriamente, o Município fruiu os benefícios da certidão de regularidade fiscal utilizando o artifício de apresentar DCTF com informações de contribuição menores que as apuradas através da aplicação da alíquota legal às receitas e transferências correntes e de capital escrituradas na contabilidade que apresenta ao TCM-BA. A apresentação da declaração com valores menores que os reais causa inadimplência da obrigação corrente, tendo em vista que a contribuição devida é calculada com base nas informações incorretas prestadas pelo município. Tal conduta configura a situação prevista no artigo 71 da Lei 4.502 de 30/11/1964.

14.2.1. Exemplificando a conduta aqui descrita, cito a obtenção da CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA DE DÉBITOS RELATIVOS AOS TRIBUTOS FEDERAIS E À DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO, emitida às 08:09:25 do dia 14/09/2016, cujo código de controle é 7AA9.CCBC.51D6.C022 e a emitida às 13:41:12 do dia 14/09/2016, cujo código de controle é 5D46.D8D4.C6DC.9DD1, ambas com validade até 13/03/2017. Os benefícios destas certidões foram fruídos com base na informação incorreta, com contribuições para o PASEP omitidas nas DCTF entregues pelo Município de Riachão do Jacuípe.

14.2.2. Constata-se assim que os gestores optaram por dificultar que o órgão arrecadador tivesse conhecimento do montante que deveria ter sido recolhido, decorrente das operações executadas pelo fiscalizado.

14.3. A omissão da contribuição para o PASEP na DCTF é demonstrada pela divergência da declaração com a contribuição resultante da aplicação da alíquota determinada pela legislação aos valores das receitas e transferências correntes e

de capital, que constam nos demonstrativos da receita orçamentária elaborados e escriturados sob a responsabilidade do Município de Riachão do Jacuípe.

14.4. O procedimento de deixar de informar na DCTF a totalidade das contribuições para o PASEP, em desacordo com o art. 16 da lei 9.779/1999 e as prescrições do inciso VI, art. 6º da IN RFB 1599/2015 e do inciso VI, art. 12 da IN RFB 2005/2021, e em consequência deixar de recolher integralmente a contribuição para o PASEP, caracteriza o propósito de dificultar que a RFB tome conhecimento da ocorrência e da inteireza do Fato Gerador através da apresentação de declarações não condizentes com a realidade, originando como resultado a ocultação da irregularidade fiscal decorrente da obrigação tributária não integralmente cumprida. Tal procedimento impediu que o órgão arrecadador tivesse conhecimento do montante das contribuições de responsabilidade do fiscalizado, impedindo que este cobrasse o valor devido pelo Município de Riachão do Jacuípe.

14.5. Em decorrência do procedimento do Município de Riachão do Jacuípe, demonstrado no presente relato, a multa será qualificada de acordo com a previsão do § 1º do artigo 44 da Lei 9.430 de 27/12/1996.

14.6. A conduta acima descrita constitui, em tese, crime contra a ordem tributária, e ensejará a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais, em obediência ao determinado pela Lei 8.137 de 27/12/1990.

#### IMPUGNAÇÃO

Foi apresentada impugnação em 03/02/2022, anexada às fls.1063-1087, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

A impugnação é tempestiva.

Diversos valores estão sendo indevidamente incluídos pela RFB na base de cálculo do PASEP, tais como as transferências constitucionais devidas pelos Estados aos Municípios (ICMS, IPVA) e todas as demais transferências constitucionais devidas pela União aos Municípios (excluído o FPM).

Ocorre cerceamento do seu direito de defesa, em razão da condensação de dados em planilhas que impossibilitam a identificação de forma precisa das hipóteses de incidência, e sem juntar elementos probatórios. Fato que enseja a anulação do processo.

A fiscalização não considerou a existência de recolhimentos realizados pelo Município em suas planilhas, e que, portanto, deveriam ser deduzidos do lançamento ora impugnado.

A fiscalização identificou incorretamente as remunerações dos segurados empregados, ao incluir na base de dados verbas indevidas, tais como abonos, salário maternidade, auxílio-doença, adicional de férias, adicional por serviço extraordinário, hora-extra, remuneração do cargo em comissão dos servidores efetivos (Decisão 683/2001-Plenário do TCU), entre outros.

Por se tratar de pessoa jurídica de direito público, não é cabível a aplicação de multas tal como ocorreu, pois a fiscalização não possui poder de polícia para tal.

A aplicação de juros moratórios pela taxa Selic é inconstitucional.

Pedido

O sujeito passivo requer:

Em face do exposto, diante dos fatos e fundamentos jurídicos acima descritos, amparados, inclusive, por decisões dos pretórios nacionais, requer o impugnante seja dado provimento a esta impugnação para em primeiro momento suspender a cobrança consubstanciada no Processo Administrativo no proc. adm. 15588.720963/2021-80 até o julgamento final deste processo, e ao final anular o auto de infração referido.

A impugnação foi analisada e julgada improcedente, por unanimidade de votos, pela 12ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ/01) conforme acórdão 101-016.444, cuja ementa está transcrita abaixo:

PROCESSO 15588.720963/2021-80

ACÓRDÃO 101-016.444 – 12ª TURMA/DRJ01

SESSÃO DE 28 de julho de 2022

INTERESSADO MUNICIPIO DE RIACHAO DO JACUIPE

CNPJ/CPF 14.043.269/0001-60

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2020

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

APRECIÇÃO 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.

PASEP. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA. ÔNUS DA PROVA.

A Contribuição para o Pasep devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno será apurada mensalmente, com base no valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Integram as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas pelo município para fins de incidência da Contribuição para o

PIS/Pasep: (i) as receitas financeiras auferidas por Município, em decorrência da remuneração de depósitos bancários, de aplicações de disponibilidade em operações de mercado e de outros rendimentos oriundos de renda de ativos permanentes; (ii) as transferências decorrentes de convênios; (iii) as transferências, ordinárias e complementares, oriundas do FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação), FMS (Fundo Municipal de Saúde), FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação) e do FNAS (Fundo Nacional de Assistência Social Fundo de Saúde).

As transferências decorrentes de “convênio, contrato de repasse ou instrumento congêneres com objeto definido”, nos termos do § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998 devem ser excluídas da base de cálculo do PASEP. Transferências constitucionais/legais, sem caráter voluntário, como as transferências do SUS - Sistema Único de Saúde, não se enquadram nesse dispositivo.

A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui. Não sendo considerados eficazes argumentos em abstrato e negativas amplas e genéricas.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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

A taxa SELIC se aplica aos débitos tributários, não existindo vício na sua incidência.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 03/08/2022 por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB e, em 23/08/2022, apresentou recurso voluntário em que solicita:

Em face do exposto, diante dos fatos e fundamentos jurídicos acima descritos, amparados, inclusive, por decisões dos pretórios nacionais, requer o Recorrente seja dado provimento a este RECURSO VOLUNTÁRIO para em primeiro momento suspender a cobrança consubstanciada no Processo Administrativo no PROC. ADM.: 15588.720963/2021-80 até o julgamento final deste processo, e ao final SEJA REFORMADA a decisão aqui guerreada e, conseqüentemente, anular o auto de infração referido.

É o relatório.

## VOTO

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Em apertada síntese, o recurso traz questão preliminar (nulidade do lançamento) e questões de mérito (equivocos na base de cálculo e não incidência do PASEP sobre valores recebidos a título de IOF/Ouro, ITR, IPVA, ICMS, CIDE, FUNDEF, dentre outras; não consideração de pagamentos realizados e inaplicabilidade de multa entre pessoas jurídicas de direito público).

Esses assuntos serão tratados a seguir.

### **1) Preliminar de nulidade do auto de infração**

Nesse tópico, a recorrente alega que não há indicação precisa da base de cálculo aplicada, dificultando o contraditório e ampla defesa, ensejando a anulação do auto de infração. Abaixo, excertos do recurso:

O Lançamento Tributário por qualquer modalidade existente no Direito Tributário, deve ser extremamente claro e objetivo, estando inserido todos os elementos do tributo (hipótese de incidência, alíquota, base de cálculo, sujeito ativo e passivo) para que o contribuinte possa se defender plenamente do alegado pelo Fisco.

(...)

Ademais, em razão do quantum supostamente devido pelo impugnante, foram apresentados valores cuja imputação da base de cálculo é controversa, de maneira que desprovida de indicação quanto a origem das verbas auferidas pelos Fundos Municipais mencionados, restringindo-se a mencionar a aferição com base nos demonstrativos mensais de receitas.

A ausência de indicação precisa da base de cálculo aplicada pela competente auditoria torna o Auto de Infração lavrado no Processo nº 15588.720963/2021-80 viciado.

Inegavelmente a defesa do município encontra-se prejudicada em razão da lacuna apontada, ferindo frontalmente os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório, o qual a anulação do referido lançamento tributário é a medida que se impõe.

Não assiste razão à recorrente.

O relatório fiscal traz, de forma objetiva, clara e explícita, detalhamento de todo o procedimento fiscal efetuado.

Abaixo, transcrição do trecho do relatório que descreve a forma de apuração da base de cálculo do PASEP:

5.1. A base de cálculo das contribuições para o PASEP foi apurada através da “CONSULTA DE RECEITA ARRECADADA” disponível no “SIGA – Sistema Integrado de Gestão e Auditoria – Módulo de Análise”, e nos demonstrativos mensais das receitas orçamentárias elaboradas pelo Município de Riachão do Jacuípe, disponíveis no site do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia no endereço <https://e.tcm.ba.gov.br/epp/ConsultaPublica/listView.seam>.

5.2. Nos documentos apresentados estão escrituradas a base de cálculo da contribuição e as deduções estabelecidas pela legislação.

5.2.1. Na “CONSULTA DE RECEITA ARRECADADA” disponível no “SIGA” não foram identificados os lançamentos feitos pelo Município referentes à competência dezembro de 2017, tendo sido utilizado apenas o demonstrativo de receitas orçamentárias.

5.3. A fiscalização apurou a contribuição devida para o PASEP **a partir dos valores escriturados nos demonstrativos elaborados pelo Município de Riachão do Jacuípe, bases de cálculo da contribuição**, comparando-a com a contribuição declarada nas DCTF apresentadas, ficando evidenciado que a declaração não contém toda a contribuição devida.

Ou seja, as bases de cálculo utilizadas no auto de infração têm como origem informações elaboradas pelo próprio município de Riachão do Jacuípe.

Não há, assim, como o contribuinte alegar desconhecimento ou falta de precisão com relação a informações que ele mesmo prestou.

Ademais, não ocorreu nenhuma das circunstâncias previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que pudessem representar nulidade do lançamento:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O auto de infração, relatório fiscal e todos os termos lavrados durante a ação fiscal foram emitidos por autoridade competente e, em nenhum momento, houve preterição do direito de defesa.

Igualmente importante repisar que o auto de infração obedece as exigências estatuídas pelo art. 10 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972:

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Os fatos que ensejaram o lançamento foram detalhadamente descritos nas peças fiscais (relatório fiscal e auto de infração), sendo elaborados demonstrativos que apontaram as bases de cálculo e os valores das respectivas infrações. Foram, também, demonstradas as devidas correspondências entre os fatos constatados e as penalidades aplicáveis (dispositivos legais infringidos).

A preliminar de nulidade do lançamento deve, então, ser rejeitada.

**2) Equívocos na base de cálculo e não incidência do Pasep sobre valores recebidos a título de IOF/Ouro, ITR, IPVA, ICMS, CIDE, FUNDEF, dentre outras**

Nesse item, a recorrente traz questões sobre a base de cálculo da contribuição. Abaixo, trechos do recurso:

Assim, como é sabido, o Impugnante e de modo geral todos os Municípios Brasileiros, recebe diversos recursos financeiros de outras pessoas de direito público, em especial, no caso, da União e do Estado da Bahia. Estas receitas, é certo, não são nem tributárias, nem de contribuições, nem patrimoniais, nem agropecuárias, nem industriais, nem, tampouco, de serviços. A determinação de serem elas receitas correntes dependerá, então, de serem “destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes”.

(...)

Passando ao exame da legislação que atualmente rege a referida contribuição, observa-se que lei nº. 9.715/98 dispôs sobre as contribuições para o PIS/PASEP, traçando em seu art. 2º a base de cálculo sobre qual deve ser apurada a contribuição das pessoas jurídicas de direito público interno, delimitando a incidência sobre as receitas correntes arrecadadas, as transferências correntes e as de capital.

Ocorre que, originalmente, a base de cálculo para apuração da Contribuição ao PASEP, sediada no artigo 2º da Lei Complementar 8 de dezembro de 1970, em atenção aos objetivos perseguidos com a instituição da referida exação:

(...)

Para que se possa alcançar a linha de argumentação aqui sustentada, importa identificar como receitas correntes próprias aquelas arrecadadas e pertencentes à própria pessoa jurídica de direito público, tais como as decorrentes de tributos de sua competência, no caso dos municípios, IPTU, ISSQN, ITBI, contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, etc.

(...)

A receita, neste contexto, deve ser entendida como receita pública em sentido estrito; ou seja, o efetivo ingresso nos cofres do ente político, desonerado de qualquer vinculação à realização de repasse a outra entidade pública.

(...)

Percebe-se com clareza que ao pretender regulamentar o quanto previsto na Lei Complementar nº 8/70, a Lei 9.715/98, transbordou as margens de sua validade para alterar o elemento quantitativo da contribuição ao PASEP, no sentido de contemplar além das receitas próprias correntes, todas as receitas correntes, as transferências correntes e as de capital.

Importante registrar que não existe na Lei Complementar nº 8/70 nenhum limite ou condição que pudesse sustentar a majoração da sua base impositiva, como foi feito pela Lei 9715/98, no sentido de AMPLIAR a incidência do PASEP sobre as transferências estaduais ou federais recebidas pelos entes municipais.

Com isso não se pretende na presente, sustentar uma possível inconstitucionalidade formal da Lei 9.715/98 calcada no fato de uma Lei ordinária não poder alterar o elemento quantitativo de tributo criado por uma Lei complementar. Não.

Não se trata desse tema. Mesmo, já foi examinada à exaustão, restando sedimentado no âmbito dos nossos Tribunais Superiores que a Lei Complementar nº 8/70 foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 com status de Lei Ordinária, portanto as alterações trazidas pela Lei 9.715/98 são indiscutivelmente, FORMALMENTE constitucionais.

Todavia não se pode deixar de constatar que a base de cálculo instituída pela Lei 9.715/98 quando confrontada com algumas normas e princípios constitucionais que regem a ordem tributária, especialmente no que toca à repartição das receitas tributárias e o federalismo econômico, revela incongruência insanável sendo importante interpretar a legislação de sorte a afastar as incidências que afrontem o texto constitucional.

Nesse passo importa considerar ao prever a incidência do PASEP sobre transferências repassadas aos Municípios, a União Federal através da Lei 9.715/98 restringiu a autonomia financeira Municipal, alterando de maneira significativa a repartição da arrecadação, retendo para si fatia considerável do bolo da arrecadação dos Tributos.

(...)

No caso do PASEP, a aplicação da base de cálculo da forma como estabelecida na Lei 9.715/98, implica em indiscutível redução dos valores arrecadados e transferidos por expressa previsão constitucional (IOF, IR, ITR, IPVA, ICMS, CIDE, FUNDEF).

(...)

Não assiste razão à recorrente.

Primeiramente importante salientar que não cabe ao CARF analisar questões relativas a inconstitucionalidade e ilegalidade de norma tributária vigente e eficaz. Ainda que no recurso tenha se salientado que não se trata de discussão sobre inconstitucionalidade “formal” da Lei 9.715/98, temas como possível ampliação da incidência do PASEP sobre as transferências

estaduais ou federais recebidas pelos entes municipais ou restrição à autonomia financeira municipal derivados da lei 9.715 estão absolutamente fora do escopo da análise do CARF, conforme disposto na Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

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

Adotando-se, então, a lei vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, tem-se que a incidência do Pasep se efetivou conforme o disposto na lei nº 9.715/98 que assim dispõe:

Lei nº 9.715/98

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 efeitos do inciso III do art. 2º, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, **ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública**, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas. (grifou-se)

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.

A base de cálculo está regulamentada no art. 70 do Decreto nº 4.524/2002:

Decreto nº 4.524/2002

Art. 70. As pessoas jurídicas de direito público interno, observado o disposto nos arts. 71 e 72, devem apurar a contribuição para o PIS/Pasep com base nas receitas arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas (Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso III, § 3º e art. 7º).

§ 1º Não se incluem, entre as receitas das autarquias, os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, 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. (grifou-se)

(...)

No caso da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, portanto, a base de cálculo do Pasep é composta pelas receitas correntes arrecadadas, transferências correntes destinadas à manutenção e funcionamento de serviços e transferências de capital destinadas a investimentos, recebidas de outras entidades da Administração Pública. Além disso, poderão ser deduzidas da base de cálculo as transferências que tais contribuintes destinarem a outras entidades da Administração Pública, evitando-se, com isso, a dupla tributação.

Considerando o texto dos dispositivos legais acima transcritos, conclui-se que a base de cálculo do Pasep, no caso da autuada, corresponde à soma das receitas correntes, das transferências correntes e das transferências de capital, independente de serem ou não arrecadadas por outra entidade da Administração Pública. Também sofrem tributação as transferências correntes e de capital recebidas.

No caso em questão, todos os valores componentes da base de cálculo do PASEP foram recebidos pelo Município de Riachão do Jacuípe como receita corrente, transferências correntes ou de capital. Tais receitas ou transferências, ao ingressarem nos cofres do Município, sofrem a tributação pelo PASEP. Não existem informações ou menções sobre transferências de contribuições do município a alguma autarquia gestora do fundo previdenciário (RPPS).

Com relação a fundos ou fundações de direito público, a jurisprudência do CARF converge 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:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PASEP. BASE DE CÁLCULO. VALORES REPASSADOS AO FUNDEB. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

**O FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação) não ostenta 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, não havendo previsão legal para sua exclusão da base de cálculo do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP.”**

(CARF, Processo nº 11516.721152/2014-60, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3401002.897 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 25 de fevereiro de 2015)

Sobre as fundações, a Solução de Consulta COSIT nº 278/2017 dispõe que:

27.6. Assim, pode-se concluir que, apesar de a fundação pública de direito público vir a ser uma pessoa jurídica de direito público interno, ela não está sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep na forma do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, mas na forma do art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001.

[...]

27.9. Sobre a dedução das **transferências correntes e de capital por parte da entidade que transfere recursos para fundações de direito público** e para conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas (parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998), deve-se entender que **não é passível tal dedução**, já que tais entidades não recolhem a contribuição com base no inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998 e, portanto, não estão sujeitas à sistemática dessa legislação.

27.10. Essa conclusão se justifica tanto pela literalidade do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998, que deixa claro que suas disposições somente se aplicam “para os efeitos do inciso III do art. 2º” da mesma Lei nº 9.715, de 1998, quanto pela teleologia da permissão de dedução estabelecida pelo citado art. 7º (**se não haverá pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais por parte da entidade pública que recebe a transferência não há porque a entidade transferidora deduzi-la da base de cálculo da contribuição por ela devida**). (negritos nossos)

Portanto, vê-se que a entidade que transfere recursos para fundações de direito público não pode deduzir tais receitas da base de cálculo do PASEP.

Não existem, assim, reparos a serem feitos na decisão de piso quanto a este tópico.

### **3) Não consideração de pagamentos realizados e inaplicabilidade de multa entre pessoas jurídicas de direito público**

Nesse tópico, a recorrente traz questões sobre recolhimentos que teriam sido feitos e não considerados e sobre inaplicabilidade de multa entre pessoas jurídicas de direito público. Abaixo, trechos do recurso:

Além do quanto exposto, a fiscalização não considerou a existência de recolhimentos realizados pelo Município em suas planilhas, e que, portanto, deveriam ser deduzidos do lançamento ora impugnado.

(...)

Outrossim, confundindo-se nesta hipótese a União como credora e como própria responsável tributária não poderia deixar de considerar os pagamentos mencionado, para lançar contribuição supostamente devida sem abater os pagamentos que ela própria realizou.

(...)

No caso em tela, o Município não se enquadra em nenhuma das hipóteses para aplicação da multa imposta pela autoridade fiscal. Ademais, é ilegal a aplicação de multa entre pessoas jurídicas de direito público por inexistir poder de polícia.

(...)

Portanto, a multa moratória possui caráter punitivo, devendo ser afastada entre pessoas jurídicas de direito público. Importante destacar, ainda, que a aplicação

de multa administrativa decorre do exercício de Poder de Polícia, conforme se extrai do entendimento do C. STJ, in verbis:

(...)

Não se afigura razoável exigir que o Erário arque com a desídia de agente público, que tenha recolhido intempestivamente a contribuição do Ente Municipal, pois não é sensata a incidência de multa como penalidade em desproveito de toda a coletividade, a qual se identifica como destinatária das benesses que o dinheiro público pode proporcionar.

Assiste razão em parte à recorrente.

Com relação à alegada não consideração de pagamentos realizados pelo contribuinte, não existe, no recurso, nenhum elemento concreto que comprove tal fato. Trata-se de alegação genérica sem qualquer indício de que efetivamente tenha ocorrido no caso em tela.

Pelo contrário, os valores declarados em DCTF e considerados confessados (ainda que não pagos) foram devidamente levados em conta e não foram objeto de lançamento.

Cabe ao recorrente trazer eventuais elementos que comprovem o equívoco no lançamento. No presente caso, conforme já citado, nenhum elemento foi explicitado.

Com relação à discussão sobre multa, grande parte do recurso trata de aplicação ou não de **multa moratória** entre pessoas jurídicas de direito público.

Tal discussão não é minimamente cabível nesta lide, já que foi aplicada a **multa de ofício** determinada pelo art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Para o presente caso – e ainda que não tenha sido expressamente solicitado no recurso, porém, cabe a aplicação do princípio da retroatividade benigna, já que existiu alteração na Lei nº 9.430 que beneficia a recorrente conforme segue.

Como disposto acima, a multa aplicada tem fundamento legal no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme apontado nos autos de infração.

Todavia, o advento da Lei nº 14.689/23 alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 no sentido de determinar o percentual da multa de ofício qualificada em 100%, quando não há comprovada reincidência, ante o antigo percentual de 150%, conforme a seguinte transcrição:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Assim, a nova norma deve ser aplicada ao presente caso, de forma retroativa, com fundamento no artigo 106, II, “c”, do CTN, verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse sentido vem entendendo este Colegiado, conforme recente decisão exarada no Acórdão nº 1201-006.209, de 19/10/2023, o qual adotou a seguinte ementa:

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA MAJORADA DE 100%.

RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). APLICAÇÃO.

A modificação inserta no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

A multa de ofício deve, então, ser exigida no percentual de 100%.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Fábio Kirzner Ejchel**