



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.720200/2020-98</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-002.864 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	INSTITUTO DE PREVIDENCIA DO MUNICIPIO DE JUNDIAI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018, 2019

PASEP. AUTARQUIA. BASE DE CÁLCULO.

As autarquias devem recolher a Contribuição para o Pasep sobre o valor mensal das receitas correntes arrecadadas, inclusive as que tenham sido arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade de direito público interno, e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

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

*Assinado Digitalmente*

**Fábio Kirzner Ejchel** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Souza Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Karoline Marchiori de Assis, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente)

**RELATÓRIO**

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

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Pasep decorrente da falta de recolhimento dos valores devidos, apurados nos período de Jan/2016 a Jun/2019.

O total do crédito tributário lançado e objeto deste processo é de R\$ 16.621.450,63 (vide Auto de Infração às fls. 31 a 43), incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal.

Os valores lançados no Auto de Infração, incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, referem-se a fatos geradores ocorridos nos anoscalendário de 2016 a 2019 e constam do quadro a seguir:

**Resumo – Valores Lançados no Auto de Infração**

TRIBUTO	PRINCIPAL	MULTA (75%)	JUROS	TOTAL
PASEP	8.695.069,37	6.521.301,90	1.405.079,36	<b>16.621.450,63</b>

A Fiscalização informa no Auto de Infração-AI (fls. 31 a 43), a ocorrência da seguinte infração, in verbis:

"PJ DE DIREITO PÚBLICO INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante e inseparável desse auto de infração."

Por sua vez o anexo "Termo de Verificação Fiscal" - TVF, emitido pela Fiscalização, às fls. 25 a 29, descreve os fatos que ensejaram a lavratura do presente AI.

Consta do referido Relatório os seguintes excertos, que por bem descreverem, em síntese, a atuação fiscal, são colacionados a seguir, in verbis:

...

**C – DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL**

4. A Lei complementar 101/2000 no artigo 1º, inciso I, § 3º, letra b, inclui as autarquias no rol dos entes públicos que devem obediência as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, logo, a autarquia Instituto de Previdência do Município de Jundiá tem a obrigação de contribuição ao PASEP por ter natureza jurídica de direito público interno.

...

5. A Lei complementar 101/2000 no artigo 1º, inciso I, § 3º, letra b, inclui as autarquias no rol dos entes públicos que a Lei 9.715/98 confirma a obrigatoriedade e define a base de cálculo no artigo 2º, inciso III:

...

6. A contribuição ao PASEP independe de adesão e as bases de cálculo são os valores mensais das: Receitas Correntes Arrecadadas; Receitas de Transferências Correntes Recebidas e Receitas de Transferências de Capital Recebidas, cujos elementos constituidores estão conceituados no artigo 11 e 12 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 e artigo 7º da Lei Lei 9.715/98.

7. Ressalta-se que a Solução de Consulta 278/2017 esclarece o entendimento (já aplicado pela RFB) das transferências entre entes públicos para financiamento do RPPS. Na situação de transferências legais ou constitucionais, onde as receitas são arrecadadas por um ente e devem ser transferidas a outros entes, se submetem à regra: constitui a base de cálculo do ente recebedor dos recursos e devem ser excluídas da base de cálculo do ente transferidor e, ainda, reforça, que qualquer espécie de receita corrente compõe a base de cálculo do tributo. Assim exposto:

...

8. A base de cálculo da contribuição ao PASEP no âmbito das entidades gestoras do RPPS compreendem a todas as entradas de recursos financeiros integrantes do mesmo orçamento público, seja receita orçamentária ou extra orçamentária e inclusive as transferências intragovernamentais (aportes).

#### D – DAS DIFERENÇAS APURADAS

9. Para apuração dos quadros abaixo, receitas por ano calendário, utilizou-se os Balancetes de Receitas apresentados pelo contribuinte, janeiro/2016 a junho/2019:

...

#### E - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pelos fatos detalhados anteriormente e todas as análises efetuadas, constatamos que a fiscalizada deixou de recolher valores relativos ao PASEP.

Diante do exposto, efetuamos os lançamentos de ofício, com a lavratura do Auto de Infração nos termos dos dispositivos legais antes mencionados, bem como dos constantes nos Autos de Infração.

...

Cientificada do lançamento, em 05/11/2020, vide AR às fls. 48, a Contribuinte apresenta impugnação em 30/11/2020 (vide Termo de Solicitação de Juntada de fls. 51), firmada por Procuradora Jurídica devidamente identificada, documento às fls. 54 a 77 (acompanhado de anexos).

Nessa sua impugnação, às fls. 54 a 77, a Impugnante faz uma descrição sintetizada dos fatos ocorridos na ação fiscal, das operações envolvidas na questão e dos resultados da auditoria realizada.

A Interessada inicia, então, com as argumentações que representam suas razões de defesa, conforme se transcreve, de forma resumida, mas trazendo as suas essências, a seguir, in verbis:

## 2.2. Mérito:

...

“b) Da vinculação legal dos recursos dos RPPS’s”

1. Destarte, conforme se verá na sequência, razão assiste a esse RPPS para não efetuar o recolhimento, eis que amparado pela Constituição Federal, pela Lei Federal nº 9.717/98 e pelas normativas expedidas pela Secretaria de Previdência Social.

2. Como se sabe, os RPPS encontram-se normatizados no artigo 40 da Magna Carta (com redação atual dada pela E.C 103/2019) que aduz: “O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial”

3. Note-se que restou disposto no artigo a possibilidade da criação do RPPS, mas também erigiu o princípio basilar do mesmo, qual seja, a preservação do seu equilíbrio financeiro e atuarial.

4. Nesse mesmo sentido, a fim de regulamentar a criação dos RPPs e instituir medidas para preservação do equilíbrio financeiro e atuarial, a União editou as Leis Federais nºs 10.887/2004 e 9.717/1998.

5. A Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998, autorizou os entes municipais a constituir seus regimes de previdência social, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, dispondo em razão disso que os valores vertidos aos RPPS somente poderiam ser utilizados para o pagamento dos benefícios previdenciários, sendo vedado qualquer outro destino. Veja-se:

...

6. Observe-se que no artigo retro transcrito a única ressalva para utilização dos recursos previdenciários diz respeito à taxa de administração, necessária justamente para poder manter o regime em funcionamento.

7. Logo, considerando que os recursos ingressantes no RPPS, quais sejam, as contribuições previdenciárias retidas dos servidores e contribuídas pelos entes patronais, inclusive para amortização de déficit financeiro e atuarial o, os parcelamentos de débitos previdenciários, os ganhos com investimentos e os valores obtidos com a compensação previdenciária, ante a previsão contida na Lei Federal nº 9717/1998, somente podem ser utilizados para o custeio dos benefícios previdenciários e para taxa de administração, necessária ao funcionamento do regime, a atitude de tributar os referidos recursos e impactar negativamente seu saldo para custear o PASEP é medida que se mostra totalmente em confronto com a lei em comento.

8. Em outras palavras, possuindo vinculação específica segundo a Lei 9717/98, as receitas formadoras do patrimônio do servidor público não podem sofrer com a indevida a tributação do PASEP uma vez que o próprio legislador assim previu expressamente a possibilidade de utilização das referidas receitas somente para o custeio dos benefícios previdenciários, conferindo, portanto, verdadeira, imunidade tributária, colocando fora do campo tributário as receitas auferidas pelos RPPS.

9. Nesse mesmo sentido, necessário destacar ainda que as Portarias emitidas pelo Ministério da Previdência Social (hoje denominado Secretaria da Previdência Social) ratificam a impossibilidade de utilização dos recursos previdenciários para custeio distinto dos benefícios previdenciários e da taxa de administração. Veja-se: ...

10. De igual modo a Orientação Normativa n.º 02/2009, do Ministério da Previdência Social (hoje denominado Secretaria de Previdência Social), inclusive, em relação às receitas provenientes da compensação previdenciária entre o RPPS e o RGPS também o atrela especificamente ao custeio dos benefícios previdenciários: ...

11. O Supremo Tribunal Federal, por fim, também nesse sentido, em vários julgados, já asseverou que o custeio da previdência social se dá por meio de contribuições sociais previdenciárias e a previsão contida no § 1º do art. 149 da Constituição Brasileira, ou seja, a instituição das contribuições previdenciárias pelos entes federativos a ser custeadas pelos servidores destina-se exclusivamente ao pagamento de benefícios previdenciários aos mesmos, o que não abrange outros benefícios assistenciais, como serviço médicos, odontológicos e hospitalares:

...

12. Fazendo-se ainda uma breve e necessária analogia no que se refere à vinculação de um tributo, nos julgamentos relativos ao FUNDEF, posteriormente substituído pelo FUNDEB, o C. STF também assentou a plena vinculação das verbas e a impossibilidade de se dar a elas destinação diversa da educação.

13. Vale conferir os seguintes precedentes que revelam o entendimento, há muito pacificado, de que as verbas do FUNDEB destinam-se exclusivamente ao uso em educação pública e a nenhum outro fim:

....

14. Disso tudo, conclui-se que os recursos previdenciários que adentram ao RPPS tem natureza vinculada, ou seja, se prestam a custear os benefícios previdenciários dos servidores e a taxa de administração, ou seja, tem como relação de causalidade a prestação presente ou futura de um benefício previdenciário, de modo que, nos termos da C.F, da Lei 9.717/98 e das Portaria emitidas pela Secretaria de Previdência e do entendimento manifestado pelo STF, não podem ser utilizadas para custeio do PASEP.

“c) Da base de incidência do PASEP – do não enquadramento dos recursos previdenciários como receita”

15. Como destacado alhures, o PASEP é um tributo que possui natureza jurídica de contribuição social para financiamento da seguridade social, e na forma do art. 239 da CF destina-se a financiar o programa do segurodesemprego e o abono salarial.

16. Nos termos do inciso III do art. 2º da Lei n.º 9.715/98, o PIS/PASEP é devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno com base de cálculo no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas: ...

17. A alíquota, no caso das pessoas jurídicas de direito público interno é de 1% (um por cento) sobre as receitas arrecadadas e as transferências recebidas, na forma do inciso III do art. 8º da Lei 9.715/98 c.c art. 67 do Decreto 4524/2002: ...

18. A Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1969, que Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, classifica as receitas em correntes e de capital, e traz nos §§ 1º e 2º do art. 11 os seguintes conceitos: ...

19. Da análise desses dispositivos legais, receitas correntes são aquelas relativas às operações destinadas à manutenção e ao funcionamento dos serviços dos órgãos da Administração Direta e Indireta e a Receita

de capital é aquela que tem por finalidade a formação de um bem de capital ou que estejam por lei definidas como operações de capital.

20. Entretanto, a partir do julgamento do RE 606.107 (Rel. Min. Rosa Weber, j. 22.5.2013, DJe 25.11.2013) o Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça agregaram ao conceito legal de receita e consolidaram o entendimento de que a mesma, para fins do art. 195, I, b, da Constituição Brasileira, ou seja, para financiamento da seguridade social, é o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições, e ainda, que traga alteração patrimonial positiva.

21. Logo, além das disposições legais conceituais de receita, o STF agregou as condições descritas para enquadramento legal como receita.

22. Ocorre que é justamente nesse ponto que se assevera categoricamente que os recursos previdenciários do RPPS não se qualificam como receita.

23. Isso porque a Autarquia previdenciária faz apenas a gestão dos recursos previdenciários, sem ter disponibilidade alguma sobre tais recursos, ou seja, é mero administrador dos recursos do servidor para o custeio de seu sistema de previdência. Tais receitas não se incorporam definitivamente ao patrimônio da Entidade, que atua como intermediária para custeio do sistema de previdência, de forma que a unidade gestora não pode usufruir, dispor, ceder esse recurso, mas sim agir como mera intermediária do pagamento ao proprietário do dinheiro que é o segurado do regime.

24. Nesse sentido, as receitas das contribuições previdenciárias patronal ou dos servidores, aposentados e pensionistas; oriundas de transferência por insuficiência financeira (déficit previdenciário); e de aplicações financeiras e de compensação previdenciária, além de não configurarem ingresso definitivo de receita ao patrimônio da autarquia previdenciária, são constitucional e legalmente vinculadas ao pagamento de benefícios previdenciários, portanto a uma despesa permanente, não ingressando assim nos termos que especifica o STF sem reservas ou condições, mas muito pelo contrário, ingressam com vinculação específica para o custeio de aposentadorias e pensões.

25. Por outro lado, os recursos previdenciários são totalmente repassados aos servidores inativos e aos pensionistas, configurando despesas para essa unidade gestora, já que há permanente compromisso de quitar os benefícios previdenciários, destacando-se, inclusive, que em razão do o déficit técnico desse RPPS que em 31.12.2019 estava na ordem de 2.768.407.410,02, o patrimônio encontra-se negativo em R\$ 988.011.293.

26. Logo, os recursos previdenciários não se enquadram no conceito técnico tributário de receita, dada a ausência de ingresso financeiro apto a somar-se ao patrimônio da autarquia previdenciária, como elemento novo, bem como à vinculação dos recursos previdenciários ao custeio dos benefícios previdenciários, de modo que nos termos da lei não há embasamento legal para que seja alvo de tributação pelo PASEP.

“d) Da necessidade de aplicação do princípio da igualdade – do tratamento dispensado às entidades de previdência complementar e privada”

27. Sem prejuízo do quanto alegado, considerando ainda que dentre os mais consagrados princípios constitucionais se destaca o da igualdade que traduz, em síntese, a necessidade de tratar de forma igual os iguais e de forma desigual os desiguais, na medida de sua desigualdade, temos que salta ainda mais aos olhos a não incidência do PASEP sobre os recursos previdenciários dos RPPS quando o aproximamos do tratamento dispensado às entidades de previdência complementar ou privada. Esclarecemos.

28. Por força do § 1º do art. 69 da Lei Complementar nº 109/2001, as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar são isentas de qualquer tributação: ...

29. No mesmo sentido é a previsão de não tributação do PIS/PASEP sobre as entidades de previdência privada, sejam elas abertas ou fechadas. Veja-se:...

30. Logo, nota-se que o legislador pátrio isentou expressamente as entidades de previdência complementar e entidades de previdência privada quanto ao pagamento de tributos, entre eles o PASEP.

31. Desta forma, é possível concluir que, em razão da aplicação do princípio da igualdade, que se faz necessária já que os regimes próprios de previdência social, bem como as entidades privadas de previdência têm por finalidade gerir plano de previdência para assegurar aos segurados benefícios previdenciários, torna-se imperiosa a aplicação da legislação das entidades privadas de previdência por analogia, o que afasta por completo a incidência do PASEP sobre os recursos do RPPS.

32. Qualquer pensamento contrário a esse levaria a crer que o legislador teria criado verdadeira discrepância legal entre os regimes de previdência públicos e privados, homenageando o recurso privado em detrimento do público, o que não é nem um pouco razoável, mas muito pelo contrário, totalmente absurdo, de modo que a única interpretação condizente com toda a legislação apontada é a de que o PASEP, dada a imunidade tributária aplicável aos RPPS e ante o princípio da igualdade, não incide sobre as contribuições previdenciárias dos ativos, inativos, de

déficit, sobre o produto da compensação previdenciária ou sobre os rendimentos das aplicações das contribuições do RPPS pois o legislador assim fez com que fosse excetuado.

“e) Da configuração da bitributação/ do desincentivo à constituição de RPPS’s”

33. Há de observar-se ainda que quando os Estados, D.F e Municípios transferem recursos do respectivo tesouro para as autarquias previdenciárias, a título de contribuição patronal, os valores, segundo entendimento da RFB entram como receita na base de cálculo da autarquia supostamente beneficiada.

34. Entretanto, além de tributar a autarquia por receber o montante a título de “receita”, a RFB não permite que o ente federado deduza o valor repassado da base de cálculo do PASEP que ele próprio, ente federado, desembolsará. Ou seja, esse valor da contribuição patronal, que é repassado, segundo entendimento da RFB integra a base de cálculo do PASEP devido pela autarquia previdenciária e também a base de cálculo do PASEP devido pelo ente federado, a despeito do art. 7º da Lei nº 9.715/98: ...

35. Ocorre assim o fenômeno chamado de bitributação, incidente sobre o mesmo recurso. No entanto, é preciso destacar que essa bitributação somente ocorre nos entes que optaram por criar um ente com personalidade jurídica distinta para gerir obrigações previdenciárias do RPPS.

37. Logo, se o ente não tivesse criado uma autarquia (o RPPS), a RFB consideraria essa uma transferência intragovernamental entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica, não havendo nova incidência do PASEP.

38. No entanto, com o devido respeito, a RFB se esquece que a criação do fundo previdenciário e da autarquia específica é incentivada pela própria União, por meio da Lei nº 9.717/98 porquanto os fundos previdenciários, por terem que respeitar princípios de segurança, proteção e prudência financeira (art. 6º, par. único, I, da Lei nº 9.717/98), além de serem geridos por dirigentes com experiência comprovada nas áreas financeira, administrativa, contábil, jurídica, de fiscalização, atuarial ou de auditoria (art. 8-B, I a IV, da Lei nº 9.717/98), têm maior propensão a manter seu equilíbrio financeiro e atuarial, o que reduz o risco de inadimplemento dos benefícios.

39. Sem prejuízo, é inconteste que a interpretação conferida RFB é um forte estímulo para que estados, DF e municípios descartem o modelo da Lei nº 9.717/98 e deixem de optar pela criação de entidade autárquica gestora e pela constituição de fundos com finalidade

previdenciária para administrar os recursos do RPPS, já que se o fizerem, escaparão da incidência do PASEP.

40. Logo, a interpretação literal do artigo que trata acerca do PASEP da forma realizada pela RFB, com a devida vênia, traduz desrespeito à Lei Federal nº 9717/98, a qual buscou trazer segurança aos recursos garantidores das aposentadorias e pensões ao regulamentar a criação dos Regime Próprios de Previdência Social, ofendendo ainda a Constituição Federal, a qual assegura o direito social à previdência social (art. 6º da CF) e garante que o regime seja organizado com critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial (art. 40 “caput” da CF).

“f) Da violação ao princípio da isonomia tributária, capacidade contributiva e vedação ao confisco”

41. Por fim, não bastasse tudo quanto alegado, temos que o lançamento do PASEP no processo em epígrafe atenta contra o princípio da isonomia tributária, visto que, no âmbito da União há conferido de forma expressa tratamento diferenciado de suas receitas em comparação aos demais entes federados, podendo-se afirmar categoricamente que a previsão contida no § 2º do art. 2º da Lei nº 9.715/98, expõe essa violação à isonomia, senão vejamos: ...

42. Resta claro que a União isenta da base de cálculo das receitas das autarquias os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, mas, não dispensa, no entanto, o mesmo tratamento aos recursos classificados como receitas do Tesouro Estadual ou Municipal ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, dentre os quais está o repasse para a previdência social dos servidores públicos, ferindo o princípio da isonomia.

43. A Constituição Brasileira, em seu artigo 151, inciso I, estabelece ainda a vedação ao tratamento tributário diferenciado, em homenagem à isonomia tributária, salvo o tratamento para reduzir as desigualdades regionais, o que não é verificado no caso do PIS/PASEP, que se presta a custear em âmbito nacional o seguro-desemprego e o abono salarial.

44. Veja-se ainda que a capacidade financeira/orçamentária da União é indubitavelmente maior que dos Estados e Municípios, o que põe em xeque o princípio da capacidade contributiva, já que este se baseia em um conceito econômico e de justiça fiscal que tem como alicerce a busca de uma sociedade mais justa e igualitária, impondo uma tributação mais onerosa para aqueles de detêm uma maior concentração de riquezas.

45. Outrossim a incidência do PASEP sobre os recursos deste RPPS atenta ainda contra o princípio da vedação do confisco, uma das limitações constitucionais ao poder de tributar previsto no art. 150, IV,

da Constituição Brasileira, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

46. Isso porque se considerarmos todas as premissas trazidas ao longo dessa Impugnação temos que a única receita passível, em tese, de ser objeto de tributação é a taxa de administração, que no caso desse RPPS é estipulada em 1% (um por cento) do valor total das remunerações pagas no exercício anterior, ex vi art. 81-B da Lei Municipal nº 5894/2002 (criadora dessa Autarquia).

47. Logo, acaso fosse determinada a utilização da taxa de administração para o pagamento do PASEP, esse RPPS teria um montante reduzido para o custeio de suas despesas administrativas, necessárias à sua organização, gestão e funcionamento.

48. Defender a majoração da taxa não importaria de nenhuma forma em atenuação do confisco, pois ainda assim o impacto do PASEP na receita da unidade gestora do RPPS seria relevante, além de onerar ainda mais o Ente Federativo, responsável pelo repasse da taxa.

49. Em levantamento realizado por esta autarquia, apuramos que caso fosse pago o PASEP com recursos da taxa de administração, este corresponderia a mais de 30% do total arrecadado para este fim. Segue abaixo demonstrativo dos exercícios que correspondem ao período finalizado:...

50. A incidência do tributo, portanto, com inegável efeito confiscatório, a despeito da vedação do artigo 150, IV, da CF/88, impactaria de forma significativa os serviços prestados por essa autarquia porque subtrai recursos que seriam utilizados para o aprimoramento da gestão dos fundos previdenciários, seja mediante a contratação de servidores mais qualificados, de contratação de cursos de aprimoramento ou até mesmo mediante melhoria da remuneração dos mesmos, o que contribuiria para o melhor gerenciamento dos recursos e garantiria maior segurança à confiabilidade do pagamento dos benefícios, o que, portanto, afasta a incidência do PASEP também sobre a taxa de administração.

“g) Da PEC 133/2019 que denota expressamente em seu texto a ausência de legislação apta à cobrança de PASEP no âmbito do RPPS”

51. Por fim, cabe ainda trazer à baila, a fim de demonstrar-se a coerência da impugnação apresentada por este RPPS, que, atualmente encontra-se em tramitação a PEC 133/2019 (PEC Paralela), aprovada em dois turnos pelo Senado e que atualmente encontra-se em vias de votação em 1º turno pela Câmara, na qual, expressamente em seu artigo 4º prevê que o PASEP, até que lei disponha especificamente será

aplicada sobre a folha de servidores do RPPS em alíquota no percentual de 1% (um por cento): ...

52. Destarte, fato é que o próprio texto da PEC admite expressamente que não há lei que ampare a cobrança de RPPS a título de PASEP, pois se o contrário fosse verdadeiro, teria que proceder com a revogação de artigo de lei, o que não foi feito em seu texto, demonstrando, portanto, de forma mais inequívoca possível que o tributo denominado PASEP, até o advento da PEC e futuramente de lei específica, não poderia incidir sobre nenhum fato gerador, mas a partir da PEC sobre a folha de salários dos servidores do RPPS e não sobre as receitas auferidas pelo referido regime.

“CONCLUSÃO”

53. Dadas a argumentação tecida na presente impugnação podemos concluir sucintamente que sobre os recursos desse RPPS não deve incidir PASEP pois: a) A C.F e a Lei 9717/998, responsáveis pela criação e regulamentação do regime trouxeram expressamente a vedação de utilização dos recursos para qualquer outra finalidade que não a do custeio dos benefícios previdenciários e taxa de administração; b) os recursos recebidos por esse RPPS não se enquadram no conceito técnico-tributário de receita de modo que não se amoldam assim ao fato descrito na lei para incidência do PASEP ; c) em razão da aplicação do princípio da igualdade, aplicando-se o tratamento dispensado às entidades de previdência privada e complementar há isenção legal para cobrança do PASEP; d) a cobrança do PASEP ofende frontalmente os princípios da isonomia tributária, capacidade contributiva e vedação ao confisco e ainda representam bitributação (no que se refere às contribuições patronais) e verdadeiro desincentivo à formação ou até mesmo permanência dos RPPS’S já criados, representando assim violação expressa à C.F e à Lei Federal 9.717/98.

“SUBSIDIARIAMENTE”

54. Na improvável hipótese de, em não sendo acatadas as teses delineadas anteriormente e subsistir a cobrança do PASEP, merece ser observado, como matéria subsidiária o quanto segue.

“1. Da divergência dos valores apontados pela RFB – da consideração como transferências de valores reembolsados a esse regime por força de lei”

55. Conforme se pode observar na planilha anexada aos autos pelo r. Auditor da RFB, há campo intitulado como Transferências Recebidas, no qual consta como recebidos pelo IPREJUN: RR\$ 11.730.888,57 em 2016, R\$ 8.797.733,81 em 2017, R\$ 14.478.223,18 em 2018 e R\$ 6.531.237,94 em 2019.

56. Em que pese o Auditor tenha especificado acima dos valores que se trata de Aporte – Complementação e Inativos em Carência, em verdade deixou de analisar a natureza jurídica dos referidos repasses, os quais, pelas razões mencionadas na sequência, não podem ser enquadradas como RECEITA, tanto que assim não o foram classificadas na Contabilidade desse RPPS. Explicamos.

57. Nos moldes da Lei 5894/2002, ex vi art. 31, resta previsto tempo mínimo de contribuição (carência) necessário de 180 meses para que esse RPPS custeie os benefícios de aposentadoria voluntárias: ...

58. Assim, até que se implemente a carência legal, os benefícios são custeados pelo ente patronal.

59. Logo, o benefício de aposentadoria de um servidor que completou os requisitos constitucionais, mas ainda não possui a carência instituída pela Lei 5894/2002 é concedido e operacionalizado por esse RPPS, mas é custeado pelo ente, através do devido reembolso dos valores que são informados mensalmente por esse RPPS ao mesmo – sendo contabilizados como INATIVOS EM CARÊNCIA.

60. De igual modo, de acordo com a Lei 8.358, de 17 de dezembro de 2014 (anexa), conforme se observa no art. 1º, os benefícios de complementação de aposentadoria ou pensão concedidos judicialmente passaram a ser custeados pelo Tesouro do Município através de repasse específico feito ao IPREJUN mensalmente.

61. Assim, mensalmente, o IPREJUN informava (a partir de 01/2020 os benefícios em tela passaram a ser operacionalizados diretamente pelo Município) ao Município os valores devidos que haviam sido custeados pelo IPREJUN, pois esse RPPS quem operacionalizava os benefícios de complementação e desta forma os valores eram restituídos a esse RPPS.

62. Destarte, os valores repassados a esse RPPS a título de Complementação e Inativos em Carência, na verdade, conforme devidamente esclarecido, não se tratam de RECEITA, pois não se tratam de novo ingresso, mas sim de valores restituídos a esse RPPS para o reembolso do custeio de benefícios de responsabilidade do ente que foram operacionalizados e pagos por esse RPPS.

63. A fim de comprovar o quanto alegado, juntamos à presente, cópias das legislações destacadas e cópia do Analítico dos anos de 2016 a 2019, onde encontrase detalhados todos os valores restituídos a esse RPPS nessa qualidade.

64. Dito isso, não há como ser considerado como Receita o valor que somente veio a restituir esse RPPS por valores que foram desembolsados para o custeio de benefícios de responsabilidade do ente patronal.

65. Em outras palavras os referidos repasses apenas recompuseram o fundo.

66. Não se trata assim de elemento novo, tampouco desvinculado, mas sim de pura restituição de valor de responsabilidade legal do ente patronal, havendo na realidade um ajuste de contas, daquilo que o IPREJUN utilizou de seu fundo para custear um benefício de responsabilidade de outro ente, de modo que se mostra de rigor a exclusão desses valores do campo da tributação efetivada.

2. Da Inconstitucionalidade da Multa Aplicada - Caráter Confiscatório – Desproporcionalidade entre a conduta e o valor fixado

67. O Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento segundo o qual o princípio do não confisco, em matéria tributária, aplica-se tanto aos impostos, como destacado anteriormente, quanto à multa, cabendo à autoridade fiscal ou judiciária a avaliação da proporcionalidade entre o valor da multa e a gravidade da conduta punida. Vejamos: ...

68. O auto de infração que é objeto da presente impugnação administrativa, está cercado de variáveis não confirmadas, de perplexidades jurídicas evidentes e no mínimo, de dúvidas infundáveis. Não se pode negar, portanto, que inexistente dolo na conduta do agente público ao adotar, diante das variáveis possíveis, a que lhe pareça ser a melhor exegese, sem que disso decorra a existência de dolo.

69. O percentual de 50% sobre o valor principal, a título de multa, afronta flagrantemente o princípio do não-confisco, constitucionalmente assegurado, de sorte que deve ser justificada a aplicação de tal percentual, a despeito da previsão legal objetiva. Sobre este ponto, diante dos argumentos apresentados, em respeito ao princípio da proporcionalidade e ao disposto no artigo 150, IV da CF/88, impõe-se a exclusão da multa aplicada.

Finaliza, a Impugnante nos seguintes termos, in verbis:

#### DO PEDIDO

Em face do exposto, requer o IPREJUN o recebimento da presente impugnação administrativa, para que seja anulado o auto de infração nº 0819000.2020.00372, ou, subsidiariamente sejam recompostos os cálculos de acordo com as deduções obrigatórias apontadas na presente impugnação (exclusão das transferências voluntárias que na realidade se tratam de restituições) e seja realizada a exclusão da multa, dada a flagrante desproporção entre o valor fixado e a conduta imposta ao IPREJUN.

A impugnação foi analisada e julgada improcedente, por unanimidade de votos, pela 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ/01) conforme acórdão 101-008.813, cuja ementa está transcrita abaixo:

ACÓRDÃO Nº 101-008.813 - 11ª TURMA DA DRJ01

DATA DA SESSÃO 30 DE ABRIL DE 2021

PROCESSO Nº 15746.720200/2020-98

INTERESSADO INSTITUTO DE PREVIDENCIA DO MUNICIPIO DE JUNDIAÍ

CNPJ/CPF 05.507.216/0001-61

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2016 a 30/06/2019

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO

A Contribuição para o PIS/Pasep mensal, devidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno, é calculada mediante aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas apenas as transferências efetuadas a outras entidades públicas com personalidade jurídica própria.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2016 a 30/06/2019

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.

Arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade constituem matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, não sendo utilizadas como fundamento em decisões deste Colegiado.

MULTA. EXCESSIVA. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o do não confisco da multa.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O não recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, detectado em procedimento de fiscalização, fundamenta o lançamento de ofício e impõe ao contribuinte o pagamento dos valores devidos, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

DOCTRINA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

A manifestação da doutrina especializada não vincula as decisões prolatadas por este colegiado julgador.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL. NÃO VINCULANTE.

A atuada não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 15/07/21 por via postal, através de Aviso de Recebimento e, em 10/08/21, apresentou recurso voluntário em que solicita:

Em face do exposto, requer o IPREJUN o conhecimento e provimento do presente recurso, para que seja anulado o auto de infração nº 0819000.2020.00372, ou, subsidiariamente sejam recompostos os cálculos de acordo com as deduções obrigatórias apontadas (exclusão das transferências voluntárias que na realidade se tratam de restituições) e exclusão das contribuições patronais e aportes (que já foram tributadas na origem) devendo ainda ser realizada a exclusão da multa, dada a flagrante desproporção entre o valor fixado e a conduta imposta ao IPREJUN.

É o relatório.

## VOTO

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

Em apertada síntese, são suscitadas questões sobre a base de cálculo do Pasep para institutos de previdência municipais como o Instituto de Previdência do Município de Jundiá (IPREJUN) e sobre a multa de ofício aplicada. Abaixo, excertos do recurso voluntário:

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, através de sua representação em São Paulo, encaminhou a este Regime Próprio de Previdência – RPPS de Jundiá para ciência, o Auto de Infração nº 0819000.2020.00372, lavrado na data de 27/10/2020, apontando, em síntese, a ausência de recolhimento da Contribuição PASEP, nos termos da Lei 9.715/98, no período de janeiro de 2016 a junho de 2019, sustentando sua exigibilidade e incidência na base de 1% sobre todas as entradas de recursos financeiros integrantes do mesmo orçamento público, seja receita orçamentária ou extra orçamentária e, inclusive, as transferências intragovernamentais (aportes).

(...)

A Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998, autorizou os entes municipais a constituir seus regimes de previdência social, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, dispondo em razão disso que os valores vertidos aos RPPS somente poderiam ser utilizados para o pagamento dos benefícios previdenciários, sendo vedado qualquer outro destino.

(...)

Logo, considerando que os recursos ingressantes no RPPS, quais sejam, as contribuições previdenciárias retidas dos servidores e contribuídas pelos entes patronais, inclusive para amortização de déficit financeiro e atuarial, os parcelamentos de débitos previdenciários, os ganhos com investimentos e os valores obtidos com a compensação previdenciária, ante a previsão contida na Lei Federal nº 9717/1998, somente podem ser utilizados para o custeio dos benefícios previdenciários e para custeio da taxa de administração, necessária ao funcionamento do regime, de modo que a atitude de tributar os referidos recursos e impactar negativamente seu saldo para custear o PASEP é medida que se mostra totalmente em confronto com a lei em comento, na medida em que o legislador conferiu verdadeira, imunidade tributária, colocando fora do campo tributário as receitas auferidas pelos RPPS.

(...)

Não bastasse a impossibilidade de custeio pela vinculação legal da utilização dos recursos previdenciários detalhada anteriormente, certo é que, sem prejuízo, os recursos previdenciários vertidos ao RPPS não podem ser enquadrados como receita e como tal não merecem sofrer a tributação do PASEP.

(...)

Logo, os recursos previdenciários não se enquadram no conceito técnico-tributário de receita, dada a ausência de ingresso financeiro apto a somar-se ao patrimônio da autarquia previdenciária, como elemento novo, bem como à vinculação dos recursos previdenciários ao custeio dos benefícios previdenciários, de modo que nos termos da lei, não há embasamento legal para que seja alvo de tributação pelo PASEP.

Sem prejuízo do quanto alegado, considerando ainda que dentre os mais consagrados princípios constitucionais se destaca o da igualdade que traduz, em síntese, a necessidade de tratar de forma igual os iguais e de forma desigual os desiguais, na medida de sua desigualdade, temos que salta ainda mais aos olhos a não incidência do PASEP sobre os recursos previdenciários dos RPPS quando o aproximamos do tratamento dispensado às entidades de previdência complementar ou privada.

(...)

Não bastasse tudo quanto alegado, temos ainda que o lançamento do PASEP no processo em epígrafe atenta contra o princípio da isonomia tributária, visto que, no âmbito da União, há conferido de forma expressa o tratamento diferenciado de suas receitas em comparação aos demais entes federados, podendo-se afirmar categoricamente que a previsão contida no § 2º do art. 2º da Lei nº 9.715/98, expõe essa violação à isonomia, senão vejamos:

(...)

Em levantamento realizado por esta autarquia, apuramos que caso fosse pago o PASEP com recursos da taxa de administração, este corresponderia a mais de 30% do total arrecadado para este fim. Segue abaixo demonstrativo dos exercícios que correspondem ao período finalizado

(...)

Por fim, cabe ainda trazer à baila, a fim de demonstrar-se a coerência da argumentação aqui apresentada por este RPPS, ora Recorrente, que, atualmente encontra-se em tramitação a PEC 133/2019 (PEC Paralela), aprovada em dois turnos pelo Senado e que atualmente encontra-se em vias de votação em 1º turno pela Câmara, na qual, expressamente em seu artigo 4º prevê que o PASEP, até que lei disponha especificamente será aplicada sobre a folha de servidores do RPPS em alíquota no percentual de 1% (um por cento):

(...)

Destarte, os valores repassados a esse RPPS a título de Complementação e Inativos em Carência, na verdade, conforme devidamente esclarecido, não se tratam de RECEITA, pois não se tratam de novo ingresso, mas sim de valores restituídos a esse RPPS para o reembolso do custeio de benefícios de responsabilidade do ente que foram operacionalizados e pagos por esse RPPS.

A fim de comprovar o quanto alegado, juntamos à presente, cópias das legislações destacadas e cópia do Analítico dos anos de 2016 a 2019, onde encontra-se detalhados todos os valores restituídos a esse RPPS nessa qualidade.

Dito isso, não há como ser considerado como Receita o valor que somente veio a restituir esse RPPS por valores que foram desembolsados para o custeio de benefícios de responsabilidade do ente patronal.

Em outras palavras os referidos repasses apenas recompuseram o fundo.

(...)

O percentual de 50% sobre o valor principal, a título de multa, afronta flagrantemente o princípio do não-confisco, constitucionalmente assegurado, de sorte que deve ser justificada a aplicação de tal percentual, a despeito da previsão legal objetiva. Sobre este ponto, diante dos argumentos apresentados, em respeito ao princípio da proporcionalidade e ao disposto no artigo 150, IV da CF/88, impõe-se a exclusão da multa aplicada.

Não assiste razão à recorrente.

O lançamento baseou-se na lei 9.715/98 que assim dispõe:

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

...

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

...

Art. 7º Para os efeitos do inciso III do art. 2º, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

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.

Não cabem, no âmbito deste CARF, questionamentos relativos a princípios constitucionais como os da igualdade ou isonomia tributária - citados pela recorrente no seu recurso. Arguições diretas ou indiretas de inconstitucionalidade do texto normativo não são objeto de análise no âmbito administrativo, conforme segue:

O art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal (PAF) prescreve que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

O assunto foi objeto da Súmula CARF nº 02:

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

Assim, conforme já disposto, é incabível, em sede administrativa, juízo acerca da violação ou não de princípios constitucionais.

O mesmo vale para alegações relativas à multa de 75% (e não 50%, como consta no recurso) aplicada em conformidade com o disposto no art. 44 da Lei 9.430/06:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

Não cabe, no âmbito do CARF, avaliar se tal multa possui caráter confiscatório ou não, já que o controle de constitucionalidade de lei foge do âmbito deste Conselho.

Com relação à base de cálculo e alíquota do Pasep aplicáveis ao caso, foram definidas pela Lei 9.715/98, cujos artigos pertinentes já foram transcritos acima.

O Decreto nº 4.524/2002 ainda dispõe:

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.

A Solução de Consulta COSIT nº 305 – parcialmente vinculada à Solução de Consulta COSIT nº 278 - ambas de 2017, esclarece como ocorre a tributação para o caso em tela:

#### **REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL (RPPS)**

25. No que tange aos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS), suas receitas devem ser inseridas ou não na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais de acordo com todo o conteúdo já exposto. Tendo em vista a explanação anterior de que o contribuinte do tributo são as pessoas jurídicas de direito público interno como um todo e do tratamento das operações intraorçamentárias, a questão “k” considera-se respondida.

(...)

25.2. As fontes de financiamento dos RPPS constituem-se notoriamente da contribuição patronal dos entes federativos e da contribuição dos segurados ativos, inativos e pensionistas. Outras receitas são também fonte de custeio de tais regimes, como as receitas decorrentes de investimentos e patrimoniais e da compensação financeira previdenciária.

25.3. **A contribuição dos servidores aos RPPS está incluída no conceito de receita corrente.** Se assim não fosse, não poderia se constituir em dedução do somatório das receitas tratadas pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, para fins de delimitação do conceito de receita corrente líquida. É o que se pode inferir da leitura do art. 2º da LC nº 101, de 2000, ora denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF):

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

[...]

IV - receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

**c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.**

25.4. O motivo pelo qual o legislador excluiu na alínea “c” do art. 2º supracitado a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira foi para dar um tratamento específico a ela. Isso é corroborado pelo inciso IV do art. 50 da mesma lei, que diz que “as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos”.

**25.5. O fato de a contribuição dos servidores ao RPPS se constituir em uma receita corrente ainda é corroborado pelo próprio Ministério da Previdência Social:**

(...) As operações correntes dos RPPS estão contempladas nos seguintes subgrupos de contas:

(a) receitas correntes: contribuições retidas dos segurados; os recebimentos de parcelamento de débitos previdenciários...(LIMA, Diana Vaz de; GUIMARÃES, Otoni Gonçalves. Contabilidade aplicada aos regimes próprios de previdência social. Brasília: MPS, 2009.).

25.6. A Receita Federal do Brasil (RFB) já se manifestou sobre o caso. Portanto, é mais que cabível mencionar fragmento do Despacho Decisório nº 1 – SRRF01/Disit, de 12 de janeiro de 2010:

21. Em relação à contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social deve-se observar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000), que define Receita Corrente Líquida como o somatório de todas as receitas correntes deduzidas:

1) As transferências constitucionais, conforme disposto na Seção VI – Repartição das Receitas Tributárias, e ainda as mencionadas nos incisos I e II do art. 195 e o art. 239 da Constituição;

2) A contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira mencionada no § 9º, art. 201 da Constituição Federal.

**22. A partir dessa definição, pode-se inferir que, legalmente, a contribuição dos servidores é classificada como uma “receita corrente”, em função disso, deve também integrar a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep.**

23. Aplicando-se esses conceitos ao caso concreto apresentado, tem-se que: (i) as receitas provenientes das contribuições previdenciárias dos servidores e órgãos patronais constituem receitas correntes; (ii) as receitas direcionadas ao custeio e manutenção do RPPS, constituem transferências correntes; e (iii) os rendimentos das aplicações financeiras constituem outras receitas. Portanto, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.715/98, todos esses valores devem integrar a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep.

25.7. Quanto à contribuição previdenciária patronal aos RPPS, também há posicionamento da RFB, que pode ser verificado por meio da Solução de Consulta nº 66 – SRRF04/Disit, de 10 de dezembro de 2010, que em sua ementa deixa claro que:

**As receitas correntes relativas à contribuição previdenciária patronal (ainda que esta seja arrecadada por outra entidade da administração pública) e dos servidores públicos, bem como os rendimentos financeiros provenientes da aplicação destas no mercado, integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep devida, na espécie, por autarquia estadual que administra o respectivo regime próprio de previdência social.**

**Ressalte-se, outrossim, que as autarquias não são contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários.**

25.8. As contribuições patronais recebidas pelos RPPS são, na essência, operações intraorçamentárias, pois o ente público transfere para o fundo os recursos e em troca, espera uma contraprestação para seus servidores na forma de benefícios previdenciários. Portanto, os recursos transferidos devem ser encarados dessa forma. O MCASP (6ª edição, 2014, p. 249) vem corroborar com o enquadramento quando afirma que o pagamento da contribuição patronal constitui uma despesa intraorçamentária para o ente e uma receita intraorçamentária para o RPPS.

25.9. A classificação das demais receitas do RPPS para fins de inclusão ou não na base de cálculo da contribuição deve ser feito à luz dessa Solução de Consulta, **sempre tendo em vista que qualquer espécie de receita corrente compõe a base de cálculo do tributo.**

Dessa forma, considera-se respondido o item “I”.

(...)

#### **AUTARQUIAS**

(...)

17. Passa-se à análise do terceiro questionamento abarcado nessa consulta, que trata da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep para os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS).

18.As fontes de financiamento dos RPPS constituem-se notoriamente da contribuição patronal dos entes federativos e da contribuição dos segurados ativos, inativos e pensionistas. Outras receitas são também fonte de custeio de tais regimes, como as receitas decorrentes de investimentos e patrimoniais e da compensação financeira previdenciária.

19.Conforme o disposto nos itens 25 a 25.9 da Solução de Consulta Vinculante supracitada, **a contribuição dos servidores e a contribuição patronal devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais dos RPPS.**


20.A classificação das demais receitas do RPPS para fins de inclusão ou não na base de cálculo da contribuição deve ser feito à luz dos preceitos da Solução de Consulta Vinculante, sempre tendo em vista que **qualquer espécie de receita corrente compõe a base de cálculo do tributo.**

(...)

Não existindo dúvidas quanto ao fato do IPREJUN estar sujeito à incidência do Pasep no que tange às suas receitas, é certo que eventuais exclusões só podem ser aceitas caso exista legislação com tal permissão. Assim, exclusões de receitas obtidas com “inativos em carência” ou outras não devem ser admitidas sem que exista previsão legal específica para tanto.

Quanto à PEC 133/2019, mencionada no recurso, não existe, até o momento, nenhuma definição no âmbito do poder legislativo, conforme disposto abaixo. Trata-se, assim, ao menos por ora, apenas de uma proposta sem qualquer efeito vinculante para este Colegiado:

#### Despacho atual:

Data	Despacho
02/12/2019	À Comissão de Constituição e Justiça e de CidadaniaProposição Sujeita à Apreciação do Plenário. Regime de Tramitação: Especial (Art. 202 c/c 191, I, RICD) <b>Inteiro teor</b> 

#### Última Ação Legislativa ▾

Data	Ação
22/09/2023	<b>Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania ( CCJC )</b> Parecer do Relator, Dep. Felipe Francischini (UNIÃO-PR), pela admissibilidade.
02/12/2019	<b>Mesa Diretora ( MESA )</b> À Comissão de Constituição e Justiça e de CidadaniaProposição Sujeita à Apreciação do Plenário. Regime de Tramitação: Especial (Art. 202 c/c 191, I, RICD)

Importante ressaltar que o assunto já foi analisado recentemente por esta Turma no âmbito do processo 10120.754210/2019-27 (acórdão 3102-002.582). Transcrevo, abaixo, trechos do voto da relatora Joana Maria de Oliveira Guimarães - que foi seguido de forma unânime - e que adoto também como razões de decidir:

De acordo com o disposto no artigo 2º, inciso III, da Lei nº 9.715/98, as pessoas jurídicas de direito público interno devem recolher a contribuição ao PASEP sobre as receitas correntes arrecadadas e sobre as transferências correntes e de capital recebidas:

“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.”

Logo, correta a exigência da contribuição ao PASEP sobre as contribuições destinadas ao RPPS da entidade autárquica gestora do RPPS, na condição de titular das receitas, como decidido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 31/01/2003 a 31/12/2007 BASE DE CÁLCULO.

As autarquias são contribuintes do PIS/Pasep, tendo como base de cálculo o valor mensal das receitas correntes arrecadadas, inclusive aquelas arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade de direito público interno, e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Classificam-se como receitas correntes as transferências recebidas para fazer frente às despesas de manutenção da instituição e da folha de pagamento de aposentados e pensionistas, bem como a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social.”

(CARF, Processo nº 16004.000732/2008-65, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3401-008.276 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20 de outubro de 2020) (destaquei)

Tal entendimento não é novo, como se colhe do julgado abaixo, proferido pelo antigo Segundo Conselho de Contribuintes:

“INSTITUTOS MUNICIPAIS DE PREVIDÊNCIA.

As parcelas retidas dos salários dos funcionários a título de previdência e entregues pelas Prefeituras aos Institutos Municipais de Previdência são despesas das Prefeituras e receitas dos Institutos. O mesmo ocorre em relação aos valores pagos pelas Prefeituras aos Institutos de

Previdência referente à parcela do empregador. Os Institutos de Previdência Municipal, como autarquias que são, calcularão a Contribuição ao PASEP com base nas receitas correntes arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas, na forma como dispõe a Lei Complementar nº 08/70 para os fatos geradores ocorridos no período de 01/94 a 10/95.”

(Segundo Conselho de Contribuintes, Processo nº 11924.001058/99-24, Acórdão 201-75.344, Sessão de 18 de setembro de 2001) (destaquei)

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Fábio Kirzner Ejchel**