



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.722678/2021-71
ACÓRDÃO	3202-002.113 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	DISTRITO FEDERAL FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

Pessoas Jurídicas de Direito Público Interno. Despesas e Operações de Transferências. Base de Cálculo e Alíquota.

A Contribuição para o PASEP mensal, devida 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.

As operações de transferências de valores, classificadas como uma despesa da pessoa jurídica transferidora, para a formação do sistema previdenciário não devem ser deduzidas na apuração da base de cálculo da contribuição social PASEP dos entes transferidores. Inteligência Solução de Consulta COSIT nº 278, de 01/06/2017.

Contribuição Para o PASEP. Receitas Escrituradas e Não Declaradas Sujeitas à Incidência Tributária.

Cabe lançamento das receitas escrituradas e não declaradas sujeitas à contribuição para o Pasep apuradas em procedimento fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer dos recursos voluntário e de ofício para, no mérito, negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório da decisão recorrida, que passo a reproduzir:

Cuida-se de auto de infração para a formalização de lançamento fiscal a título de contribuição destinada ao PASEP- Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (fls.

02/12), correspondente ao montante de R\$ 142.379.094,96 (consolidado em 21/09/2021), incluindo juros de mora e multa proporcional de ofício de 75%, e incidente sobre receitas escrituradas e não declaradas ao Fisco.

I - DO RELATÓRIO FISCAL De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 15/33), o DISTRITO FEDERAL não declarou e não recolheu a totalidade da contribuição destinada ao PASEP nas competências 01/2017 a 12/2020.

A Fiscalização informa que o Ente Distrital incorreu em duas infrações tributárias, a saber: (1) DEDUÇÕES INDEVIDAS NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PASEP, configurada como uma insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PASEP, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º/01/2017 e 31/08/2018; e (2) RECEITAS CONTABILIZADAS E NÃO INCLUÍDAS NA APURAÇÃO DO PASEP, oriundas dos Recursos do Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF), que foram consubstanciadas nas receitas escrituradas e não declaradas sujeitas à Contribuição para o PASEP, correspondentes aos fatos geradores verificados no período de 1º/01/2017 a 31/12/2020.

Vamos aos elementos descritivos de cada infração tributária:

(1) Para Deduções Indevidas na Apuração da Base de Cálculo, informa que o Distrital Federal realizou deduções indevidas na apuração da base de cálculo das contribuições para o PASEP, verificando o seguinte:

(1.1) as deduções relativas aos repasses financeiros efetuados às fundações públicas distritais, nos meses de apuração de janeiro/2017 a agosto/2018, cujos valores foram lançados e contabilizados pelas fundações na conta contábil código 451120201 - Repasse Financeiro Recebido, foram consideradas indevidas e devidamente glosadas nas apurações da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP efetuadas pelo Distrito Federal, tendo a fiscalização constituído crédito tributário no valor de R\$ 2.797.836,13 (dois milhões, setecentos e noventa e sete mil, oitocentos e trinta e seis reais e treze centavos); e os valores da conta contábil 351120201 – REPASSE FINANCEIRO CONCEDIDO, deduzidos pelo DF na apuração do mês de dezembro/2017, não havia sido integralmente comprovados;

(1.2) no período de janeiro/2017 a agosto/2018, o Distrito Federal teria deduzido indevidamente, na apuração de suas bases de cálculo do PASEP, os valores referentes à contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) de seus servidores, devidas à Autarquia distrital (Instituto de Previdência dos Servidores do Distrito Federal – IPREV/DF), instituído como órgão gestor único do RPPS/DF, cujos valores foram lançados na conta contábil 312120100 - CONTRIBUIÇÃO PATRONAL PARA O RPPS, o que motivou a RFB a glosar as referidas deduções e a apurar o valor de R\$ 26.599.102,24 (vinte e seis milhões, quinhentos e noventa e nove mil, cento e dois reais e vinte e quatro centavos); e

(1.3) nos Demonstrativos de Apuração da contribuição para o PASEP, no período de janeiro/2017 a agosto/2018, o DF efetuou indevidas deduções da base de cálculo daquele tributo de valores referentes a determinadas transferências constitucionais e legais recebidas da União, as quais foram registradas como receitas correntes pelo Ente Distrital e sofreram a retenção da contribuição para o PIS/PASEP pelo agente financeiro do repasse (Banco do Brasil S.A), de modo que a fiscalização realizou as respectivas glosas e apurou o valor de R\$ 1.502.891,18 (um milhão, quinhentos e dois mil, oitocentos e noventa e um reais e dezoito centavos).

(2) No que tange às Receitas Contabilizadas e Não Incluídas na Apuração do PASEP, menciona que o Distrito Federal, no período de 1º/01/2017 a 31/12/2020, não teria incluído na base de cálculo para apuração da contribuição destinada ao PASEP os valores de receita oriundos do Fundo Constitucional do DF (FCDF), relativos ao Imposto de Renda Rendido na Fonte (IRRF), e creditados na Conta Única do DF, razão por que a fiscalização da RFB constituiu um crédito tributário de R\$ 44.637.494,84 (quarenta e quatro milhões, seiscentos e trinta e sete mil e quatrocentos e noventa e quatro reais e oitenta e quatro centavos).

Da Base de Cálculo A Fiscalização menciona que a base de cálculo decorre das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas pelo Distrito Federal, no período de 01/2017 a 12/2020, tendo em vista que a entidade não comprovou, perante a fiscalização, com documentação hábil e regular, o seu recolhimento integral e tempestivo.

Para a apuração dos valores, informa que, após análise da documentação apresentada, e verificadas as apurações efetuadas pelo próprio ente público, foram totalizadas as bases de cálculo do PASEP constantes dos Anexos a este Relatório Fiscal, conforme segue:

Anexo I: Repasse a Fundações Públicas JAN2017 A DEZ2017;

Anexo II: Repasse a Fundações Públicas JAN2018 A AGO2018;

Anexo III: Demonstrativo Apuração PASEP/Demonstrativo Repasses Financeiros/Balancete Adm + Fundos conta 351120201 Repasses Financeiros - DEZ2017;

Anexo IV: Outras transferências recebidas 012017 a 082018;

Anexo V: Demonstrativo de Glosas - JAN2017 a AGO2018;

Anexo VI: Retenção PASEP STN JAN2017 a AGO2018;

Anexo VII: DCTF PASEP JAN2017 a AGO2018;

Anexo VIII: Receitas FCPF (IRRF) do Distrito Federal e Balancetes Contábeis.

Da Multa Proporcional Aplicada Foi aplicada a multa de ofício estabelecida pelo inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/1996, cujo percentual corresponde a 75% (setenta e cinco por cento), incidente sobre o valor originário da contribuição social destinada ao PASEP.

Da Ciência da Autuação A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 22/09/2021 (fls. 531/533), por meio de acesso à sua caixa postal do domicílio tributário eletrônico.

II - DA IMPUGNAÇÃO Em 21/10/2021 (fls. 534/540), o DISTRITO FEDERAL apresentou peça de defesa (impugnação de fls. 541/549) e anexos, por meio da qual propugna pela improcedência do lançamento, deduzindo as questões a seguir sintetizadas.

De imediato, observa-se que o Ente Distrital reconheceu em parte os valores apurados pela Fiscalização, especificamente os fatos geradores mencionados nos itens 1.1 e 1.3 do Relatório Fiscal, correspondentes às deduções indevidas da base de cálculo, a saber: 1.1) as deduções relativas aos repasses financeiros efetuados às fundações públicas distritais, nos meses de apuração de janeiro/2017 a agosto/2018; e 1.3) no período de janeiro/2017 a agosto/2018, as deduções de valores referentes a determinadas transferências constitucionais e legais recebidas da União, as quais foram registradas como receitas correntes pelo Ente Distrital e sofreram a retenção da contribuição para o PIS/PASEP pelo agente financeiro do repasse (Banco do Brasil S.A).

Vamos às duas questões controvertidas.

Contribuições Previdenciárias Patronais Devidas ao Instituto de Previdência dos Servidores do Distrito Federal –IPREV/DF (ITEM 1.2 DO RELATÓRIO FISCAL)O Impugnante (Ente Distrital) sustenta que Fiscalização agiu de forma equivocada ao

considerar indevidas as deduções efetuadas pelo DF, da base de cálculo da contribuição para o PASEP apurado no período de janeiro/2017 a agosto/2018, dos valores da contribuição patronal repassados ao IPREV/DF, de modo que as glosas efetuadas e o crédito tributário decorrente dessa verba não devem prosperar.

Diz que a interpretação dada pela Fiscalização afronta a lealdade e a isonomia federativas (arts. 1º, 5º e 18 da CF), fundamentos de uma verdadeira Federação, além dos preceitos constitucionais que autorizam a instituição e estabelecem os princípios das contribuições para a seguridade social (art. 195, caput, § 1º, e art. 239 da CF) e que garantem o direito social à previdência social (art. 6º da CF) e o regime previdenciário dos servidores titulares de cargos efetivos em todos os níveis da Federação (art. 40 da CF).

Acerca da questão em discussão, passa a mencionar as seguintes premissas:

“[...] i. os Regimes Próprios de Previdência Social – RPPSs dos Estados, Municípios e do DF, organizados segundo os critérios da Lei nº 9.717/98, podem ser geridos por unidades com natureza de autarquia, por meio da administração de fundos previdenciários específicos, custeados pelas contribuições previdenciárias patronais e de servidores, aposentados e pensionistas, do ente federado. No âmbito do DF, a unidade gestora é o IPREV/DF;

ii. além dessas contribuições, os fundos específicos dos RPPSs podem, entre outras fontes de financiamento, obter receitas decorrentes de investimentos e compensação financeiras e também receber transferências do orçamento geral do ente federado, comuns em caso de déficit previdenciário, quando a arrecadação da contribuição dos servidores e da patronal é insuficiente para o custeio integral dos benefícios dos aposentados e pensionistas;

iii. por força de previsões constitucionais e legais, as contribuições e os recursos vinculados aos RPPSs – administrados em fundos de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária – somente podem ser utilizados para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes, ressalvada retenção de taxa para o custeio da administração da unidade gestora, que não pode exceder 2%[8]; e iv. a Secretaria da Receita Federal, entretanto, de forma ilegítima, com base em interpretação estrita e desacertada dos dispositivos impugnados, sinaliza que os recursos que ingressam nos fundos administrados pelas unidades gestoras dos RPPSs – que são “carimbados” para o pagamento de benefícios previdenciários dos servidores do DF e de seus pensionistas – constituem base de cálculo do PASEP, e, especificamente quanto ao item ora objeto de impugnação, entende a fiscalização que o ente federado (DF) não pode deduzir da base de cálculo do PASEP devido os valores que transfere ao IPREV/DF, a título de contribuição patronal, mesmo o ente central tendo ciência inequívoca de que esses valores têm a finalidade única de pagar aposentadorias e pensões. [...]” Dessa forma, entende que as transferências correntes e de capital efetuadas pelo DF ao IPREV/DF, as quais são destinadas ao pagamento dos benefícios previdenciários,

devem ser excluídas do campo de incidência da contribuição para o PASEP, conforme se observa das normas veiculadas nos arts. 2º, III, e § 3º, 7º da Lei 9.715/98.

Cita que posicionamento do Fisco ignora princípios básicos aplicáveis às contribuições sociais, como o de que essa modalidade de exação fiscal corresponde a um “tributo vinculado, com destinação constitucional específica” [9], não podendo ter outro fim que não a constitucionalmente delimitada – a única receita não destinada ao pagamento de proventos e pensões é o percentual de até 2% direcionado à cobertura das despesas administrativas com a operação e manutenção do RPPS.

Informa que, em razão do princípio da lealdade federativa, não pode a União, no exercício de sua competência legislativa, ao fixar as regras dos RPPSs que deverão ser observadas por Estados, Municípios e DF, exigir o cumprimento de normas gerais de contabilidade e atuária, de maneira a garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, bem como de princípios da segurança, proteção e prudência financeira, prevendo, inclusive, que os recursos somente poderão ser utilizados para pagamento de benefícios previdenciários e, por outro lado, ao mesmo tempo, exigir, a rótulo de PASEP, parte dos recursos ali arrecadados, dando-lhe outra destinação que não a previdenciária, tudo de maneira a ser a única beneficiada.

Destaca que o STF, recentemente, ao julgar a ACO 3.404, declarou a ilegalidade e a inconstitucionalidade da inclusão na base de cálculo da contribuição para o PASEP dos recursos transferidos à Fundação de Previdência Complementar do Servidor Público do Estado do Rio Grande do Sul (RS-PREV), que possui a finalidade de administrar e executar planos de benefícios de caráter previdenciário, similar, portanto, a do IPREV/DF.

Receitas Contabilizadas e “Não” Incluídas na Apuração do PASEP, Originárias de Recursos do Fundo Constitucional do Distrito Federal-FCDF (ITEM 2 DO RELATÓRIO FISCAL) Alega a Impugnante que se mostra equivocado o débito tributário constituído no Auto de Infração e decorrente das receitas contabilizadas que provém do fundo constitucional, pois, de acordo com os lançamentos contábeis, os valores de receita oriundos do FCDF, referentes aos IRRF, e creditados na Conta Única do DF já compuseram a base de cálculo de apuração da contribuição para o PASEP no período fiscalizado de 2017 a 2020.

Para isso, informa que:

“[...] Primeiramente, enfatize-se que, conforme demonstram a planilha e os demonstrativos contábeis encaminhados pela Fazenda Distrital à fiscalização (anexo 71133275), houve, no período auditado, a devida contabilização na base de cálculo de apuração da contribuição para o PASEP dos recursos do FCDF advindos do IRRF (conta contábil código 892120300 - Recolhimento de IRRF de Pessoal para União).

No entanto, a RFB de forma equivocada, data maxima venia, interpretou que tais recursos foram excluídos da base de cálculo do tributo, vindo a lançar no Auto de Infração combatido o predito valor de R\$ 44.637.494,84 (quarenta e quatro milhões, seiscentos e trinta e sete mil e quatrocentos e noventa e quatro reais e oitenta e quatro centavos).

Esclareça-se que os recursos do Fundo Constitucional do DF, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, ao serem repassados ao Ente Distrital são lançados na sua Conta Única, por meio de guias de recebimento, mediante evento contábil 800541 – “Arrecadação de Rec. Orç. e VPA IR Sobre Pessoal”, conforme se vê no documento anexo 71133864.

Há, de forma incontestada, contabilização na receita bruta realizada do Distrito Federal, por intermédio da conta 621200000 – “RECEITA BRUTA REALIZADA”, consoante se pode constatar pelo exame de uma Guia de Recebimento (anexo 71153410) e de seu espelho contábil (anexo 71153802), em que consta a classificação das contas e o roteiro de contabilização.

Além disso, os devidos valores também são registrados no Balancete Contábil na conta de controle 892120300 – “RECOLHIMENTO DE IRRF DE PESSOAL P/ UNIÃO”, conforme demonstrativos enviados à RFB e ora anexados a esta impugnação (anexo 71133275).

Em arremate, a fim de reforçar que não houve qualquer dedução indevida na base de cálculo da contribuição para o PASEP relativa aos valores originários do FCDF, acostam-se também à presente impugnação os Balancetes Contábeis detalhados, para cada ano, com as deduções da Receita Bruta Realizada (vide anexo 71124676).

Assim, resta evidenciada a inclusão na base de cálculo do tributo em tela dos valores do IRRF recebidos do FCDF.

Outrossim, acrescentem-se os seguintes esclarecimentos: (a) quando da análise do Demonstrativo da Receita Orçada com Arrecadada, Anexo 10, do Sistema Integrado de Gestão Governamental do Distrito Federal – SIGGO, o valor realizado é a diferença entre o montante da Receita Bruta Realizada do Balancete Contábil menos as deduções da Receita Orçamentária (conforme se vê no anexo 71124400); (b) para o cálculo da contribuição para o PASEP, considera-se o valor total da conta 10000000 -Receitas Correntes, conforme legislação do PASEP (Administração Direta e Fundos -inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715/98); (c) como se vê, os valores do IRRF estão registrados em subconta que compõe a conta 10000000 - Receitas Correntes. Veja, abaixo, quadro contendo as contas do IRRF do período de 2017 a 2020, nas quais foram registrados os valores dos repasses do FCDF: (...) [...]” Dos Pedidos Requer seja julgado improcedente o Auto de Infração em voga, salvo quanto aos itens 1.1 e 1.3 constantes do Relatório Fiscal, em relação aos quais não ocorreu contestação.

III - DA DILIGÊNCIA. Despacho de Saneamento da DRJ 01/BSB Em 31/03/2022, por meio do Despacho nº 25/2022 – 9ª Turma da DRJ 01/BSB (fls. 694/696), o processo retornou em diligência para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Jurisdição do contribuinte, a fim de que a autoridade fiscal examinasse questões fáticas suscitadas pela empresa autuada, a saber: se os valores de receita oriundos do FCDF, referentes aos IRRF, e creditados na Conta Única do DF já compuseram a base de cálculo de apuração da contribuição para o PASEP no período fiscalizado de 2017 a 2020. Com isso, se mostraria equivocado o débito tributário constituído no Auto de Infração no valor de R\$ 44.637.494,84.

Em atenção a diligência requerida, a Delegacia da Receita Federal do Brasil manifestou-se pela retificação em parte dos valores lançados, conforme Informação Fiscal de fls. 697/701.

Em seguida, cientificou por via postal o sujeito passivo interessado, que concluiu pela desnecessidade de complementação da defesa apresentada quanto ao item 2, do Relatório Fiscal (fls. 709/712).

Pelo despacho de fl. 706, o processo retornou para prosseguimento no julgamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, analisando as razões de defesa, julgou PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO para cancelar os valores decorrentes da infração intitulada de receitas escrituradas e não declaradas oriundas do Fundo Constitucional do DF (FCDF), mantendo o crédito tributário classificado como deduções indevidas na apuração da base de cálculo, em Acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Pasep

Período de apuração: 01/2017 a 12/2020

Pessoas Jurídicas de Direito Público Interno. Despesas e Operações de Transferências. Base de Cálculo e Alíquota.

A Contribuição para o PASEP mensal, devida 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.

As operações de transferências de valores, classificadas como uma despesa da pessoa jurídica transferidora, para a formação do sistema previdenciário não devem ser deduzidas na apuração da base de cálculo da contribuição social PASEP dos entes transferidores. Inteligência Solução de Consulta COSIT nº 278, de 01/06/2017.

Contribuição Para o PASEP. Receitas Escrituradas e Não Declaradas Sujeitas à Incidência Tributária.

Cabe lançamento das receitas escrituradas e não declaradas sujeitas à contribuição para o Pasep apuradas em procedimento fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

As decisões administrativas e judiciais não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se e vinculando somente as partes envolvidas naqueles litígios.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

INCOMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

BASE DE CÁLCULO. INCONSISTÊNCIA COM OS FATOS CONTÁBEIS. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Havendo comprovação de que os valores da base de cálculo do auto de infração já compuseram a contribuição para o PASEP, devidamente demonstrado na peça de defesa por meio dos registros contábeis, os valores eventualmente imputados pela Fiscalização devem ser cancelados.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a então impugnante apresentou recurso voluntário a este Conselho, em que pugna, em síntese, que seja reformado o acórdão recorrido, na parte em que julgou improcedente a impugnação, a fim de que seja reconhecido ao DISTRITO FEDERAL o direito de efetuar a dedução dos valores referentes à contribuição patronal repassados ao INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO DISTRITO FEDERAL-IPREV/DF, da base de cálculo da contribuição para o PASEP, declarando-se nulos os lançamentos efetuados no Auto de Infração nº 17095-722.678/2021-71 quanto a esse ponto, exonerando o DISTRITO FEDERAL da obrigação de recolher qualquer valor lá estipulado, ao tempo em que espera a manutenção do acórdão recorrido na parte em que julgou procedente a impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DO RECURSO DE OFÍCIO

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Em relação ao recurso de ofício, verifica-se que o órgão julgador *a quo* julgou procedente em parte a impugnação, para alterar o valor do crédito tributário originalmente lançado, acrescidos dos juros regulamentares, com redução do imposto no período de apuração

01/2018 de R\$ 35.116.074,55 para R\$ 19.468.630,30 e da multa proporcional de R\$ 26.337.055,90 para R\$ 14.601.472,72.

Nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, e da Portaria MF nº 2, de 2023, haverá recurso de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre que *“a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões reais)”*.

Assim, em atenção à previsão dos referidos dispositivos e em obediência à Súmula CARF nº 103, que prevê que *“para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”*, verifica-se que o acórdão recorrido exonerou o sujeito passivo de uma exigência além do limite de alçada, por este motivo, deve-se conhecer do recurso.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Segundo a Fiscalização, o Distrito Federal, no período de 1º/01/2017 a 31/12/2020, não teria incluído na base de cálculo da contribuição destinada ao PASEP os valores de receita oriundos do Fundo Constitucional do DF (FCDF), relativos ao Imposto de Renda Rendido na Fonte (IRRF), e creditados na Conta Única do DF.

Por sua vez, a recorrente alegou que se mostra equivocado o entendimento da Fiscalização, pois, de acordo com os lançamentos contábeis, os valores de receita oriundos do FCDF, referentes aos IRRF, e creditados na Conta Única do DF já compuseram a base de cálculo de apuração da contribuição para o PASEP no período fiscalizado de 2017 a 2020, conforme documentos de fls. 550/675.

Nesse sentido, verifica-se que os valores registrados na conta 11130311(IRPF)/621200000 (Receita Bruta Realizada), são os mesmos valores utilizados para a apuração da base de cálculo do lançamento fiscal, já estavam incluídos na composição da base de cálculo do PASEP e declarados em DCTF pelo ente público.

Dessa forma, tal entendimento foi também confirmado pela Informação Fiscal de fls. 697/701. Portanto, deve ser cancelada a infração intitulada de receitas escrituradas e não declaradas.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Entende o recorrente que a conduta do fisco, ao desconsiderar o conteúdo e alcance da legislação, afrontaria a lealdade e a isonomia federativas (arts. 1º, 5º e 18 da CF), fundamentos de uma verdadeira Federação, além dos preceitos constitucionais que autorizam a instituição e estabelecem os princípios das contribuições para a seguridade social (art. 195, caput, § 1º, e art. 239 da CF) e que garantem o direito social à previdência social (art. 6º da CF) e o regime previdenciário dos servidores titulares de cargos efetivos em todos os níveis da Federação (art. 40 da CF).

Defende que não utilizou esses fundamentos, como afirma o acórdão, para provocar um pronunciamento sobre a inconstitucionalidade de determinada norma, nem para obter a declaração de nulidade do lançamento por considerar que teria sido realizado com amparo em normas inconstitucionais.

Dessa forma, o recorrente alega que os valores de Contribuições Previdenciárias Patronais devidas ao Instituto de Previdência dos Servidores do Distrito Federal (IPREV/DF) não compõem a base de cálculo da contribuição social destinada ao PASEP, já que o valor desta contribuição foi tributado na origem e houve incidência sobre a referida receita por parte do ente federativo que a repassa.

Por outro lado, como bem detalhado pela DRJ, verifica-se que nenhum aspecto do procedimento fático foi contestado pelo recorrente, isso porque os valores apurados estão em observância com a legislação de regência da contribuição em tela, conforme se vê dos dispositivos legais transcritos abaixo.

No entanto, em análise aos fundamentos legais do lançamento, inicialmente remete-se à Lei 9.715/1998 que, no inciso III de seu artigo 2º, determina que a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno é constituída das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas e, em seu artigo 7º, indica expressamente os valores que podem ser excluídos, quais sejam, aqueles relacionados a transferências efetuadas a outras entidades pública, como segue:

“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.

(...)§ 3º Para determinação da base de cálculo, 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.

(...)§ 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) [transferências voluntárias 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.”

No mesmo sentido veio o Decreto nº 4.524/2002, que regulamenta a contribuição em apreço:

“Art. 67. A União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas autarquias são contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre as receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas (Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso III).

Parágrafo único. A contribuição é obrigatória e independe de ato de adesão ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio de Servidor Público.

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 (Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, § 6º, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 19, e Lei Complementar nº 8, de 1970, art. 2º, parágrafo único).

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

(...)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.”

Assim, verifica-se que a base de cálculo (campo da incidência e exclusões) da Contribuição para o Pasep para as pessoas jurídicas de direito público interno, está expressamente em dispositivos legais. Ou seja, quando se trata de valores recebidos, a Lei 9.715/1998 dispõe de duas hipóteses de exclusão da base de cálculo da contribuição destinada ao Pasep: (i) as receitas das autarquias federais classificadas como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União; e (ii) os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido, classificados como transferências voluntárias recebidas.

Nessa linha, o parágrafo 3º do art. 2º da Lei 9.715/1998 ordena que as receitas do Tesouro Nacional, assim classificadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, não sejam incluídas na base de cálculo da Contribuição social ao PASEP, incidente sobre as Receitas Governamentais, devida pelas autarquias federais, que não foi a situação dos autos que cuida de um Ente Distrital e não federal. Isso porque, no caso em análise, trata-se de recursos distritais

destinados à autarquia previdenciária, portanto, não configura a situação do § 3º do art. 2º da Lei 9.715/1998.

No entanto, quanto às exclusões decorrentes de convênios, contratos de repasse ou instrumento congênere com objeto definido, previstas no § 7º do artigo 2º da Lei 9.715/98, acima transcrito, a autoridade fiscal informa que apenas as transferências constitucionais ou legais governamentais foram inseridas na base de cálculo ora apurada. Assim, as exclusões decorrentes de convênios ou de contratos de repasse, classificadas como transferências voluntárias recebidas, não foram inseridas na base de cálculo apurada pela Fiscalização, conforme Anexos III a VII.

Nesse sentido, não há como acolher a pretensão do recorrente, porque trata-se de valores de operações intraorçamentárias, classificados como despesas intraorçamentárias para a pessoa jurídica transferidora dos recursos (pagamento de uma obrigação previdenciária), e não de transferências, sendo que aquelas são originárias das Contribuições Previdenciárias Patronais devidas ao Instituto de Previdência dos Servidores do Distrito Federal (IPREV/DF), que foram deduzidas indevidamente da base de cálculo do tributo do Ente Distrital.

Assim, as operações intraorçamentárias não estão abrangidas pelo conceito de transferência corrente e de capital da Lei 4.320/1964, uma vez que se realizam através de contraprestação em bens e serviços ou simplesmente decorrem do pagamento de alguma obrigação da entidade, que foi a situação dos autos: pagamento de uma obrigação tributária previdenciária destinada ao IPREV/DF.

Dessa forma, em decorrência de ser uma despesa de operações intraorçamentárias para o Ente Distrital, os recursos correspondentes às contribuições previdenciárias patronais de seus servidores efetivos não devem ser encarados como uma transferência constitucional ou legal para fins da base de cálculo da Contribuição para o Pasep incidente sobre receitas governamentais. Assim, não pode o ente transferidor (Ente Distrital) abater de sua base de cálculo os recursos previdenciários transferidos a outra entidade de direito público (IPREV/DF), não estando sujeitas à parte final do art. 7º da Lei 9.715/1998.

Nesse sentido, vejamos o que dispõe a Solução de Consulta Cosit nº 278/2017 sobre a matéria:

“[...] 23.5. De outro lado, quanto às operações intraorçamentárias, elas não estão abrangidas pelo conceito de transferência corrente e de capital da Lei nº 4.320, de 1964, haja vista que se realizam através de contraprestação em bens e serviços ou simplesmente decorrem do pagamento de alguma obrigação da entidade.

23.5.1. A título de maiores explicações, a consultante informa nas Perguntas e Respostas aos seus Manuais que:

As despesas intraorçamentárias ocorrem quando órgão, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes do orçamento fiscal e da seguridade social efetuam aquisições de materiais, bens e serviços, realizam pagamento de impostos, taxas e contribuições, além de outras

operações, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desse orçamento, no âmbito da mesma esfera de governo.

Ocorre despesa intraorçamentária, por exemplo, quando o Ministério da Saúde – órgão integrante do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União, apropria uma obrigação com a Imprensa Nacional, que também pertence ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União. Observa-se que no momento da apropriação da obrigação ocorre uma despesa intraorçamentária no Ministério da Saúde e no momento do recebimento, pela Imprensa Oficial, ocorre uma receita intraorçamentária. Portanto, ocorrendo uma despesa intraorçamentária, obrigatoriamente ocorrerá uma receita intraorçamentária em órgão integrante do Orçamento Fiscal e Seguridade Social, mas em virtude da despesa ser reconhecida no momento da apropriação e a receita no momento da arrecadação, os registros não ocorrerão no mesmo momento. As despesas intraorçamentárias não se aplicam às descentralizações de créditos para execução de ações de responsabilidade do órgão, fundo ou entidade descentralizadora, efetuadas no âmbito do respectivo ente da Federação, assim como não implicam no restabelecimento das extintas transferências intragovernamentais. (Perguntas e Respostas - STN, 2014, p. 14). (grifos nossos)23.5.2. Destarte, as operações intraorçamentárias correntes não devem ser encaradas como transferências para fins da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais, não podendo o ente transferidor dos recursos abater de sua base de cálculo os valores transferidos a outras entidades públicas, não estando sujeitas, portanto, à parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. (g.n.)23.5.3. Dessa forma, caso a operação intraorçamentária ocorra entre entes com personalidade jurídica de direito público, apesar de os valores já terem sofrido tributação em um momento anterior, o ente recebedor dos recursos deve tratá-las como receitas correntes (que não a espécie transferências) e inseri-las na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida por ele. Já o ente transferidor não pode deduzir tais valores de sua base de cálculo dessa contribuição, haja vista que não se trata de transferências correntes e de capital.

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. [...]”.

Isso porque o ente transferidor (Distrito Federal) não pode deduzir da base de cálculo do PASEP os valores das Contribuições Previdenciárias Patronais devidas ao Instituto de Previdência dos Servidores do Distrito Federal (IPREV/DF), pois se trata de uma despesa de operação intragovernamental, conforme a Solução de Consulta supracitada.

Dessa forma, verifica-se que os recursos destinados ao IPREV/DF, concernentes às Contribuições Previdenciárias Patronais, não podem ser deduzidos da base de cálculo da contribuição para o PASEP do ente transferidor (Distrito Federal).

Outrossim, a Solução de Consulta Cosit nº 278, de 1/6/2017, relativa à matéria, tem por objetivo prestar esclarecimentos ao contribuinte consultor e vincula os atos de fiscalização administrativa no âmbito da Receita Federal do Brasil, de acordo com o art. 9º, da Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013.

Por fim, os julgados citados pela parte recorrente não guardam qualquer similitude com o caso concreto, pelo que devem ser desconsiderados.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer dos recursos voluntário e de ofício e, no mérito, negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro