



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.722688/2021-14
ACÓRDÃO	3004-000.086 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IPASVAL - INSTITUTO DE PREVIDENCIA E ASSISTENCIA DOS SERVIDORES PUBLICOS DE VALPARAISO DE GOIAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

PASEP. AUTARQUIA PÚBLICA. BASE DE CÁLCULO.

As autarquias públicas devem recolher 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

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de créditos lançados pela Auditoria Fiscal em desfavor do Interessado acima identificado, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 16-22 e anexos, por intermédio da lavratura do Auto de Infração abaixo relacionado (fls. 6-14):

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2999	1.217.547,63
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2021)		102.167,55
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		913.160,58
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		2.232.875,76
Valor por Extensão		
DOIS MILHÕES, DUZENTOS E TRINTA E DOIS MIL, OITOCENTOS E SETENTA E CINCO REAIS E SETENTA E SEIS CENTAVOS		

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

I-INTRODUÇÃO

1. Este Relatório Fiscal é parte integrante do crédito previdenciário lavrado durante a ação fiscal realizada no contribuinte em epígrafe, instituída pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização (TDPF-F) acima identificado, para verificação do cumprimento de obrigações relativas às Contribuições para o Programa de Formação do Patrimônio de Servidor Público (Pasep), conforme determinam os artigos 11 e 33, da Lei 8.212/91, de 24/07/91 combinados com o artigo 2º da lei 11.457, de 16/03/2007.

II - DA ESTRUTURA DA AÇÃO FISCAL

2. Na presente ação fiscal foi lavrado auto de infração conforme a natureza das obrigações tributárias.

3. O Auto de Infração número: 17095.722.688/2021-14 relaciona-se às contribuições ao Programa de Formação do Patrimônio de Servidor Público (Pasep), conforme Lei nº 9.715/1998, art. 2º, inciso III, § 3º e art. 7º.

4. Vale esclarecer que de acordo com o Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/1966), a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (Art. 113, § 1º). A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (Art. 113, §2º).

5. Logo, este Relatório Fiscal refere-se ao Auto de Infração da Obrigação Principal (contribuições ao Programa de Formação do Patrimônio de Servidor Público (Pasep), integrante do processo relacionado no demonstrativo abaixo.

Autos de Infração Lavrados		
Processo	Tipo	Descrição
17095.722.688/2021-14	AIOP	Programa de Formação do Patrimônio de Servidor Público (Pasep)

Diferença de contribuição para o PASEP s/ receitas governamentais - Período de 01/2018 a 12/2020.

III - DOS FATOS

6. O IPASVAL - INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTENCIA DOS SERVIDORES DE VALPARAISO DE GOIÁS é uma Autarquia municipal com personalidade jurídica própria e de direito público, do Município de Valparaíso de Goiás, conforme art. 12 da Lei nº 778 de 2009.

7. Por meio dos dados das receitas orçamentárias extraídas, em 22/02/2021, dos balancetes disponibilizados no portal do cidadão do Tribunal de Contas dos Municípios de Goiás - TCM/GO, considerando as Receitas Correntes Arrecadadas, Receitas de Transferências Correntes Recebidas e Receitas de Transferências de Capital Recebidas; deduzidas dos valores dos valores Recolhidos em Documento de Arrecadação de Receitas Federais-DARF- Código: 3703, e dos valores declarados em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, pelo Instituto. Observa-se que o IPASVAL não procedeu a correta apuração da contribuição para o Pasep, nem pagou o valor integral da contribuição destinada ao PASEP, conforme detalhado nas planilhas do ANEXO I.

8. Os dados das receitas orçamentárias dos anos de 2018 a 2020 foram obtidos junto ao Portal do cidadão do TCM/GO, no endereço <https://www.tcmgo.tc.br/pentaho/api/repos/cidadao/app/index.html>.

9. Não houve declarações nas DCTF e nem pagamentos em DARF das Contribuições para o Programa de Formação do Patrimônio de Servidor Público (PASEP), no período analisado.

IV - DO PROCEDIMENTO FISCAL

10. O IPASVAL - INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA DOS SERVIDORES PUBLICOS DE VALPARAISO DE GOIÁS, tomou ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TEPF) em 15/07/2021 por via postal, ocasião em que foi intimado a apresentar diversos documentos e informações, tais como: justificar as divergências encontradas entre os valores apurados e os recolhidos, conforme demonstrado na planilha do ANEXO I; a apresentar os Balancetes de Receitas Orçamentárias; os Demonstrativo de Apuração do PIS/Pasep; bem como, encaminhar os comprovantes de pagamento do Pasep feito pelo instituto, no período de 01/2018 a 12/2020. A documentação solicitada deveria ser encaminhada ao Auditor Fiscal em formato digital, juntados ao processo/dossiê de atendimento nº 10265.491525/2021-28.

11. Conforme Termo de Solicitação de Juntada datado de 02/08/2021, o instituto anexou ao Processo/Dossiê nº 10265.491525/2021-28 o seguinte documento:

12. Na RESPOSTA A INTIMAÇÃO - JUSTIFICATIVA, o IPASVAL alega que não recolheu as Contribuições para o Programa de Formação do Patrimônio de Servidor Público (PASEP), fazendo várias alegações para o não recolhimento. Em síntese o contribuinte cita diversas legislações e atos normativas para justificar o não pagamento do PASEP, mas não consegue comprovar a não incidência do PASEP como versa a Lei nº 9.715 de 25 de novembro de 1998. A integra da RESPOSTA A INTIMAÇÃO - JUSTIFICATIVA, consta do Dossiê de Comunicação nº 10265.491525/2021-28.

13. A presente fiscalização foi realizada com base nos dados das receitas orçamentárias extraídas em 22/02/2021, dos balancetes disponibilizados no portal do

cidadão do Tribunal de Contas dos Municípios de Goiás - TCM/GO, bem como nos dados declarados pelo contribuinte em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

14. Não houve declarações nas DCTF e nem pagamento em DARF das Contribuições para o Programa de Formação do Patrimônio de Servidor Público (PASEP) pelo instituto, para o período analisado.

15. Na PLANILHA II (DETALHAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP) do ANEXO II deste relatório fiscal, constam todas as receitas e todas as deduções consideradas pela fiscalização na apuração da base de cálculo do PASEP.

16. No ANEXO II, constam Planilhas detalhadas com os dados consideradas pela fiscalização, para o levantamento do crédito, tais como: DETALHAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP; DADOS DOS BALANCETES ORÇAMENTÁRIOS, DETALHAMENTO DO PIS/PASEP DECLARADO EM DCTF; DETALHAMENTO DO PIS/PASEP RECOLHIDO EM DARF.

V - DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

17. Segundo o inciso IV da Lei nº 10.406 de 10/801/2002, as autarquias são pessoas jurídicas de direito público interno:

Art. 41. São pessoas jurídicas de direito público interno:

I- a União;

II- os Estados, o Distrito Federal e os Territórios; III - os Municípios;

IV- as autarquias, inclusive as associações públicas; (Redação dada pela Lei nº 11.107, de 2005)

V- as demais entidades de caráter público criadas por lei.

18. A Lei nº 9.715 de 25 de novembro de 1998, dispõe sobre as contribuições para os programas de integração social e de formação do patrimônio do servidor público - PIS/PASEP, e dá outras providências. Já o Decreto nº 4.524 de 17 de dezembro de 2002, regulamenta a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas em geral.

19. O artigo 2º, inciso III, e artigo 7º da Lei nº 9.715/1998, assim versam sobre as contribuições ao PASEP:

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.

20. Com relação à alíquota aplicável, assim dispõe o artigo 8º, inciso III, da Lei nº 9.715/1998:

Art. 8º A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas: (...)

III -um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

21. Outros fundamentos legais encontram-se discriminados no decorrer deste relatório e nos demonstrativos que são parte integrante do Auto de Infração.

VI - DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS

22. A definição de obrigações principais está entabulada nos artigos 113 e 114 do CTN que assim dispõe:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

23. Portanto, o procedimento fiscal, procedeu a apuração da contribuição para o Pasep, sobre as Receitas Correntes Arrecadadas, Receitas de Transferências Correntes Recebidas e Receitas de Transferências de Capital Recebidas. (Lei nº 9.715/1998, art. 2º, inciso III, § 3º e arts. 7º e 8º).

24. A contribuição aplica-se, entre outros, aos Municípios e suas respectivas administrações diretas (Lei Complementar 101/2000, art. 1º, § 3º).

25. As bases de cálculos são os valores mensais das: Receitas Correntes Arrecadadas; Receitas de Transferências Correntes Recebidas e Receitas de Transferências de Capital Recebidas. (Lei nº 9.715/1998, art. 8º, inciso III, e art. 7º).

26. 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.

27. A alíquota é de 1% (um por cento), aplicável sobre a Base de Cálculo da Contribuição, incidentes sobre Receitas Governamentais (Lei nº 9.715/1998, art. 8º, inciso III; Decreto nº 4.524/2002, art. 73; e Lei Complementar 101/2000, art. 1º, § 3º).

28. O Demonstrativo de Apuração do PASEP, o detalhamento das receitas orçamentárias arrecadadas, o valor declarado em DCTF, o valor arrecadado em DARF, se encontram detalhados nas planilhas do ANEXO II, que é parte integrante deste Auto de Infração.

VII - DA MULTA APLICADA

29. A legislação citada assim dispõe:

Lei nº 9.430/1996

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

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

IMPUGNAÇÃO

Foi apresentada impugnação em 07/12/2021, anexada às fls. 39-65, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

E, o parágrafo 6º do artigo .3º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 1.991-15, e reedições, atual Medida Provisória nº 2.113-26/2000 (Ato Declaratório COSIT N° 21, de 31 de outubro de 2000), estabelece que, além das exclusões tratadas na legislação tributária nacional, as entidades de previdência privada, abertas e fechadas, poderão deduzir da base de cálculo do PIS os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates.

Por fim, a Lei Complementar nº 109/2001, que dispõe sobre o regime de previdência complementar, estabelece, no art. 69, caput, e § 1º, que sobre as contribuições vertidas às entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.

As entidades fechadas de previdência complementar, conforme § 1º do art. 31 da LC nº 109/01, organizar-se-ão sob a forma de fundação ou sociedade civil, sem fins lucrativos; e, as abertas, são constituídas unicamente sob a forma de sociedades anônimas e têm por objetivo instituir e operar planos de benefícios de caráter previdenciário concedidos em forma de renda continuada ou pagamento único, acessíveis a quaisquer pessoas físicas (art. 36).

Já, a unidade gestora do regime próprio de previdência, segundo Orientação Normativa nº 02/2009, é a entidade ou órgão integrante da estrutura da administração pública de cada ente federativo que tenha por finalidade a administração, o gerenciamento e a operacionalização do RPPS, incluindo a arrecadação e gestão de recursos e fundos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios.

Observa-se que ambas as entidades possuem a mesma finalidade, gerir os recursos previdenciários; entretanto, uma é privada e administra recursos para concessão de benefícios previdenciários de natureza complementar, não oficial; e, a outra é pública, e administra recursos públicos (dos servidores do ente federativo), para concessão de benefícios da previdência oficial funcional.

Não há qualquer razão para isentar do tributo uma entidade de direito privado, que inclusive pode possuir fins econômicos, no caso da entidade aberta, em detrimento do mesmo tratamento dispensado a uma entidade pública, que faz a gerência de recursos totalmente públicos para fins sociais-previdenciários.

Configura a tributação do PASEP sobre os recursos previdenciários de uma Autarquia Previdenciária explícita desproporcionalidade na graduação do tributo segundo sua capacidade contributiva e natureza jurídica. Outro tratamento diferenciado é verificado entre a base de cálculo das fundações públicas e das autarquias.

A unidade gestora do regime próprio de previdência pode possuir a forma de autarquia, de fundação pública ou organização de sociedade civil. No caso das autarquias e fundações públicas observa-se que ambas são pessoas jurídicas de direito público interno; possuem finalidade pública; e, não lucrativas.

Necessário analisar o tratamento diferenciado das entidades previdenciárias à luz do Decreto nº 4.524/02. Pelo art. 69 do regulamento, as fundações públicas contribuem para o PIS/PASEP com base na folha de salários; e, pelo art. 70, as pessoas jurídicas de direito público interno devem apurar a contribuição para o PIS/PASEP com base nas receitas arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas.

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que introduziu a base de cálculo do PIS/PASEP sobre a folha de salários, equiparou as fundações privadas e públicas, o que demonstra outra inconsistência da norma em relação ao princípio da isonomia e da razoabilidade e da supremacia do interesse público.

Assim, o fato de uma unidade gestora da previdência dos servidores ser instituída sob a forma de autarquia ou fundação pública modificará a forma com que sofrerá a tributação, sem qualquer distinção, de fato, na personalidade jurídica ou finalidade de tais entidades.

O tratamento diferenciado das receitas da União com a dos demais entes federados, prevista no § 2º do art. 2º da Lei nº 9.715/98, revela-se contrário a imposição isonômica fiscal que é cláusula pétrea na Constituição Federal:

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

§ 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.

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; 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, o repasse para a previdência social dos servidores públicos.

A Constituição Brasileira, em seu artigo 151, inciso I, estabelece a vedação ao tratamento tributário diferenciado, salvo o tratamento para reduzir as desigualdades regionais, o que não é verificado no caso do PIS/PASEP. Não há legitimidade ou autorização constitucional que ampare a isenção prevista § 2º do art. 2º da Lei nº 9.715/98, por ser a capacidade financeira/orçamentária da União indubitavelmente maior que a dos Estados e Municípios.

Resta inconteste, pela exposição aqui realizada, que a incidência dos recursos destinados ao pagamento de benefícios previdenciários na base de cálculo do PIS/PASEP afronta o princípio da isonomia tributária, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco.

Resumidamente,

1. A contribuição previdenciária é um tributo vinculado exclusivamente ao pagamento de benefícios previdenciários;

2. Há vedação expressa na lei de utilização das contribuições previdenciárias e recursos da compensação previdenciária para outras finalidades, que não apenas para o pagamento de benefícios previdenciários e taxa de administração da unidade gestora do RPPS.

3. As receitas de contribuições Previdenciárias, de transferência da insuficiência Financeira (déficit previdenciário), e a receita decorrente da compensação previdenciária não configuram ingresso definitivo de receita ao patrimônio do fundo ou da Autarquia Previdenciária, que faz apenas a gestão das receitas previdenciárias, por conta e ordem dos segurados.

4. Somente o valor da Taxa de Administração se incorpora ao patrimônio do Instituto como receita permanente para administração e gestão da Entidade, e está prevista legalmente em até 2% (dois por cento) dos recursos dos fundos previdenciários.

5. O fundo previdenciário e o fundo financeiro não possuem personalidade jurídica, configuram mera conta contábil e financeira destinada exclusivamente ao pagamento de benefícios previdenciários e da taxa de administração da unidade gestora.

6. Há tratamento tributário desigual e desproporcional entre as entidades previdenciárias privadas em detrimento das de natureza pública, bem como entre as unidades gestoras instituídas sob a forma de autarquia ou de fundação pública, em explícita violação ao primado da isonomia tributária.

7. A base de cálculo para aplicação de imposto sobre as aplicações financeiras é no momento do resgate, ou excepcionalmente, deverão ser compensadas as perdas de rendimento no decorrer das aplicações, conforme legislação tributária.

8. A União concede tratamento diferenciado ao isentar da base de cálculo das receitas das autarquias os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social; não dispensa, no entanto, o mesmo tratamento aos recursos classificados como receitas do Tesouro Estadual ou Municipal ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.

Em suma, há de se perceber perfeitamente que é inconstitucional a incidência da alíquota do PASEP sobre as receitas de contribuições Previdenciárias, de transferência da insuficiência financeira (déficit previdenciário), e a receita decorrente da compensação previdenciária, por não configurarem ingresso definitivo de receita ao patrimônio da Autarquia Previdenciária Estadual ou Municipal, gestoras do Regime Próprio de Previdência Social; seja pela vinculação legal exclusiva ao pagamento de benefícios previdenciários, ou

pela violação ao princípio da isonomia, da capacidade contributiva, da vedação de tratamento diferenciado e dos demais argumentos expendidos acima.

Pedido

O sujeito passivo requer:

- A suspensão do crédito tributário referente ao Processo ora impugnado, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN;

- A desconstituição do crédito tributário levantado no Processo Fiscal em epígrafe, pelos fundamentos legais já demonstrados nas linhas pretéritas;

- A exclusão dos de juros, de multa de mora e multa de ofício aplicados, pelos motivos demonstrados;

- Requer por fim, que seja acolhida a presente Impugnação para ser decidido e deferido os pedidos conforme fatos e direitos apresentados em linhas pretéritas.

A 12ª TURMA/DRJ01, Acórdão nº 101-017.195, negou provimento à impugnação:

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Presentes os requisitos legais do Auto de Infração e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

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

REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. MUNICÍPIO. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

A existência de regime próprio de previdência social para os servidores municipais e a obrigação de o Município contribuir na condição de empregador (contribuição patronal), não permite que receitas do Município, assim despendidas, sejam excluídas da base de cálculo da contribuição ao PASEP devida pelo ente municipal por não encontrar, tal exclusão, respaldo no art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998 que prevê apenas deduções de transferências efetuadas a outras entidades públicas.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS.

A aplicação da penalidade nos lançamentos de ofício é determinada no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. A taxa SELIC se aplica aos débitos tributários, não existindo vício na sua incidência.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente defende os exatos argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, contra o IPASVAL - “Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores de Valparaíso de Goiás”, autarquia municipal com personalidade jurídica própria e de direito público do Município de Valparaíso de Goiás, foi lavrado auto de infração para cobrança de PASEP, nos termos dos art. 11 e 33, da Lei nº 8.212/91, e art. 2º da Lei nº 11.457/2007.

Relatou a fiscalização que não houve declarações nas DCTF, tampouco pagamento em DARF do PASEP, no período analisado.

A Recorrente sustenta como argumento principal que suas receitas, por decorrem de contribuição patronal para custeio do regime de previdência próprio do município, não estão sujeitas ao PASEP.

Nos termos do art. 2º da Lei Complementar nº 08/70, são contribuintes do PASEP a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios, bem como suas autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações:

Art. 2º. A União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os territórios contribuirão para o Programa, mediante recolhimento mensal ao Banco do Brasil das seguintes parcelas:

I – União:

1% (um por cento) das receitas correntes efetivamente arrecadadas, deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública, a partir de 1º de julho de 1971; 1,5% (um e meio por cento) em 1972 e 2º (dois por cento) no ano de 1973 e subsequentes.

II - Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios:

a) 1% (um por cento) das receitas correntes próprias, deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública, a partir de 1º de julho de 1971, 1,5% (um e meio por cento) em 1972 e 2º (dois por cento) no ano de 1973 e subsequentes;

b) 2% (dois por cento) das transferências recebidas do Governo, da União, dos Estados, através do Fundo de Participações dos Estados, Distrito Federal e Municípios, a partir de 1º de julho de 1971.

Quanto à base de cálculo do PASEP, observe-se o disposto na Lei nº 9.715/1998:

Art. 1º Esta Lei dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, de que tratam o art. 239 da Constituição e as Leis Complementares no 7, de 7 de setembro de 1970, e no 8, de 3 de dezembro de 1970.

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.

(...)

§6º A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção da contribuição para o PIS/PASEP, devida sobre o valor das transferências de que trata o inciso III. (Incluído pela Medida Provisória no 2.158-35, de 2001)

(...)

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.

Dessa forma, o PASEP incide sobre **as receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas.** 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 Lei nº 12.810/2013, alterou a Lei nº 9.715/1998, para incluir no art. 2º o parágrafo §7º, para permitir a exclusão da base de cálculo do PASEP das transferências recebidas decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congêneres com objeto definido, nos seguintes termos:

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

(...)

§ 7º Excluem-se do disposto no inciso III do caput deste artigo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congêneres com objeto definido. (Incluído pela Lei nº 12.810, de 2013).

O Decreto nº 4.524/2002 dispõe que:

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. 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).

(...)

§ 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**.

Já a Lei nº 4.320/1964 prescreve que são Receitas Correntes:

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas:

Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas jurídicas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes

Assim, todas as receitas correntes arrecadadas integram a base de cálculo do PASEP, bem como as transferências correntes e de capital recebidas. E, o art. 7º da Lei nº 9.715/1998, ressalta que nas receitas correntes estão incluídas quaisquer receitas tributárias, permitindo como única dedução possível as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Logo, conclui-se que as contribuições patronais recebidas pelos RPPS se enquadram no conceito de operação **intraorçamentária**, devendo compor a base de cálculo do PASEP.

Isso porque as contribuições são despesas intraorçamentárias para o Município de Valparaíso e receitas intraorçamentárias para o RPPS (Recorrente, IPASVAL).

A decisão recorrida tratou bem da classificação dos valores da contribuição patronal como intraorçamentárias, nesses termos:

Ademais, os repasses de contribuições patronais do Município ao RPPS são motivados por contraprestação em bens e serviços ou decorrem do pagamento de obrigação da entidade, devendo ser classificados como operações intraorçamentárias que podem implicar transferências intragovernamentais.

Na mesma direção, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 26/04/2006, expõe em seu art. 1º:

Art. 1º - Definir como intraorçamentárias as operações que resultem de despesas de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, quando o receptor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

No caso, o Município utiliza parte de suas receitas para arcar com a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência em troca de uma contraprestação para seus servidores na forma de benefícios previdenciários.

Não se trata, pois, de simples transferência, mas de cumprimento de obrigação (destinar e transferir recursos referentes a contribuição patronal) para obtenção de contraprestação.

E a utilização de recursos do Município para suprir suas obrigações não justifica que tais recursos sejam excluídos da base de cálculo do PASEP, ou seja, não se subsomem à parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998.

Ainda invoca o Impugnante disposição do § 3º do art. 2º da Lei nº 9.715/98 de que 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.

Todavia, tal previsão em nada afeta a exigência formalizada em face do Município.

Reprise-se, o fato de o Município optar por constituir Regime Próprio de Previdência Social e de, em consequência, ter obrigação de com ele contribuir na condição de empregador, não permite que receitas do Município, assim despendidas, sejam excluídas da base de cálculo do PASEP por não encontrar respaldo no art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998 que, como visto, prevê apenas deduções de transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Em suma, com fundamento no art. 7º, da Lei nº 9.715/1998, para fins da apuração da base de cálculo do PASEP, 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.

Nesse sentido:

Acórdão nº 3101-003.948, j. 27 de novembro de 2024, Relator Renan Gomes Rego:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO. AUTARQUIA MUNICIPAL. PASEP. As autarquias são contribuintes do PASEP, tendo como base de cálculo 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 nº 3301-014.507 j. 21 de agosto de 2025, Relator Aniello Miranda Aufiero Junior:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

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

Com base nos mesmos fundamentos legais citados acima, também incide o PASEP sobre as receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas pela autarquia, a título de taxa de administração e a título de compensação financeira entre os regimes próprio e geral (ajuste de contas entre o Regime Geral de Previdência Social, gerido pelo INSS, e o Regimes Próprios de Previdência Social, de servidores públicos, quando houver a contagem recíproca de tempo para fins de gozo de benefícios previdenciários).

Por conseguinte, é certo que eventuais exclusões da base de cálculo do PASEP só podem ser feitas caso exista legislação com tal permissão. Assim, exclusões citadas pela Recorrente não podem ser admitidas, por inexistência de previsão legal.

Por fim, cito o teor da Solução de Consulta COSIT nº 305/2017, que trata da tributação das RPPS e das Autarquias Públicas:

REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL (RPPS)

(...)

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.

(...)

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 feita 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.

Assim, entendo pela legalidade do crédito de PASEP constituído no auto de infração objeto deste processo, com seus consectários legais.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro