



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10820.001735/2007-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.821 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2017
Matéria PIS/PASEP
Recorrente PREFEITURA MUNICIPAL DE BIRIGUI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. FUNDEF. FUNDEB. BASE DE CÁLCULO.

Segundo dispõe a legislação de regência, a base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP devida pelas pessoas jurídicas de direito público é o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas. Os recursos recebidos, pelo Município, para a formação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) integram a base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado com certificado digital)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente substituto.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula,

Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Larissa Nunes Girard (suplente) e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata o presente processo de Pedidos de Restituição (fls. 4/99) e Declaração(ões) de Compensação (fls. 100/213 e processos apensados) de crédito(s) da Contribuição para o Pasep recolhidos entre agosto de 2002 e setembro de 2006, no valor de R\$502.032,86, com débito(s) da mesma contribuição de maio a agosto de 2007.

A DRF de Araçatuba(SP), por meio do despacho decisório de fls. 268/276, indeferiu os pedidos de restituição e não homologou a(s) compensação(ões) declarada(s), em razão do suposto indébito ter se originado de exclusão indevida de repasses para o Fundef.

A decisão está assim ementada:

"PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PASEP. Conforme dispõe a legislação de regência, a base de cálculo da contribuição devida ao PASEP pelas pessoas jurídicas de direito público é o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

FUNDEF. REPASSES. RETENÇÃO. É vedada a exclusão da base de cálculo da Contribuição para o Pasep, incidente sobre as receitas dos Estados e Municípios, dos valores destinados ao Fundef, por não estarem inseridos no contexto das transferências a outras entidades públicas.

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS. Não podem ser extintos débitos fiscais, mediante compensação, quando não sejam apresentados créditos que estejam revestidos dos pressupostos de certeza e liquidez."

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 282/289, argumentando que a prefeitura colabora para o Fundef com 15% das transferências constitucionais do município, recebendo apenas o valor líquido após a retenção desse valor. No entanto, por força da Lei nº 4.320, de 1964, é obrigada a contabilizar a receita bruta, incluindo a retenção referida.

Alega que a lei que disciplinou o Fundef (de nº 9.424, de 1996, e não 9.715, como constou na manifestação) determinou, em seu art. 2º, § 1º, que a distribuição dos recursos do fundo dar-se-ia entre o Governo estadual e os Governos Municipais na proporção de alunos matriculados nas respectivas redes de ensino, e que seu art. 3º dispôs que o recursos seriam creditados pela União em favor dos Governos Estaduais e Municipais, em contas específicas. Assim, os recursos são transferidos pela União, significando que estão sob sua guarda por terem sido a ela transferidos para constituir o Fundef.

Também o art. 1º da referida lei, ao estatuir que o Fundef seria criado no âmbito dos Governos Estaduais, e não no dos Municípios, reforça a circunstância de que o Município transferiu os recursos retidos em nome do Fundo para outros entes que efetuam sua gestão.

Aduziu ainda que a consideração das receitas retidas para o Fundef na base de cálculo da contribuição significa duplo pagamento sobre a mesma base de cálculo, bitributação, pois as receitas do Fundo serão transferidas mais tarde para o Município segundo o número de alunos matriculados em sua rede de ensino. Assim, se já tiverem sido tributadas quando da retenção para o Fundef, serão novamente tributadas por ocasião da transferência corrente.

O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão da DRJ de Ribeirão Preto/SP, cuja ementa segue colacionada abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário:

2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PASEP. TRANSFERÊNCIAS PARA O FUNDEF.

As transferências realizadas para o Fundef não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição, por não ser o destinatário da transferência entidade pública, mas sim um fundo de natureza meramente contábil.

Ainda irresignada com a negativa do direito ao crédito, a Contribuinte recorre a este Conselho por meio de petição de fls 350 a 358, repisando os argumentos de sua manifestação de inconformidade. Reforça dois pontos: *i)* que a pretensão da fiscalização de manter os valores repassado do FUNDEF ao Município na base de cálculo da Contribuição ao PIS/PASEP significa *bis in idem*, já que quando da formação dos valor global do fundo pela retenção de tributos já ocorreria a tributação pela contribuição social; *ii)* sobre o conceito de receita na contabilidade pública, afirmando que no caso não existiria receita a ser tributada pela Contribuição ao PIS.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Notificado do julgamento *a quo* em 13 de outubro de 2011, conforme AR de 349, a Contribuinte apresentou seu recurso voluntário em 11 de novembro de 2008. Assim, o recurso é tempestivo, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, bem como atende as demais condições de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relato acima, o ponto nevrálgico do presente processo é a incidência ou não da Contribuição ao PIS/PASEP, devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno (uma vez que a recorrente é um município), sobre os recursos destinados ao Fundef (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério).

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF, sucedido pelo FUNDEB mas sem alterações quanto a sua formação e natureza) criado pela Lei n. 9.424, de 24 de dezembro de 1996, tendo vigência de 1998 a 2006,¹ adveio no contexto da Constituição de 1988, mais especificamente a Emenda Constitucional n. 14/1996, que alterou o artigo 60, do ADCT,² posteriormente alterado pela Emenda Constitucional n. 53/2006.

¹ O FUNDEF foi sucedido pelo Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), por meio da Lei 11.494, de 20 de julho de 2007, com vigência de 2007 a 2020, mas que não se aplica ao presente caso, em razão do período de apuração em questão.

² Art. 60. Nos dez primeiros anos da promulgação desta Emenda, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão não menos de sessenta por cento dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal, à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental, com o objetivo de assegurar a universalização de seu atendimento e a remuneração condigna do magistério. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 1º A distribuição de responsabilidades e recursos entre os Estados e seus Municípios a ser concretizada com parte dos recursos definidos neste artigo, na forma do disposto no art. 211 da Constituição Federal, é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, de natureza contábil. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 2º O Fundo referido no parágrafo anterior será constituído por, pelo menos, quinze por cento dos recursos a que se referem os arts. 155, inciso II; 158, inciso IV; e 159, inciso I, alíneas "a" e "b"; e inciso II, da Constituição Federal, e será distribuído entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos nas respectivas redes de ensino fundamental. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 3º A União complementarará os recursos dos Fundos a que se refere o § 1º, sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 4º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios ajustarão progressivamente, em um prazo de cinco anos, suas contribuições ao Fundo, de forma a garantir um valor por aluno correspondente a um padrão mínimo de qualidade de ensino, definido nacionalmente. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 5º Uma proporção não inferior a sessenta por cento dos recursos de cada Fundo referido no § 1º será destinada ao pagamento dos professores do ensino fundamental em efetivo exercício no magistério. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 6º A União aplicará na erradicação do analfabetismo e na manutenção e no desenvolvimento do ensino fundamental, inclusive na complementação a que se refere o § 3º, nunca menos que o equivalente a trinta por cento dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

§ 7º A lei disporá sobre a organização dos Fundos, a distribuição proporcional de seus recursos, sua fiscalização e controle, bem como sobre a forma de cálculo do valor mínimo nacional por aluno. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)

Trata-se de fundo destinado à manutenção e ao desenvolvimento ao ensino, dando efetividade ao direito social à educação posto no artigo 6º da Constituição Federal, na forma da competência comum estabelecida no artigo 23, inciso V também do texto magno.

O Fundef era formado por 15% dos recursos dos Estados e Municípios decorrentes da arrecadação do ICMS (incluindo as compensações por perdas decorrentes da desoneração de exportações – LC 87, de 1996), do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e dos Municípios (FPM), e do IPI proporcionalmente às exportações, conforme disposto no artigo 1º, §§1º e 2º da citada Lei n. 9.424/1996. Efetivamente, vê-se que se trata de fundo para o qual todos os entes da federação contribuem, na forma da lei.

Composto pelos citados recursos, os montantes do FUNDEF eram posteriormente submetidos a rateio entre os entes federados, para que cumprissem sua função de desenvolvimento e manutenção do ensino, conforme o artigo 2º, §1º da Lei n. 9.424/1996, a seguir transcrito:

Art. 2º Os recursos do Fundo serão aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental público, e na valorização de seu Magistério. (Vide Medida Provisória nº 339, de 2006). (Revogado pela Lei nº 11.494, de 2007)

§ 1º A distribuição dos recursos, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, dar-se-á, entre o Governo Estadual e os Governos Municipais, na proporção do número de alunos matriculados anualmente nas escolas cadastradas das respectivas redes de ensino, considerando-se para esse fim: (Vide Medida Provisória nº 339, de 2006). (Revogado pela Lei nº 11.494, de 2007)

I - as matrículas da 1ª a 8ª séries do ensino fundamental

Pois bem. No caso concreto, o Parecer SAORT e Despacho Decisório de fls. 268/276 informam que:

Com o intuito de instruir o processo, foi enviado à requerente, em 01/08/2007, o Ofício/Saort/0810200/066/2007, solicitando esclarecimentos a respeito da origem dos créditos apresentados, com planilha demonstrativa e fundamentação legal (fls. 211/212).

A solicitação foi atendida em 17/08/2007 (fls. 213), trazendo a interessada os documentos de fls. 215 a 234. Por eles, observa-se que os valores indicados como pagos a maior resultam do refazimento das bases mensais de cálculo das contribuições ao Pasep, passando o sujeito passivo a excluir as parcelas correspondentes a deduções para a formação de Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – Fundef, a partir de julho de 2002, até abril de 2006. Exemplificando, a requerente apresentou o balancete demonstrativo das receitas arrecadadas em abril de 2006 (fls. 227/237), informando que a exclusão da base de cálculo, naquele período, correspondeu às seguintes rubricas, que totalizaram R\$ 478.441,68:

- Dedução Receita Fundef – FPM (participação nas receitas da União):	R\$ 198.898,68
- Dedução Receita Fundef – ICMS (participação nas receitas do Estado):	R\$ 276.867,22
- Dedução Receita Fundef – IPI Exportações (idem):	R\$ 2.675,78

Com essas informações, passa-se à análise do pedido.

Verifica-se que a Recorrente excluiu da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP valores recebidos e destinados à formação do FUNDEF. Para saber se bem procedeu a Recorrente, deve-se analisar a legislação tributária pertinente ao tema.

Os dispositivos legais que tratam da incidência e da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP foram trazidos pela Lei n.º 9.715, de 25 de novembro de 1998, nos seguintes moldes:

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 n.º 215835, de 2001)

§ 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 n.º 12.810, de 2013)

(...)

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.

[...]

Saliente-se que o §7º do artigo 2º somente foi incluído na disciplina legal em questão em 2013, com o advento da Lei n. 12.810, de modo que não se aplica aos fatos geradores discutidos nesse processo administrativo.

Dito isto, da leitura do disposto na Lei n. 9.715/1998, constata-se que a base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP a ser pago por todas as pessoas jurídicas de direito público interno, dentre elas os Municípios, é o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

O conceito de receitas correntes e de capital está definido no artigo 11 da Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, que apresenta as Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, *in verbis*:

Art. 11 – A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 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 de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 2º São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente. (Redação dada pelo Decreto Lei n. 1.939, de 20.5.1982)

Observando o que determina a Portaria Conjunta STN/SOF n.º 3, de 2008, que aprova o Manual Técnico de Contabilidade aplicada ao Setor Público (anualmente reeditado no mesmo sentido),³ as receitas recebidas pelos Municípios, referentes aos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB, o qual, lembre-se, em nada difere da natureza e procedimentos em relação ao FUNDEF), são classificados contabilmente como Receitas de Transferências Correntes ou de Capital, conforme o caso. Eis, abaixo, a classificação contábil dessas receitas:

1000.00.00 Receitas Correntes

[...]

1724.01.00 Transferências de Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB

Registra o valor total dos recursos de transferências recebidos diretamente do FUNDEB, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, independente do valor que foi deduzido no ente para a formação do FUNDEB

Constituindo, portanto, as transferências de recursos da União e dos Estado para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios – para a cobertura das ações e serviços relacionados à educação, no caso do FUNDEF – **transferências correntes recebidas**, tais valores devem compor a base da cálculo da Contribuição ao PIS, nos termos do artigo 2º, inciso III da Lei nº 9.715/1998.

Corroborando tal conclusão, veja-se que o artigo 7º da Lei nº 9.715/1998, determina que, nas receitas correntes, são incluídas quaisquer receitas tributárias, não fazendo nenhuma distinção quanto à finalidade ou à vinculação delas.

³ Veja-se: da PORTARIA CONJUNTA Nº 2, DE 8 DE AGOSTO DE 2007 à Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016.

Outro ponto a ser realçado sobre o artigo 7º da Lei nº 9.715/1998, é que ele permite que sejam deduzidas da base de cálculo apenas as transferências efetuadas a *outras entidades públicas*.

No entanto, o FUNDEF não é entidade pública. Trata-se de fundo meramente contábil, nos termos da própria lei (artigo 1º da Lei n. 9.424/96), portanto, os recursos a ele transferidos/alocados não estão abrangidos pela hipótese de dedução prevista no artigo 7º da Lei nº 9.715/ 1998. Vale lembrar que as entidades públicas são as entidades da Administração Direta (pessoas jurídicas de direito público) e da Administração Indireta (autarquias, fundações públicas, empresas públicas, sociedades de economia mista e alguns espécies decorrentes de contratos administrativos). Afinal, somente possui natureza de entidade da Administração Pública aquelas figuras dotadas de personalidade jurídica.

Nesses moldes, à luz da Lei nº 9.715, de 1998, somente as transferências feitas a essas entidades é que poderiam ser excluídas da base de cálculo da entidade que realiza a transferência, o que não se aplica ao caso.

Veja-se que, por esse mecanismo, a apuração da contribuição acontece na entidade que aplica o recurso (que recebeu o repasse), exonerando aquela que o arrecadou (realmente auferiu a receita corrente) transferiu, evitando a incidência em duplicidade do tributo. É dizer, a exclusão somente é permitida quando um contribuinte da contribuição para o PIS/PASEP transfere recursos a outro contribuinte, de forma que os recursos transferidos irão integrar a base de cálculo da entidade que recebeu a transferência.

Observe-se que a jurisprudência deste Conselho tem o mesmo entendimento acima exposto, da qual destaco as ementas abaixo, sendo a última inclusive oriunda de julgamento proferido por este Colegiado em sua antiga composição:

Ementa

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

BASE DE CÁLCULO. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. RETENÇÃO NA FONTE. DEDUÇÃO. A base de cálculo do PIS/Pasep devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno é composta pelo valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebida, sendo possível a exclusão das rubricas previstas em lei.

FUNDEF. BASE DE CÁLCULO. O fundo instituído pela Lei Federal 9.424/1996 não possui personalidade jurídica, não se qualificando como hipótese de dedução da base de cálculo da contribuição.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. Não cabe a esse Tribunal afastar lei ou tratado por vício de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2 e artigo 62, do RICARF.

AÇÃO JUDICIAL PENDENTE. A mera existência de ação judicial discutindo a constitucionalidade de tributo não suspende sua exigibilidade, devendo haver o enquadramento em uma das hipóteses previstas no artigo 151, do CTN. (Acórdão 3401-

003.816, Relator(a) Tiago Guerra Machado, Data da sessão 19/06/2017)

Ementa

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010, 2011

PASEP. BASE DE CÁLCULO. FUNDEF/FUNDEB.

O Fundef/Fundeb não é entidade pública, mas um fundo contábil, de modo que as transferências para o fundo ou recebimentos do fundo não alteram o cálculo do Pasep, antes da Lei 12.810/2013.

PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

A base de cálculo legal do Pasep é constituída pelas receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas. As exclusões permitidas, antes da Lei 12.810/2013, são as bases de cálculo em que tenha havido retenção de PASEP na fonte e as bases de cálculo já tributadas. (Acórdão 3201-002.812, Relator(a) MARCELO GIOVANI VIEIRA, Data da Sessão 26/04/2017)

Ementa

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/11/1999

PASEP. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à Contribuição para o Pasep é de 5 (cinco) anos, contado a partir da data da ocorrência do fato gerador.

PASEP. GOVERNO DE ESTADO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. VALORES RECEBIDOS EM TRANSFERÊNCIA DA UNIÃO E DESTINADOS À COMPOSIÇÃO DO FUNDEF. IMPOSSIBILIDADE. As transferências recebidas da União e destinadas a compor o Fundo de que cuida a Lei nº 9.424/96 não se excluem da base de cálculo da contribuição devida pelos Estados por não ter o referido fundo personalidade jurídica própria, não se podendo equiparar às entidades mencionadas no art. 7º da Lei nº 9.715/98. REP Negado e REC Provido. (Acórdão 9303-002.137, Relator(a) Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Data da Sessão 16/10/2012)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa:

PASEP. TRANSFERÊNCIAS PARA O FUNDEF. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Podem ser deduzidas da base de cálculo da contribuição para o PASEP as transferências realizadas pela contribuinte a outra entidade pública. Não é cabível essa dedução no caso de transferência para o Fundef - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, por não se caracterizar como entidade pública, mas um fundo de natureza meramente contábil.

MULTA DE OFÍCIO. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. NOVO ENTENDIMENTO. APLICAÇÃO. SEGURANÇA JURÍDICA.

É incabível, por representar lesão à segurança jurídica, a exigência de multa de ofício relativamente à falta de recolhimento de tributo cujo fato gerador é anterior à publicação do entendimento que passou a considerar possível a aplicação de multa a outra pessoa jurídica de direito público.

Recurso Voluntário provido em parte. (Acórdão 3402-002.891, Relator(a) MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Data da Sessão 28/01/2016)

Finalmente, com relação às alegações da Recorrente sobre *bis in idem*, a respeito da Contribuição ao PIS supostamente ter vinculação com o repasse de acordo com o número de matrícula de alunos na rede de ensino, peço licença para utilizar a precisa explanação do Conselheiro José Henrique Mauri, no Acórdão n. 3301004.080:

Ocorre que, no entender de alguns entes municipais, haveria dívida na base de cálculo do PASEP em relação a tais receitas, na medida em que os valores vertidos aos entes federados, pela União, não guardariam consonância com os valores efetivamente recebidos pelos mesmos, em decorrência dos critérios de distribuição estabelecidos pela Lei n. 11.494/2007.

Advogam esses Municípios que os valores do Fundeb que compõem a base de cálculo da contribuição ao PASEP devem ser aqueles efetivamente recebidos e não a quantia alocada quando do repasse de verbas pela União.

O ente municipal calca todo seu raciocínio na premissa de que o PASEP deve incidir sobre o valor que recebe do fundo e não sobre o valor alocado, o que levaria a uma retenção indevida pela União do tributo, que teria que ter sua base de cálculo reajustada.

Ocorre que o fundamento acima não é sustentável em razão da sistemática do Fundeb, que não obedece à simples equação matemática pretendida pelos municípios.

É fato que o valor vertido ao fundo guarda relação com o montante repassado pela União, de forma a compor a base de cálculo do PASEP, alimentada pelos recursos auferidos pelo ente público, seja via arrecadação, seja por transferência.

Porém, não há correspondência, por obviedade matemática, entre o valor alocado, que o é genericamente por todos os municípios, e o valor recebido por cada ente municipal, proporcional ao número de alunos.

Há de se esclarecer que o Fundeb tem como escopo o fomento da educação, guardando relação com índices que refletem justamente a situação educacional do município. Foi esse o critério utilizado pelo legislador no momento de distribuir os recursos do fundo em questão, entre os entes municipais.

Nos ditames da Lei nº 11.494/07, em seu art. 8º, o valor que o Município recebe do fundo, que será destinado à educação, depende diretamente do número de alunos que possui em sua rede de educação básica. É esta grandeza que irá mensurar a fatia do Fundeb que cada município irá receber.

(...)

Assim, irá contribuir mais com o Pasep o ente que receber maiores recursos da União, alargando a base de cálculo da indigitada contribuição. De outra banda, o município que recebe poucos recursos da UNIÃO, terá baixa retenção ao Pasep. Contudo, isso não irá refletir necessariamente o quantum o ente efetivamente receberá da parcela dos recursos do Fundeb. Verifica-se a situação posta porque o parâmetro utilizado para o rateio do Fundeb a cada Município é diverso de mero cálculo aritmético encontrado pela quantificação do valor repassado pela União aos entes municipais e que é destinado à constituição do fundo. Referido valor é encontrado com base em grandeza trazida pelo texto legal, compondo-se do proporcional número de alunos que dado município possui matriculado nas redes de educação básica pública presencial.

Portanto, um Município que recebe grande quantidade de recursos da União irá contribuir sobremaneira para o Fundeb, deduzindo a União tal fatia dos recursos que transfere ao ente municipal, e já retendo o percentual ao Pasep, mas, por possuir, p.ex., poucos alunos em sua rede de ensino, receberá uma pequena parcela dos recursos existentes no Fundeb.

Ao contrário, pode-se vislumbrar o seguinte quadro: um município que recebe menor quantidade de recursos da União irá contribuir menos com o Pasep, mas poderá receber uma quantia maior dos recursos do Fundeb por ter maior número de alunos em sua rede de ensino. Eis o parâmetro eleito pela lei para a distribuição do Fundeb a cada município.

Pode-se verificar na situação descrita uma eficiente forma de distribuição de renda, de maneira que municípios que recebem mais recursos federais, detendo potencialmente melhor situação educacional, contribuem mais para o Fundeb, sendo tal Fundo, por sua vez, objeto de distribuição em maiores proporções aos entes municipais com deficiência em recursos para verter em educação.

O intuito da norma que cuida do critério de distribuição do Fundeb a cada Município é justamente amparar a educação básica, de forma a socorrer aqueles entes municipais com potencial deficiência educacional.

De qualquer forma, a base de cálculo do PASEP há de ser o valor da receita transferida ao Município pela União e destinada ao Fundeb, por imediata dedução, por compor a definição legal da base de cálculo do referido tributo, e não o valor que efetivamente recebe o ente municipal, quando do rateio do Fundo, que guarda relação com outra grandeza, conforme delineado.

Especificamente sobre a alegação da Recorrente de ter sofrido a tributação da Contribuição ao PIS tanto sobre (i) o valor retido para o FUNDEF com base nos repasses constitucionais compulsórios, (ii) quanto sobre a receita que lhe foi entregue pelo Fundo considerando o número de alunos (R\$ 589.235,47), são necessários alguns esclarecimentos.

Em primeiro lugar, como visto do trecho do Acórdão n. 3301004.080 transcrito acima,⁴ realmente a segunda situação (item ii) não pode ensejar o recolhimento da Contribuição social, e deveria ser levada em consideração nesse caso. Todavia, conforme se depreende dos autos (fls 270, 272) a Recorrente pretendeu nos seus pedidos de restituição e declarações de compensação utilizar crédito com base no item (i) do parágrafo anterior. Ou seja, equivocou-se sobre qual seria o indébito e, conseqüentemente, fez requisição administrativa não do crédito que realmente seria devido, mas sim de montante sobre o qual não tem direito. Assim, deixou de mãos atadas os julgadores que não podem lhe conceder crédito que não foi requerido, tampouco analisado pela autoridade fiscal de origem, sendo necessário que a Recorrente se valha de novos pedidos de restituição, do crédito que efetivamente possui direito.

Pelos esclarecimentos acima, fica claro que, como foi indevidamente excluído da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP os valores apontados no despacho decisório, não há razão para alterar as razões da não homologação das compensações efetuadas pela Recorrente.

Dispositivo

Ex positis, voto no sentido negar provimento ao recurso voluntário.

⁴ Ementa(s)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

Ementa:

PASEP. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. FUNDEB.

A base de cálculo do PASEP devido pelas pessoas jurídicas de direito público interno será apurada com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, nos termos do art. 2º, III, da Lei 9.715/98, excluindo-se as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

O ingresso de valores originários do Fundef (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério), posteriormente substituído pelo Fundeb (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação), conta 1724.01.00 - Transferência do FUNDEF, não integra a base de cálculo para apuração do Pasep devido pelas Pessoas Jurídicas de Direito Público Interno.

Referidos valores já foram tributados em momento anterior, quando do aporte para o fundo. Portanto eventual tributação dos valores recebidos pelo ente público da parcela que lhe couber do rateio do fundo, ocasionaria bitributação, vedada pela norma de regência.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Provido

Processo nº 10820.001735/2007-35
Acórdão n.º **3402-004.821**

S3-C4T2
Fl. 117

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz