



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720438/2021-64
ACÓRDÃO	3001-003.832 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE PARATINGA - BA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2017 a 31/07/2019

AFERIÇÃO INDIRETA.

A metodologia de apuração por aferição indireta, a despeito de constituir modalidade excepcional de levantamento tributário, revela-se adequada nos casos em que o cruzamento de dados em sistemas próprios revela o inadimplemento tributário, em casos em que a documentação apresentada pelo contribuinte se revela insuficiente.

BIS IN IDEM.

Não constitui *bis in idem* quando as duas incidências que são colocadas em questão possuem bases de cálculo distintas.

PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO. PREFEITURA. PASEP. INCLUSÃO DO FUNDEB NA BASE DE CÁLCULO.

Os valores recebidos do FUNDEB integram a base de cálculo do PASEP, nos termos dos artigos 2º, inc. III, 7º e 8º da Lei 9.715/98 e Solução de Consulta nº 278/17- Cosit.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Rachel Freixo Chaves (substituto[a] integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de créditos de PASEP verificados pela autoridade fiscal competente contra o contribuinte recorrente para o Período de apuração: 01/02/2017 a 31/07/2019, no valor de R\$ 126.013,58 (histórico). Os valores de PASEP decorrem da condição de pessoa jurídica de direito público (Município), nas entradas de receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas do FUNDEB (fundo destinado a fomentar a Educação Básica, composto pelos Entes Federados de todas as esferas).

Dada a sua detida análise dos fatos, transcrevo o Relatório da DRJ:

“Trata-se de créditos lançados pela Auditoria Fiscal em desfavor do Interessado acima identificado, de acordo com o Relatório Fiscal, anexado às fls. 10 a 15, e anexos, por intermédio da lavratura do Auto de Infração abaixo relacionado (fls. 02 a 08):

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Contribuição Dant	Valor
	2999	66.812,96
JUROS DE MORA (Calculados até 07/2021)		Valor
		9.090,94
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor
		50.109,68
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor
Valor por Extensão		126.013,58
CENTO E VINTE E SEIS MIL E TREZE REAIS E CINQUENTA E OITO CENTAVOS		

Conforme o Relatório Fiscal, o Auto de Infração foi lavrado em decorrência das seguintes constatações e procedimentos adotados no decorrer da ação fiscal:

- CONSIDERAÇÕES INICIAIS

- 1. O presente relatório é parte integrante do Processo Administrativo Fiscal 15588.720.438/2021-64, decorrente de Auto de Infração lavrado contra o Município de Paratinga - Prefeitura Municipal, em virtude da não comprovação do recolhimento integral da contribuição para o PASEP, a que é obrigada.
- 2. Em conformidade com o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) N° 05.2.01.00- 2020-00191, iniciou-se o procedimento de fiscalização mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF encaminhado por via postal, com

ciência em 15/01/2021, conforme Aviso de Recebimento - AR BR 16935361 0 BR, em anexo.

- 3. Nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.782, de 11 de janeiro de 2018, foi criado o dossiê digital nº 10271.001997/2021-11, para entrega dos documentos pelo contribuinte através do Portal e-CAC.
- 4. A Lei nº 9.715/1998, que dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP prevê em seu artigo 2º, III: 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.
- 5. Desta forma, o Município de Paratinga - Prefeitura Municipal, pessoa jurídica de direito público interno, está incluída dentre os contribuintes do PIS/PASEP. A contribuição é obrigatória e independe de ato de adesão ao Programa de Integração Social (PIS) ou ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP).
- 6. Mediante consulta à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF apresentada pelo município, verificou-se que os valores declarados de valor devido e os valores recolhidos por DARF foram os seguintes:

BASE DE CÁLCULO DECLARADA E VALOR RECOLHIDO			
PASEP - PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO - CÓDIGO 3703			
Mês	Valor Total do Débito - DCTF	Valor Pagamento DARF	Valor devido declarado
01/2017	0,00	21.564,30	0,00
02/2017	0,00	26.290,98	0,00
03/2017	0,00	25.359,08	0,00
04/2017	0,00	29.392,13	0,00
05/2017	0,00	37.587,29	0,00
06/2017	0,00	30.822,01	0,00
07/2017	0,00	23.557,30	0,00
08/2017	0,00	28.571,45	0,00
09/2017	0,00	23.956,83	0,00
10/2017	0,00	31.585,57	0,00
11/2017	0,00	28.096,32	0,00
12/2017	0,00	47.571,12	0,00

01/2018	21.151,48	21.151,48	0,00
02/2018	43.337,23	43.337,23	0,00
03/2018	28.527,86	28.527,86	0,00
04/2018	28.391,33	28.391,33	0,00
05/2018	39.591,86	39.591,86	0,00
06/2018	44.293,90	44.293,90	0,00
07/2018	48.218,42	48.218,42	0,00
08/2018	35.375,84	35.375,84	0,00
09/2018	41.482,45	41.482,45	0,00
10/2018	30.787,37	30.787,37	0,00
11/2018	38.212,45	38.212,45	0,00
12/2018	59.158,38	59.158,38	0,00
01/2019	34.288,37	34.288,37	0,00
02/2019	29.164,03	29.164,03	0,00
03/2019	30.121,49	30.121,49	0,00
04/2019	32.764,23	32.764,23	0,00
05/2019	35.338,77	35.338,77	0,00
06/2019	30.909,93	30.909,93	0,00
07/2019	57.923,14	57.923,14	0,00
08/2019	27.735,42	27.735,42	0,00
09/2019	31.567,43	31.567,43	0,00
10/2019	33.247,05	33.247,05	0,00
11/2019	34.602,47	34.602,47	0,00
12/2019	50.283,78	50.283,78	0,00

7. O contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2, a proceder a entregas DCTF para que constem as informações dos valores devidos correspondentes aos recolhidos. As DCTF foram devidamente entregues para os meses em que não houve entrega ou foram entregues sem os valores devidos.

II- LANÇAMENTO FISCAL

8. A Base de Cálculo das contribuições para o PASEP, no caso de pessoas jurídicas de direito público interno é o valor mensal das Receitas Correntes Arrecadadas, Receitas de

Transferências Correntes Recebidas e Receitas de Transferências de Capital Recebidas. (Lei nº 9.715/1998, art. 2º, inciso III, e § 3º, e arts. 7º e 15; e Decreto nº 4.524/2002, art. 68; parágrafo único, e artigos 70 e 71).

8.1. Receita Corrente

Registra o valor total da arrecadação das receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, as transferências correntes e outras receitas correntes.

8.2. Transferência de Capital

Registra o valor total das transferências de capital para outra esfera de governo (intergovernamentais), instituições privadas, exterior e/ou pessoas, tendo por

finalidade concorrer para a formação de um bem de capital, estando vinculadas à constituição ou aquisição do mesmo.

9. No que se refere às parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, os entes transferidores - no caso o Município de Cafarnaum - devem excluir, para apuração da Base de Cálculo do PASEP, os valores repassados ao FUNDEB, em razão da parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998 e em conformidade com o que consta da Consulta COSIT nº 278/2017. Tais valores sofrem a incidência da contribuição quando os entes beneficiados recebem os recursos distribuídos por meio do Fundo.

10. Contabilmente se trata da Conta 9.0.00.00.00 - Dedução de receita para formação do FUNDEB. A conta se refere às parcelas de participação dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB.

11. Ressalte-se que quando da distribuição dos recursos do FUNDEB aos Estados e Municípios, os entes favorecidos deverão considerar, para fins de obtenção da base de cálculo, a totalidade dos valores recebidos (transferências recebidas), em razão do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.

12. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios contabilizam, ao receberem da União, repasses de valores complementares destinados ao FUNDEF/FUNDEB, efetuados com recursos oriundos das receitas correntes arrecadadas da própria União.

13. Estas transferências encontram-se escrituradas nas seguintes contas:

- Para o ano de 2017: 1.7.24.02.00
- Para o ano de 2018: 1.7.5.8.01.2.1

14. Em decorrência do que dispõe a Solução de Consulta COSIT nº 278/2017 (em seu tópico 21.3.4), a partir de junho de 2017 este montante não deve deduzir a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, sendo, portanto, aplicável esta dedução até maio de 2017.

15. A Lei nº 9.715, de 1998, em seu art. 2º, § 7º, na redação da Lei 12.810, de 2013 determina a exclusão da base de cálculo do PASEP, das transferências recebidas decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido. Este dispositivo é aplicável a partir de 15 de maio de 2013, início da vigência da Lei 12.810. Estas transferências encontram-se escrituradas nas seguintes contas:

- Para o ano de 2017: 1.7.60.00.00; 2.4.70.00.00;
- Para o ano de 2018: 1.7.1.8.10.0.0; 1.7.2.8.10.0.0 / 2.4.1.8.10.0.0; 2.4.2.8.10.0.0

16. Para a obtenção dos montantes referentes à contabilização das contas acima descritas, assim como das demais contas, visando a quantificação da Base de Cálculo do PASEP, foram consultados os Relatórios Resumidos da Execução

Orçamentária referentes aos meses 01/2017 a 12/2019, fornecidos pelo município anexados a este relatório (Anexo I).

DO PASEP APURADO

17. O "Anexo II - Demonstrativo PASEP", traz em sua coluna (H), a "Base de Cálculo do PASEP", apurada através do somatório dos valores escriturados nas contas de Receitas Correntes e Transferência de Capital - colunas (A) e (B) -, deduzido dos valores das colunas (C) a (G) do quadro "DEDUÇÕES" constantes dos Demonstrativos da Receita mensais.

18. Aplica-se a esta Base de Cálculo, obtida em conformidade com a legislação, a alíquota de 1% (um por cento), prevista no art. 73 do Decreto no 4.524, de 2002.

19. O valor do PASEP devido, não declarado e não recolhido foi calculado deduzindo-se do valor do "PASEP Apurado" - coluna (J) -, obtido de acordo com os parâmetros acima descritos, os seguintes valores:

- Valor retido pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN a título de PASEP, quando da realização das transferências ao município, em respeito ao § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, para que se evite a dupla tributação de recursos, vedada pelo art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524, de 2002. O montante desta retenção foi obtido através do "Demonstrativo de Distribuição da Arrecadação" extraído através do site do Banco do Brasil.
- Contribuição para o PASEP, recolhido pelo contribuinte mediante DARF e declarado em DCTF, conforme item 6 acima;

20. Considerados os aspectos acima referidos, obteve-se o "Valor Devido Apurado" -coluna (M), por competência, conforme síntese na tabela a seguir.

Mês	PASEP Apurado Total	PASEP Retido Pela União	PASEP - recolhimento por DARF	Valor devido apurado
07/2017	49.067,52	24.313,47	23.557,30	1.196,75
08/2017	47.348,13	16.451,54	28.571,45	2.325,14
09/2017	52.909,65	13.860,74	23.956,83	15.092,08
10/2017	49.794,63	16.064,22	31.585,57	2.144,84
12/2017	80.304,23	31.033,75	47.571,12	1.699,36
05/2018	63.226,75	22.215,77	39.591,86	1.419,12
06/2018	70.635,00	20.841,10	44.293,90	5.500,00
07/2018	81.747,56	24.171,51	48.218,42	9.357,63
08/2018	55.464,45	17.954,18	35.375,84	2.134,43
09/2018	64.968,58	13.670,35	41.482,45	9.815,78
10/2018	47.821,26	15.759,95	30.787,37	1.273,94
11/2018	65.476,09	19.419,87	38.212,45	7.843,77
04/2019	53.166,18	19.225,39	32.764,23	1.176,56
05/2019	61.050,22	24.584,16	35.338,77	1.127,29
07/2019	89.217,31	26.587,90	57.923,14	4.706,27

- 21. Pelas razões aqui expostas, procede-se assim - através da lavratura do Auto de Infração constante deste Processo Administrativo Fiscal - ao lançamento do crédito tributário referente às contribuições para o PASEP, devidas, não declaradas e não recolhidas.
- 22. A não declaração e o não recolhimento de tais contribuições configuram, em tese, Crime contra a Ordem Tributária, consoante previsão contida nos arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90, motivo pelo qual serão objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

Para tanto, foi constituído o Processo nº 15588-720.459/2021-80. • 23. Além dos dispositivos legais citados neste relatório, o crédito lançado, inclusive no que se refere a valor atualizado, juros SELIC, multa de ofício e/ou multa de mora, caso aplicáveis, encontra-se fundamentado na legislação constante dos demonstrativos "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" e "Demonstrativo de Multa e Juros de Mora".

O acórdão da DRJ vem da forma a seguir ementado:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2017 a 31/07/2019

APRECIAÇÃO 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. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. 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.

O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

PASEP. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA. ÔNUS DA PROVA. A Contribuição para o Pasep devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno será apurada

mensalmente, com base no valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

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

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

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

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA ISOLADA. AFERIÇÃO INDIRETA. MATÉRIAS ESTRANHAS AO PROCESSO. A matéria passível de apreciação, na instância contenciosa administrativa, se delimita, em primeiro momento, pela peça fiscal em que se consubstancia o lançamento de ofício.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. DENECESSIDADE. A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS A Representação Fiscal para Fins Penais é formalizada na presença de fato que possa configurar crime em tese, no dever de ofício da fiscalização, não sendo da competência da autoridade julgadora administrativa a análise do seu mérito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignado, o contribuinte devolve a essa C. Turma toda a matéria defensiva abordada em sede de impugnação, em síntese:

- Tempestividade recursal;
- Impropriedade da aferição indireta de composição da exação estariam à disposição da Fazenda;
- *Bis in idem* em relação a contribuições previdenciárias e não identificação da remuneração dos segurados que teriam ficado de fora da incidência;
- Redução da alíquota devida ao GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho de 2 para 1% em decorrência da atividade econômica principal;
- Sobre o PASEP, argui a impropriedade das bases utilizadas pela Fazenda, ao ponto em que apenas o FUNDEB e outras transferências a outras entidades de Direito Público Interno foram deduzidas da base;
- Questiona a proporcionalidade da aplicação de multa agravada;
- Pugna pela conversão em diligência para o cumprimento de uma série de quesitos;
- Requer o cancelamento do débito fiscal.

Da análise do quanto acima descrito e consta dos autos, verifica-se que a despeito do presente processo tratar específica e exclusivamente de PASEP, apurados em decorrência de ingressos determinados, outros argumentos que, a todo visto, dizem respeito a um, ou mais, dos processos citados na primeira lauda do recurso voluntário.

No voluntário, o recorte realizado pelo contribuinte verte de forma mais específica aos valores do PASEP sobre as receitas originadas do FUNDEB e outras entidades de Direito Público (sem especificação direta a nenhuma delas).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator.

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar este feito nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Conhecimento.

2.1. Proporcionalidade da aplicação de multa agravada.

O contribuinte argui que foi acrescida multa de 112,5% (cento e doze e meio por cento) ao crédito tributário. Ocorre que o que se verifica dos termos do auto de infração é que a multa aplicada se limitou àquela de 75% (setenta e cinco por cento) destinada aos lançamentos de ofício.

Por sua vez, toda a fundamentação do contribuinte está sedimentada na inaplicabilidade de multas acima de 100% (cem por cento), pois teriam essas o efeito confiscatório e atentatório à proporcionalidade.

No primeiro plano entendo que essa matéria ventilada sequer aplica-se ao caso concreto, uma vez que o patamar da multa aplicada é fato e está expresso no auto de infração como tendo sido aquela de 75%. Esse fato inviabiliza a pretensão da recorrente, que parece um quanto dissociada do caso concreto, com todo o respeito.

Inviável, por outro lado, é o conhecimento de matérias que impliquem em aferir a inconstitucionalidade de norma legal por parte desse C. CARF, dado que tal competência é de exclusividade do Poder Judiciário. Nesse sentido reza o verbete sumular nº 2 do CARF:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Ness esteira, além do recurso não tratar propriamente de razoabilidade e proporcionalidade para o caso concreto, uma vez que impugna multa superior à aplicada no presente caso, fosse o caso de afastar a matéria em decorrência de eventual inconstitucionalidade da multa de ofício, não seria o CARF competente para realizar tal análise.

Não conheço do recurso nesse ponto.

2.2. Conversão em diligência.

Por se tratar de prejudicial ao enfrentamento do mérito da exação lançada, abordo o tópico como tal. A conversão requerida busca que a Fazenda avie aos autos uma série de documentos e elementos, muitos dos quais constantes em listagem elaborada pelo contribuinte. Da verificação de tais requerimentos pode-se aferir que, para fins do deslinde do feito, tais elementos, mesmo que produzidos, não afetariam o resultado do julgamento.

As provas dos autos, tão quanto as planilhas juntadas pela Fazenda, são suficientes para dar substância e embasamento legal e fático apropriado para comprovar os requisitos do ato administrativo de lançamento tributário.

Por outro lado, desde o início do procedimento fiscal o contribuinte tinha plena ciência e conhecimento dos fatos que lhe estavam sendo imputados, não tendo o mesmo, contudo, se desincumbido do seu ônus probatório de infirmar as premissas da atuação. Não juntou sequer um documento relacionado aos recebimentos a que se refere o parágrafo 7º do artigo 2º da Lei 9.715/98, que determina a exclusão decorrente de convênios e demais instrumentos congêneres de repasse.

§ 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.

Para a Fazenda, nenhum desses valores levados à contas gráficas de registro atinentes ao “valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas”, são “valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido”. Daí ter o Fisco procedido com o lançamento.

Já ao contribuinte incumbiria a produção de prova no sentido de afastar, mediante documentação pertinente da prova de tais instrumentos, a característica de base de cálculo a que lhe atribuiu a Fazenda. O ônus da prova é de quem acusa, como cediço, mas uma vez imputada a responsabilidade tributária pelo recolhimento tributário, cabe ao contribuinte esgrimir com os fatos impeditivos à pretensão da Fazenda, o que não fez.

Nesse sentido, não conheço do recurso voluntário nesse ponto.

3. Aferição indireta e *bis in idem*.

No que toca à aferição indireta, o contribuinte, em síntese, busca inviabilizar a aplicação de tal metodologia de levantamento fiscal e tributário, demonstrando que diversas bases utilizadas pela fiscalização estariam fora do quadro legal vigente.

Ocorre que as suas razões estão atreladas à incidência de contribuições previdenciárias, tanto que aborda o contribuinte matéria atinente à integração de parcelas específicas à base de cálculo dessas contribuições previdenciárias (terço constitucional de férias; horário extraordinário; horário extraordinário incorporado; primeiros quinze dias do auxílio-doença; auxílio-acidente e aviso prévio indenizado).

Essa matéria é estranha ao presente feito, que trata do PASEP devido em decorrência de bases ativas de receitas que integram a base de cálculo e que, de toda sorte, foram identificadas pelo cruzamento de informações fiscais e tributárias disponíveis para a Administração Tributária, inclusive aquelas declaradas ao TCM/BA. Não há nos autos documentos que refutem os lançamentos, ainda que de forma exemplificativa, o que poderia ter viabilizado a

conversão em diligência dado o indício da prova a ser realizada e sua efetividade para o deslinde do processo administrativo.

E mais. A discussão dos presentes autos, no seu mérito, resume-se a determinar se esses ingressos do FUNDEB integram, ou não, a base do PASEP, cuja apuração decorre do “valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas”

Por sua vez, o argumento de que haveria no caso um *bis in idem* e ausência de indicação, por parte do auditor fiscal, de quais seriam os segurados envolvidos, parecem revelar, com todo o devido respeito, a ocorrência de uma certa confusão em relação à incidências distintas e bases de cálculo distintas.

Uma incidência, ora tratada e colocada ao crivo desse C. Colegiado, é a do PASEP, lastreada pela LC 8/70 (art. 1º), cumulada com a Lei 9.715/98 (arts. 2º, inc. III, 7º e 8º), que diz respeito a esse processo.

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.[...]

§ 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.

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

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

Outra se refere às contribuições previdenciárias da Lei 8.212/91, que têm por base outras grandezas e expressões de capacidade contributiva nada relacionadas às receitas e transferências correntes, base do PASEP para os entes públicos. Não ocorre, por tanto, dupla incidência sobre mesma base, inviabilizando a pretensão do contribuinte.

Por outro lado, a redução da alíquota devida ao GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho também demonstra a confusão acima destacada, haja vista que o referido índice de agravamento de alíquotas em decorrência do grau de risco da atividade econômica, afeta apenas as contribuições previdenciárias, aumentando as mesmas entre 1 e 3%.

O contribuinte recorrente requer a redução do GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho de 2% para 1% em decorrência da atividade econômica principal. Referida matéria não possui pertinência com o presente processo administrativo fiscal, uma vez que aqui discute-se a incidência do PASEP sobre valores recebidos pelo ente público do FUNDEB.

Assim, não conheço do recurso nesse ponto por se tratar de matéria estranha ao feito.

4. Do PASEP.

O contribuinte aduz a impropriedade das bases utilizadas pela Fazenda, ao ponto em que afirma que apenas o FUNDEB e transferências a outras entidades de Direito Público Interno foram deduzidas da base do PASEP.

Vejamos, nesse ponto específico, a legislação que embasa o lançamento em questão:

LC 8/70 - Art. 1º - É instituído, na forma prevista nesta Lei Complementar, o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público.

Lei 9.715/98 - Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente: [...]

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

§ 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.

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: [...]

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

De início cumpre esclarecer que entendo que o FUNDEB não se enquadra no conceito de convênios ou contratos de repasse ou com objetivos definidos. Pelo contrário, o FUNDEB possui aplicação mais ampla e generalista da educação básica e compõe um patrimônio que não possui autonomia jurídica de entidade de direito público por si mesmo.

Já o Decreto 4.524/2002 regulamentou a matéria da seguinte forma:

"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). [...]

§ 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.

Por sua vez, ao conceituar e instituir normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, a Lei 4.320/1964 esclarece os conceitos relacionados às receitas do Decreto 4.524/2002:

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 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 1982)

Lei 11.494/2007 é clara, ao instituir o FUNDEB, que a natureza jurídica do mesmo é meramente contábil, como se denota do artigo 1º da referida lei.

Art. 1º É instituído, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de **natureza contábil**, nos termos do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT. (destacamos)

Do cotejo da legislação acima fica evidente que os valores recebidos do FUNDEB, deduzidas as eventuais retenções de PASEP sofridas quando do recebimento na alocação contábil, integram a base de cálculo da referida contribuição, tratando-se de obrigação tributária do Ente Federado recorrente.

A Solução de Consulta COSIT nº 278, de 01 de junho de 2017 bem trata a questão e regula, de forma vinculante à Administração Tributária, que:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep EMENTA: ENTES PÚBLICOS. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUINTE. OPERAÇÕES INTRAGOVERNAMENTAIS E INTERGOVERNAMENTAIS. REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. AUTARQUIAS. FUNDAÇÕES PÚBLICAS. CONSÓRCIOS PÚBLICOS.

As transferências intergovernamentais podem se constituir em transferências constitucionais ou legais ou em transferências voluntárias:

a)As transferências intergovernamentais constitucionais ou legais estão abrangidas pela regra do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, devendo o ente transferidor excluir os valores transferidos de sua base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário dos recursos deve incluir tais montantes na base de cálculo da sua contribuição;

b)As transferências intergovernamentais voluntárias estão abrangidas pelo § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, devendo o ente transferidor manter os valores transferidos voluntariamente na base de cálculo de sua Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário deve excluir tais montantes de sua base de cálculo.

A transferência ou repasse de recursos no âmbito do mesmo ente federativo pode se dar por meio de transferências intragovernamentais ou operações intraorçamentárias.

Em relação às transferências intragovernamentais:

c)Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica, os valores não terão impacto na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pela entidade pública que aglomera os órgãos ou fundos envolvidos;

d)Diferentemente, quando as transferências intragovernamentais envolvem diferentes entidades dotadas de personalidade jurídica de direito público, o tratamento a ser dispensado dependerá da espécie de transferência que esteja sendo efetivada, se constitucional ou legal ou se voluntária (as regras são idênticas às das transferências intergovernamentais).

Nas operações intraorçamentárias, o ente transferidor não pode excluir de sua base de cálculo os valores transferidos, por não se sujeitarem à parte final do art.

7º da Lei nº 9.715, de 1998. O ente recebedor dos recursos também não pode excluir as Receitas Intraorçamentárias Correntes de sua base de cálculo, pois os valores recebidos não se enquadram como transferências para fins da Lei nº 4.320, de 1964, e do art. 7º retromencionado.

Os recursos do FUNDEB e do SUS consistem em transferências intergovernamentais constitucionais ou legais operacionalizadas de modo indireto. Em casos específicos, os recursos do SUS podem ser descentralizados via transferências voluntárias.

O § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, ordena que a União retenha, por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, os valores a serem transferidos a outros entes, podendo esses valores ser excluídos da contribuição devida desses últimos. 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 Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS).

As receitas do Tesouro Nacional não devem ser incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep das autarquias (§ 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998), devendo tais valores ser tributados no ente transferidor, no caso, na União. As Fundações Públicas e os Conselhos de Fiscalização de Profissões Regulamentadas devem recolher a contribuição para o PIS/Pasep com base no art. 13 da Medida Provisória nº 2.158-13, de 2001.

Os recursos transferidos aos Consórcios Públicos de Direito Público por meio do contrato de rateio estão abrangidos pela regra inserida no § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988; Lei nº 9.715, 25 de setembro de 1998, art. 2º, III, § 3º, § 6º e § 7º e art. 7º; Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, art. 67, art. 68, parágrafo único e art. 69; Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, art. 11, § 1º e art. 12, § 2º e § 6º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 41; Lei Complementar nº 08, de 3 de dezembro de 1970, art. 2º; Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007; Decreto nº 6.253, de 13 de novembro de 2007; Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990; Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990; Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, art. 25 e art. 50, IV; Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012; Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13; Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, art. 6º, I e II, § 1º e art. 8º, § 1º.

Esse C. CARF vem decidindo a questão nesse mesmo sentido, reiterando que o PASEP incide, na forma da legislação de regência, sobre as receitas derivadas do FUNDEB, resguardando ao contribuinte, no entanto, o direito de deduzir do valor final devido, aqueles valores retidos pelo agente financeiro que repassa os valores para o Ente Federado.

Numero do processo: 10425.721669/2014-13

Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 3ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Nov 21 00:00:00 UTC 2018

Data da publicação: Wed Feb 06 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011 FUNDEB. TRANSFERÊNCIAS. UNIÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO. As receitas decorrentes das transferências de valores 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 Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep). RETENÇÕES. FUNDEB. DEDUÇÃO. A retenção pelo Banco do Brasil da contribuição para o Pasep incidente sobre a transferência dos valores do FUNDEB, feita pela União, para as Prefeituras Municipais, são passíveis de dedução da contribuição apurada sobre o valor mensal das receitas correntes e das transferências correntes e de capital recebidas.

Numero da decisão: 9303-007.695

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para reconhecer a incidência do Pasep sobre o FUNDEB. (assinado digitalmente) Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Nome do relator: RODRIGO DA COSTA POSSAS

Nessa longarina, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo