



**ILUSTRÍSSIMO SENHOR CHEFE DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO
BRASIL EM FLORIANÓPOLIS/SC**

Processo nº: 11516-720.300/2015-18

Auto de Infração nº: 0920100.2014.00798

ESTADO DE SANTA CATARINA, através do Procurador que esta subscreve, com endereço na Rua Osmar Cunha, nº 220, Centro, Florianópolis, vem à presença de Vossa Senhoria apresentar **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** ao Auto de Infração nº **0920100.2014.00798**, pelos fundamentos a seguir expostos:

1 - Relatório:

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, através de sua representação em Florianópolis, encaminha a esta PGE, para ciência, o Auto de Infração nº 0920100.2014.00798, lavrado na data de 10/02/2015.

Trata-se de autuação fiscal por descumprimento das normas relacionadas à composição da base de cálculo do PASEP, nos termos da Lei 9.715/98, art. 2º, III, §§ 6º e 7º; art. 7º e art. 8º, III, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012.

Resumidamente, aponta a autoridade fiscal que:



- a) Na base de cálculo da contribuição para o PASEP, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, não se encontram incluídos os valores recebidos pelos fundos públicos;
- b) Na base de cálculo da contribuição para o PASEP, no período auditado, não se encontram incluídos os valores repassados ao FUNDEB (itens 3.8.1 e 3.8.2 do Relatório de Auditoria);

Diante disso, foi apurado e lançado um crédito tributário no valor de R\$ 196.751.857,88 (cento e noventa e seis milhões, setecentos e cinquenta e um mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e oitenta e oito centavos) em desfavor do Estado de Santa Catarina.

Esta a síntese do essencial.

2. Fundamentação:

2.1. Tempestividade da Impugnação:

O termo de ciência de lançamento e de encerramento do procedimento fiscal foi recebido na Procuradoria Geral do Estado na data de 11/02/2015, destacando-se que outra via foi endereçada na mesma data à Secretaria da Casa Civil.

O prazo de 30 dias para defesa administrativa, portanto, tem como termo final a data de 13/03/2015.

2.2. Nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa:

Os termos de início de fiscalização, acostados ao auto de infração, foram recebidos por segmentos da estrutura administrativa do Estado de Santa Catarina sem poderes de representação, exclusivos da Procuradoria Geral do Estado.



É evidente que o início do processo de fiscalização tributária trás diversos ônus ao sujeito passivo, dos quais deve se desincumbir da melhor maneira possível, considerando os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Nenhum dos termos de início de fiscalização foi levado ao conhecimento da Procuradoria Geral do Estado, ou seja, o Procurador Geral do Estado não foi intimado do início do processo administrativo, com vistas ao exercício do contraditório e da ampla defesa que lhe são constitucionalmente assegurados.

Dispõe o artigo 4º da Lei Complementar 317/2005:

Art. 4º Compete à Procuradoria Geral do Estado:

I - representar o Estado judicial e extrajudicialmente;

Já o artigo 7ª da mesma norma estabelece as atribuições do Procurador Geral do Estado, definindo expressamente a representação extrajudicial e os poderes para receber notificações:

Art. 7º Compete ao Procurador-Geral do Estado:

(...)

XI - exercer a representação extrajudicial do Estado;

XII - representar o Estado, ativa e passivamente, em qualquer juízo ou tribunal;

XIII - receber citações e notificações;

O prejuízo suportado pelo Estado de Santa Catarina decorre da ofensa à lei que lhe assegura o direito de participar ativamente do processo de fiscalização, equilibrando



as forças entre Receita Federal e contribuinte, na exata delimitação do fato gerador e na apuração do tributo.

Com efeito, é grande o dissenso a respeito da legislação que regulamenta o PASEP e a ausência do órgão oficial de orientação jurídica do Poder Executivo no processo de fiscalização (que perdurou por mais de 6 meses) representa flagrante cerceamento do direito de defesa, na singular característica de possibilitar a indicação dos pontos de convergência entre a sistemática adotada pela administração e a rotina fiscal empreendida.

Com esta conduta a Receita Federal do Brasil impõe ao Estado de Santa Catarina a tarefa de analisar, em apenas 30 dias, a contabilidade dos seus mais de 41 Fundos Públicos, rubrica por rubrica, fazer auditoria dos cálculos que fundamentaram o lançamento e produzir prova acerca de seus argumentos; ou seja, estabelece a Receita Federal um importante desequilíbrio de forças, a impor que se anule o lançamento para viabilizar a participação da Procuradoria Geral do Estado em todos os atos do Procedimento Administrativo-Fiscal.

2.3. Mérito:

A Base de Cálculo das contribuições ao PASEP vem definida no Art. 8º, III, da Lei 9.715/98 e corresponde a "um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzindo-se as transferências efetuadas a outras entidades públicas (Art. 7º da Lei 9.715/98).

De acordo com o art. 2º, inciso III da Lei nº 9.715/98, a contribuição para o PASEP será apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito público com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.



O art. 7º da mesma lei estabelece, por sua vez, que serão incluídas nas receitas correntes quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas no todo ou em parte por outra entidade da Administração Pública, deduzindo-se as transferências efetuadas a outras entidades públicas:

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.

Por outro lado, a redação do art. 7º da Lei nº 9.715/98 não deixa dúvidas de que as transferências realizadas para outras entidades públicas podem ser excluídas da base de cálculo do PASEP. E aqui reside o equívoco que deu origem ao auto de infração ora impugnado.

2.3.1. A conformação jurídica do FUNDEB:

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, foi instituído pela Lei n.º 11.494, de 20 de junho de 2007, “*verbis*”:



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.

O artigo 3º da referida lei, por sua vez, arrola a origem dos recursos que lhe são destinados, a saber:

Art. 3º Os Fundos, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, são compostos por 20% (vinte por cento) das seguintes fontes de receita:

I - imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos previsto no inciso I do caput do art. 155 da Constituição Federal;

II - imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação previsto no inciso II do caput do art. 155 combinado com o inciso IV do caput do art. 158 da Constituição Federal;

III - imposto sobre a propriedade de veículos automotores previsto no inciso III do caput do art. 155 combinado com o inciso III do caput do art. 158 da Constituição Federal;

IV - parcela do produto da arrecadação do imposto que a União eventualmente instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo inciso I do caput do art. 154 da Constituição Federal prevista no inciso II do caput do art. 157 da Constituição Federal;



V - parcela do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural, relativamente a imóveis situados nos Municípios, prevista no inciso II do caput do art. 158 da Constituição Federal;

VI - parcela do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre produtos industrializados devida ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE e prevista na alínea *a* do inciso I do caput do art. 159 da Constituição Federal e no Sistema Tributário Nacional de que trata a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

VII - parcela do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre produtos industrializados devida ao Fundo de Participação dos Municípios – FPM e prevista na alínea b do inciso I do caput do art. 159 da Constituição Federal e no Sistema Tributário Nacional de que trata a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

VIII - parcela do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados devida aos Estados e ao Distrito Federal e prevista no inciso II do caput do art. 159 da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 61, de 26 de dezembro de 1989; e

IX - receitas da dívida ativa tributária relativa aos impostos previstos neste artigo, bem como juros e multas eventualmente incidentes.

§ 1º Inclui-se na base de cálculo dos recursos referidos nos incisos do caput deste artigo o montante de recursos financeiros transferidos pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, conforme disposto na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.



§ 2º Além dos recursos mencionados nos incisos do caput e no § 1º deste artigo, os Fundos contarão com a complementação da União, nos termos da Seção II deste Capítulo.

O FUNDEB, no que importa à presente análise, tem sua receita constituída por 20% (vinte por cento) do produto da arrecadação dos impostos arrolados no artigo 3º da Lei 11.494/2007. Destaca-se a contribuição do Estado de Santa Catarina ao FUNDEB, ou seja, 20% de sua receita com ICMS, ITCMD, IPVA e demais transferências que lhe cabem em relação ao FPE, IPI e Lei Complementar 87/96.

As receitas do FUNDEB, após arrecadadas, compõem um fundo financeiro de âmbito nacional, com assento constitucional.

Cada Estado contribuinte receberá, ou não, parcela do total arrecadado pelo FUNDEB, na proporção do número de alunos matriculados anualmente nas respectivas redes de educação básica presencial, consideradas as regras previstas no artigo 8º e ss. da lei de regência.

A lógica é simples. Se um Estado contribui para o FUNDEB com mais do que recebe de “retorno” em razão do número de alunos matriculados, este Estado financia o ensino fundamental prestado em municípios.

Em contrapartida, se um Estado contribui para o FUNDEB com menos do que recebe de “retorno” em razão do número de alunos, o ensino fundamental prestado em seu território será financiado pela União, em complementação.

Em verdade, o Estado de Santa Catarina sofre uma perda de recursos, pois o volume de recursos repassados é maior do que o volume recebido.



O FUNDEB, na dimensão constitucional que lhe é dada, não pode ser considerado simplesmente uma ficção, desvinculada dos entes da federação que lhe dão forma e o administram. Aproxima-se, evidentemente, do conceito de entidade pública, apesar da inexistência de personalidade jurídica própria.

De fato, é preciso lembrar que as receitas do FUNDEB, após arrecadadas, passam a compor fundos que englobam tanto as receitas carreadas pelo Estados quanto as receitas carreadas pelos Municípios, além de, em alguns casos, receitas da própria União.

Na dicção do art. 16 da Lei 11.494/2007, que “Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB”, o Estado atua como unidade transferidora de recursos ao FUNDEB, e ao fazê-lo, deixa de ter qualquer gestão sobre tais recursos. De acordo com o referido dispositivo:

Art. 16. Os recursos dos Fundos serão disponibilizados pelas unidades transferidoras ao Banco do Brasil S.A. ou Caixa Econômica Federal, que realizará a distribuição dos valores devidos aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

Parágrafo único. São unidades transferidoras a União, os Estados e o Distrito Federal em relação às respectivas parcelas do Fundo cuja arrecadação e disponibilização para distribuição sejam de sua responsabilidade.

Não há, pois, como deixar de considerar o FUNDEB como entidade autônoma, para efeitos de incidência do art. 7º, da Lei nº. 9.715/98.

Neste particular é preciso consignar, ainda, que o Auto de Infração ignorou que o Estado, ao repassar os recursos para a composição do FUNDEB, considerando a perda de receitas por ele sofrida, o faz com recursos que irão beneficiar diretamente os



Municípios. Justamente por tal motivo é que o Estado de Santa Catarina inclui na base de cálculo do tributo o valor que retorna do FUNDEB.

2.3..2. A Base de Cálculo do PASEP - Exclusão de valores transferidos ao FUNDEB:

A Lei n.º 8, de 03 de dezembro de 1970, ao instituir o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP-, por criar espécie tributária do tipo contribuição social, identificou os sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária e a base de cálculo sobre a qual deveria incidir a alíquota.

Posteriormente, a Lei n.º 9.715, de 25 de novembro de 1998, ao dispor sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PIS/PASEP, alterou alguns aspectos da hipótese de incidência do referido tributo.

Ao caso em apreço, merece destaque a questão relativa à base de cálculo, visto ser ela a causa da controvérsia a justificar a presente impugnação.

Dispõe o art. 2º, inciso III e o art. 7º da Lei n.º 9.715/98, “*verbis*”:

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.

Como se vê, para o deslinde da “quaestio”, deve-se interpretar o que vem a ser "entidades públicas" para fins de dedução dos valores que lhe são repassados e o conceito de receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas.

Conforme exposto anteriormente, o FUNDEB se constitui em fundo cuja arrecadação é destinada a financiar o ensino fundamental no território brasileiro, sendo a totalidade de seus recursos destinados a redistribuição direta a Municípios. No entender do Estado de Santa Catarina, o FUNDEB, caracteriza-se como entidade pública para fins tributários, por congregar a um só tempo União, Estados e Municípios, além de destinar seus recursos unicamente a estas entidades públicas.

O Auto de infração e alguns precedentes do CARF entendem que o FUNDEB não tem personalidade jurídica e que por isto não pode ser qualificado como entidade pública e, nessa linha de raciocínio, não seria aplicável o disposto no art. 7.º, *in fine*, da Lei n.º 9.715/98.

Porém, não é correto condicionar a existência de personalidade jurídica para caracterização de uma determinada instituição como entidade pública, até porque, se assim o fosse, a relação seria de sinonímia.

Embora a dotação de personalidade jurídica seja o usual, não são raras as entidades administrativas despersonalizadas. A própria Constituição Federal, por exemplo, prevê, no seu artigo 25, § 3.º, a criação de regiões metropolitanas, aglomerações



urbanas e microrregiões. Essas estruturas são centro de imputação de direitos e obrigações e são dotadas de governança própria, insubsumível a qualquer outro conceito legal.

No plano infra-constitucional são inúmeros os exemplos: Consórcios, condomínios em edificação, fundos de investimento, espólios, massas falidas, todos são figuras que não detêm personalidade jurídica própria, mas possuem legitimação para responder ativa e passivamente, inclusive em sede judicial, em nome próprio. O próprio Decreto-lei n.º 200/67 fala em entidade pública sem personalidade jurídica.

Vê-se, pois, que a interpretação que considera entidade pública tão-somente aquelas que possuem personalidade jurídica não é adequada e mesmo em nível de direito tributário não encontra qualquer respaldo.

A capacidade passiva tributária, por sua vez, independe da formal constituição de personalidade jurídica, na exata dimensão do que previsto no artigo 126 e ss. do Código Tributário Nacional.

Sobre o tema, Paulo de Barros Carvalho esclarece:

“Campo batido de dissensões é o de saber se tão-somente as pessoas dotadas de personalidade jurídica, tal qual estipularam as regras de direito privado, reuniriam condições para figurar na posição de sujeito passivo, no contexto de relações jurídico-tributárias, ou em concepção mais lata, entidades outras, não referidas expressa ou implicitamente como centros de imputação de direitos e deveres em consonância com as diretrizes definidoras da capacidade jurídica, também estariam legitimadas para compor o nexu abstrato que se instala pelo acontecimento do fato tributário. Debruçados sobre o tema, autores da melhor nota já escreveram linhas que revelam a extrema importância desta noção introdutória. Quase que unanimemente, sulfragam hoje a possibilidade de atribuir-se legitimação passiva a entes não



previstos entre os portadores de personalidade jurídica, pelas regras genéricas e amplas do direito privado.” (CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 13.^a Edição, Editora Saraiva, 2000, pg. 302).

Tem-se, desta forma, que a capacidade tributária independe da capacidade civil ou de qualquer outro tipo de capacidade legal prevista em Legislação própria, sendo que este fato deve-se ao princípio da supremacia do interesse público tutelado pelo direito brasileiro, pois uma exclusão de um determinado sujeito passivo da obrigação tributária resultaria, de imediato, em uma lesão direta aos cofres públicos, que são os grandes responsáveis pela manutenção do Estado e da sociedade."

A propósito, a lei que estabelece as regras relacionadas à definição da base de cálculo do PASEP, conforme já visto, utiliza-se de expressões diferentes quando quer se referir a pessoas jurídicas de direito público e entidades públicas outras.

O legislador se valeu, ao estabelecer a incidência, da expressão “pessoas jurídicas de direito público interno” no inciso III do art. 2.º da Lei n.º 9.715/1998. Já no artigo 7.º da mesma lei, para definir a base de cálculo, o mesmo legislador empregou o termo *entidade da administração pública e entidades públicas*.

Não apenas isto, no caso do FUNDEB, a própria lei estabelece atributos de uma *quase pessoa*. A Lei 11.494/07 fala em transferência de recursos. A noção de *transferência* está indissociavelmente ligada a de alteridade. Se “A” transfere para “B” então “A” é diferente de “B”, pois não se transfere para si mesmo. A transferência pode ser de lugar ou de titular, mas é indispensável a mudança. No caso de recursos, a transferência implica ou na mudança de titularidade ou na mudança de detenção.



Com efeito, a Lei 11.494/07 estabelece transferência de recursos dos Estados para o FUNDEB. O artigo 16 qualifica o Estado como “unidade transferidora”. Por outro lado, a gestão dos recursos e a fiscalização estão bem além dos limites do Estado.

Assim, tal como nas regiões administrativas, há uma estrutura que transcende aos que dela participam. Tal como nas regiões administrativas, a falta de personalidade jurídica não é óbice a que se reconheça como entidade e até mesmo como sujeito passivo de obrigação tributária.

Nos termos do artigo 7º acima transcrito, portanto, os valores depositados pelo Estado na conta do FUNDEB devem ser deduzidos da Base de Cálculo, razão suficiente para anulação do auto de infração.

É que por força de disposições constitucionais e da própria disciplina contida na Lei n.º 11.494/2007, o Estado destina recursos ao FUNDEB que são *transferidos* a uma conta bancária junto ao Banco do Brasil ou Caixa Econômica federal (art. 16). Nessa conta parte dos valores são “*repassados automaticamente para contas únicas e específicas*” dos Municípios do Estado, “*instituídas para esse fim e mantidas na instituição financeira de que trata o art. 16 desta lei [Banco do Brasil ou CEF]*” (art. 17). O valor que não é transferido aos municípios é utilizado pelo Estado em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública no mesmo exercício financeiro em que forem creditados na conta FUNDEB (art. 21).

O Estado considerou o FUNDEB como entidade pública para fins de apuração do PASEP porque a lei fala em transferência e porque o FUNDEB tem toda uma estrutura e gestão próprios e peculiares, disto decorrendo os seguintes conseqüências na apuração do tributo:

- a) Os valores transferidos ao FUNDEB foram considerados como transferência para fins do artigo 7.º, *in fine*, da Lei n.º 9.715/98;



b) Os valores que retornam da conta FUNDEB para custear as ações na manutenção e desenvolvimento do ensino foram contabilizados como receita nova, majorando a base de cálculo do PASEP;

c) Os valores depositados no FUNDEB, mas sacados por Municípios do Estado não foram considerados para fins do art. 7.º, *in fine*, da Lei n.º 9.715/98 porque já englobados no primeiro sub-ítem deste parágrafo;

Ao contrário de tantos fundos da União, que carregam valores vultosos ao longo dos anos sem emprego efetivo, o FUNDEB, por expressa exigência legal, é totalmente empregado no mesmo exercício financeiro.

Isto quer dizer que a totalidade dos valores que o Estado transfere ao FUNDEB ou bem retornam no mesmo ano, ou bem são sacados e utilizados pelos Municípios no mesmo ano. Revela-se, às escancaras, que a discussão deveria ser apenas semântica, sem nenhum relevo econômico.

Para além da neutralidade prática, ou da indiferença entre metodologias, cumpre notar que, *d.m.v.*, a interpretação adotada pelo Estado está correta e o auto de infração em discussão deve ser anulado.

2.3.3 - FUNDEB - Instrumento de transferência de recursos a Estados e Municípios:

Outro aspecto a ser considerado é o fato de que todos os recursos do FUNDEB são destinados ao próprio Estado em retorno e aos Municípios, ou seja, entidades públicas típicas, pessoas jurídicas de direito público, como quer a Receita Federal.

Assim, mesmo na concepção da Receita Federal do Brasil, em se considerando que o FUNDEB é fundo contábil, um mero instrumento de arrecadação e redistribuição de recursos, os valores a ele transferidos pelo Estado de Santa Catarina, por se destinarem, direta e automaticamente a entidades públicas, deveriam igualmente ser deduzidos da base de cálculo do PASEP, nos termos do art. 7º da Lei 9.715/98.



A União, ao insistir em proceder lançamentos fiscais como o aqui refutado, por fazer incluir os valores repassados pelo Estado ao FUNDEF na base de cálculo da contribuição ao PASEP, quando a própria lei instituidora do tributo os exclui, consubstancia relação jurídico-tributária inexistente, impondo-se à anulação do auto de infração.

2.3.4 - *BIS IN IDEM* - Inclusão, na base de cálculo do PASEP, de valores repassados ao FUNDEB e também das parcelas de retorno devidas ao Estado de Santa Catarina:

Não obstante a firme convicção do Estado de Santa Catarina no sentido de ser indevida a inclusão dos repasses ao FUNDEB na base de cálculo do PASEP, é de se ponderar, acaso vencida a tese, que o auto de infração em discussão opera ilegalidade ainda mais absurda, consistente na inclusão, na mesma base de cálculo, das parcelas de retorno devidas pelo FUNDEB ao Estado de Santa Catarina.

O auto de infração ora impugnado formaliza hipótese vedada pelo princípio do *nom bis in idem*, caríssimo ao Direito Tributário, isto porque, como se viu, por força do art. 2º, inciso III da Lei n.º 9.715/98, somente integram a base de cálculo da contribuição ao PASEP:

- a) as receitas correntes arrecadadas, e;

- b) as transferências correntes e de capital recebidas.

Ora, a Lei n.º 4.320, de 04 de março de 1964, por seu art. 12, §2º, ao definir o que venha a ser transferências correntes, assevera:



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)

Art. 12 (...)

§ 2º Classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado.

Como se pode perceber, se o fato de o fundo não deter personalidade jurídica interfere para concluir-se que não se pode deduzir da base de cálculo do PASEP a transferência de recursos procedida pelo Estado, de igual sorte se concluirá que os recursos que o FUNDEB repassa ao Estado, por não deter ele personalidade jurídica, não podem integrar a base de cálculo do PASEP, porque tais recursos não integram o conceito de receita corrente, nem de transferência corrente ou de capital.

Nesta hipótese, deve ser anulado o auto de infração por incluir na base de cálculo do PASEP, além dos recursos repassados pelo ESTADO ao FUNDEB, os recursos repassados pelo FUNDEB ao Estado, em evidente bis in idem, ou seja, adição em duplicidade de valores como base de cálculo, já que em relação ao Estado de Santa Catarina não há aporte de recursos da União em complementação.



Como exposto acima, o Estado entendeu que o FUNDEB deveria ser tratado como outra entidade pública, pelo que os valores a ele remetidos seriam considerados como transferências realizadas, dedutíveis na forma do artigo 7.º da Lei n.º 9.715, e os valores recebidos em retorno seriam contabilizados como receita nova.

Admita-se, em respeito à eventualidade, que o a conta FUNDEB em que o Estado credita valores e os retira depois, em parte, deva ser considerada como uma mera conta bancária. Se for apenas uma nova conta do Estado, então os valores ali depositados devem compor a base de cálculo do PASEP. Isto o auto de infração captou. Já os valores sacados dessa conta, por coerência, deveriam ser desconsiderados.

Muito embora soubesse desses lançamentos, a autoridade fiscal não considerou as peculiares diferenças. Se a RFB entende que o valor “depositado” na conta do FUNDEB não é dedutível para fins de identificação da base de cálculo do PASEP, então deveria, na recomposição da base tributável, excluir o valor do saque.

Ainda, se a conta FUNDEB é apenas uma outra conta do Estado, embora sob administração federal (Banco do Brasil e CEF compõem a administração pública federal), os recursos repassados automaticamente para as contas únicas e específicas dos Municípios, distribuídos pelo Banco do Brasil ou pela Caixa, devem ser deduzidos na apuração do PASEP.

Na sistemática do Estado, esses recursos eram capturados pela diferença entre o que era deduzido (=aporte total no FUNDEB) e o que era recontabilizado, impactando novamente a receita para maior (=recursos sacados do FUNDEB).

Se o Fisco discorda da qualificação jurídica dada pelo Estado, deve aplicar a qualificação que entende correta à totalidade dos fatos.

Não se trata de exigir da fiscalização tributária federal um levantamento de dados impossível, mas ao menos que a unidade gestora do FUNDEB, entidade integrante da



Administração Pública federal, informasse os valores creditados pelo Estado, creditados ao Estado em retorno e os repassados aos Municípios do Estado (com origem nos valores creditados pelo próprio Estado).

Com todas as vênias, o Auto de Infração não reflete a correta interpretação da lei do PASEP, pois limita-se a uma pequena parcela da realidade apurada, qual seja, a transferência de recursos para o FUNDEB. Como resultado, o Auto veicula uma quantificação manifestamente inepta, pois gera contagem dúplice de recursos ao considerar como transferência positiva o retorno de recursos depositados na conta do FUNDEB e excluir dos cálculos os valores antes de titularidade do Estado que passaram à titularidade dos Municípios.

A grande verdade é que o auto de infração aqui atacado é fruto de manifesta distorção. Ao invés de recompor a base tributável, a autuação criou resultado artificial, considerando valores em duplicidade, de modo a desqualificar todo o trabalho realizado.

O Estado de Santa Catarina cumpriu o que determina a lei, realizando e contabilizando como transferência os aportes feitos na forma dos artigos 15, 16 e seguintes da Lei n.º 11.494/2007 e *também contabilizando como transferência os recursos que retornaram da conta FUNDEB.*

Contabilizando as transferências como transferências, o Estado, a um só tempo, deduziu da base de cálculo do PASEP os valores que aportou na conta FUNDEB e adicionou os valores que “sacou” da mencionada conta.

O auto glosou a dedução dos valores transferidos ao FUNDEB, ao argumento de que o FUNDEB não tem personalidade jurídica e que a conta continua a pertencer ao Estado, mas manteve a adição dos valores que retornaram, em manifesto absurdo lógico.

Não apenas isto, o auto de infração deixou de considerar os valores oriundos do caixa do Tesouro que foram sacados do FUNDEB pelos Municípios, nos termos do artigo 17 da Lei n.º 11.494/2007.



O Fisco não pode criar, por ação ou omissão, resultados diversos daqueles previstos em lei. Ou bem a conta FUNDEB é considerada entidade pública, e os valores que o Estado a ela transfere ou dela recebe são relevantes para a apuração da base de cálculo PASEP (deduções), ou bem a conta FUNDEB não é uma entidade pública, mas mera conta contábil e financeira, e neste caso os depósitos e saques do Estado são irrelevantes para o cálculo do PASEP (o mesmo não é aplicável aos saques dos Municípios, que devem ser deduzidos sempre).

O Auto impugnado produziu um resultado mágico: o que “sai” para a conta FUNDEB não é dedutível, o que volta é tributado novamente, e o que fica com os Municípios, que seria dedutível, fica esquecido.

Segundo informações prestadas pela Secretaria de Estado da Fazenda (cópia anexa)

"os valores que ingressaram no Estado, provenientes do FUNDEB, que são registrados como receita de Transferências Correntes, grupo de conta 4.1.7.2.4.01 (Transferências de Recursos do FUNDEB) foram de R\$ 1.458.556.748,51 (2010), R\$ 1.675.904.977,68 (2011) e de R\$ 1.712.945.492,71 (2012).

Quanto ao valor lançado e forma equivocada, em face da interpretação adotada pela RFB, afirmam os técnicos da Secretaria de Estado da Fazenda:

"Em anexo seguem informações destes valores com base nos relatórios “Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada” e “Imprimir Balancete Consolidado” (2010), extraídos do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF).

Diante desse quadro, o Auto de Infração ao fazer incidir a contribuição para o PASEP sobre os valores destinados à composição do fundo e os que regressaram do mesmo Fundo para o Estado, inflou, no período auditado, a base de cálculo da contribuição em R\$ 4.847.407.218,90 (quatro bilhões, oitocentos e quarenta e sete milhões, quatrocentos e sete mil, duzentos e dezoito reais e noventa centavos).



Portanto, nesta hipótese, o Auto de Infração conteria, ainda, imputação indevida no montante de R\$ 48.474.072,18 (quarenta e oito milhões, quatrocentos e setenta e quatro mil, setenta e dois reais e dezoito centavos), correspondendo a 1% do total da contribuição.

Portanto, o auto de infração apresenta, nesta hipótese, imputação indevida no montante de R\$ 48.474.072,18 (quarenta e oito milhões, quatrocentos e setenta e quatro mil, setenta e dois reais e dezoito centavos), correspondendo a 1% do total da contribuição, sem contabilizar os recursos repassados aos Municípios. Seguem anexos os relatórios contábeis que fazem o detalhamento destes valores, cujo teor faz parte integrante da presente impugnação.

Logo, por mais este argumento, é de ser anulado o auto de infração impugnado.

2.3.5. Das receitas que compõem o Fundo Estadual de Saúde - Ilegalidade de sua inclusão na Base de Cálculo do PASEP:

A auditoria da Secretaria da Fazenda aponta a inclusão das receitas que integram o Fundo Estadual de Saúde na base de cálculo do PASEP, importando, em última análise, na redução da participação da União para o custeio dos serviços públicos de saúde.

Com efeito, a redução da participação de cada um dos entes da federação no financiamento da saúde viola o regime constitucional estabelecido.

Transcreve-se, por oportuno, o texto do parecer da consultoria jurídica da Secretaria de Estado da Fazenda a respeito da matéria (cópia anexa):



“A matriz constitucional do financiamento dos serviços públicos de saúde está prevista no art. 198 da Constituição Federal de 1988, nos seguintes termos:

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

I – descentralização, com direção única em cada esfera de governo;

II – atendimento integral, com prioridade para as atividades preventivas, sem prejuízo dos serviços assistenciais;

III – participação da comunidade.

§1º O sistema único de saúde será financiado, nos termos do art. 195, com recursos do orçamento da seguridade social, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes.

§2º. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

I – no caso da União, na forma definida nos termos da lei complementar prevista no §3º;

(...)

§3º. Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

I – os percentuais de que trata o §2º.;

II – os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais;

(...)”



Nos termos do dispositivo transcrito, os serviços públicos de saúde devem ser financiados por todos os entes integrantes da Federação, mediante a utilização de um sistema único.

Entretanto, a Lei Complementar prevista no art. 198, § 3º ainda não foi editada, de tal sorte que os percentuais e o volume de recursos que deverão ser aplicados pela União são aqueles previstos no art. 77 do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, por força do seu §4º.

Interessa-nos, nesta presente análise, destacar, ainda, a previsão contida no §3º, do art. 77 do ADCT:

§3º. Os recursos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinados às ações e serviços públicos de saúde **e os transferidos pela União** para a mesma finalidade **serão aplicados por meio de Fundo de Saúde** que será acompanhado e fiscalizado por Conselho de Saúde, sem prejuízo do disposto no art. 74 da Constituição Federal.

Neste ponto, é interessante notar que a Assistência Social, a Previdência Social e os serviços públicos de Saúde compõem o sistema de Seguridade Social, nos termos do art. 194, da Constituição Federal.

É importante consignar, também, que a contribuição para o PASEP é parcialmente destinada a financiar um dos tripés da Seguridade Social, mais precisamente a Assistência Social, por meio do programa do seguro-desemprego.

Aqui reside a total incongruência de se pretender incluir na base de cálculo da contribuição do PASEP àqueles recursos que, por disposição constitucional, a União está obrigada a aplicar em serviços públicos de saúde.



Admitir tal tributação é aceitar que a União pode, ainda que indiretamente, reduzir a sua participação no custeio dos serviços públicos de saúde.

Diante de tal contexto, a pretensão de tributar as receitas repassadas pela União para o Estado de Santa Catarina, destinadas ao custeio dos serviços públicos de saúde, por meio do Fundo Estadual de Saúde, contraria as disposições constitucionais relativas ao financiamento da Seguridade Social.

É, portanto, inconstitucional tal pretensão e revela a tentativa de descumprimento das normas constitucionais que asseguram o financiamento dos serviços públicos de saúde pelo poder central."

2.3.6. Os demais fundos públicos e a Base de Cálculo do PASEP:

Quanto a este tópico, cumpre reconhecer que não foram incluídos na base de cálculo do PASEP, no período em análise, os recursos arrecadados e contabilizados pelos fundos estaduais que gerem seus recursos de forma independente em relação ao Tesouro Estadual.

De fato, as receitas dos fundos estaduais reconhecidas como receitas do Tesouro compuseram a base de cálculo para a apuração do PASEP, com estrita observância dos arts. 2º, III e 7º, da Lei nº. 9.715/98.

No mais, o que se disse em relação ao FUNDEB aplica-se aos demais fundos públicos, cuja consideração quanto ao conceito de entidade pública fica ainda mais evidente quando em relação aqueles administrados pelo Poder Judiciário e pelo Ministério Público.

Todos os fundos arrolados no auto de infração possuem contabilidade e gestão próprias, além de serem devidamente individualizados por CNPJ, que os identifica.



Por outro lado, grande parte dos fundos relacionados no item 2.6 do auto de infração repassam recursos financeiros aos diversos Municípios catarinenses e a outras entidades públicas. Vejamos alguns exemplos:

a) O Fundo de Apoio à manutenção e ao Desenvolvimento da Educação Superior no Estado de Santa Catarina - regido pela Lei Complementar 407/2008 possui previsão de repasse de 10% dos seus recursos para a Fundação Universidade do Estado de Santa Catarina:

"Art. 6º Os recursos do Fundo de Apoio à Manutenção e ao Desenvolvimento da Educação Superior serão distribuídos da seguinte forma:
(...)V - 10% (dez por cento) para a Fundação Universidade do Estado de Santa Catarina - UDESC, destinados à implantação ou ampliação de *campi* no interior do Estado."

b) O Fundo de Desenvolvimento Social - Fundosocial, regulamentado pela Lei 13.334/2005 estabelece em seu artigo 2º, § 2º, inclusive a possibilidade de utilização de recursos do Fundosocial em parceria com a União, outros Estados e Municípios:

Art. 2º O FUNDOSOCIAL é constituído com recursos desvinculados provenientes das seguintes fontes:
(...)
§ 2º Os recursos do FUNDOSOCIAL poderão servir para financiar despesas decorrentes de projetos realizados em parceria com municípios, outros Estados da Federação, União e seus órgãos, ou entidades privadas, organizações sociais ou não-governamentais, bem como demais instituições que tenham finalidades e programas congêneres.



c) O Fundo Estadual de Assistência Social - FEAS, regulamentado pela Lei Complementar 143/95, prevê igualmente o repasse de recursos do Estado para outras entidades públicas, com objetivos comuns:

Art. 3º Os recursos do FEAS são aplica dos em:

I - financiamento total ou parcial de programas e projetos assistência social

desenvolvidos pela Secretaria de Estado do Desenvolvimento Social e da Família ou por órgãos conveniados;

II - pagamento pela prestação de serviços às entidades conveniadas, públicas ou privadas, para a execução de programas e projetos específicos do setor de assistência social;

III - financiamento de programas e projetos previstos nos planos municipais de assistência social, consolidados pelo Estado e aprovados pelo Conselho Estadual de Assistência Social;

(...)

Art. 4º O financiamento dos benefícios, serviços, programas ou projetos de assistência social se fará com recursos da União, do Estado e dos Municípios, além daqueles que compõem o Fundo Estadual de Assistência Social - FEAS, nos termos de seu regulamento."

d) O Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FECEP, criado pela Lei Estadual 13.916/2006, da mesma forma prevê o repasse de recursos:

Art. 1º Fica instituído o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FECEP/SC, conforme art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal, com o



objetivo de viabilizar a todos os catarinenses acesso a níveis dignos de subsistência.

§ 1º Os recursos do FECEP/SC serão aplicados:

(...)

§ 2º Poderão ainda ser utilizados no financiamento de projetos realizados em parceria com a União, outros estados ou municípios, entidades privadas e outras instituições, desde que voltados para as finalidades referidas no § 1º.

Pois bem, semelhantes disposições compõem o arcabouço normativo dos outros fundos públicos estaduais. Se não são entidades públicas, como quer a Receita Federal, deve-se observar o fato de que grande parte dos recursos que compõem estas contas são repassados a outras entidades públicas, devendo sofrer dedução para composição da base de cálculo do PASEP, na linha do que já defendido anteriormente em relação ao FUNDEB, tendo em vista o disposto no artigo 7º da Lei n.º 9.715/98, *in fine*.

A Consultoria Jurídica da Secretaria da Fazenda aponta esta incorreção no auto de infração (cópia anexa), aduzindo:

"Nos termos do art. 7º, da Lei 9.715/98, devem ser deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades. Ocorre que no Anexo IV (Base de Cálculo da Contribuição PASEP), estas deduções não foram computadas quando realizadas pelos Fundos.

"A tabela a seguir demonstra os valores destas deduções, excluindo os valores dos Fundos geridos pelo Tribunal de Justiça (TJ) e pelo Ministério Público (MP). Neste caso, apenas o Fundo para Reconstituição dos Bens Lesados, gerido pelo MP, apresentou valores na despesa 3.3.40



ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO

(Transferências a Municípios – Convênios) nos anos de 2011 e 2012, representando R\$ 50.156,30 e de R\$ 61682,20, respectivamente.

"A tabela a seguir foi estruturada com base nos relatórios “Imprimir Execução Orçamentária por Modalidade de Aplicação”, extraídos do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF) do Estado. Os relatórios encontram-se em anexo com base de valores empenhados de despesa.

Código - Descrição / Ano	2010	2011	2012
Transferências Correntes			
3.3.20 Despesa - Transferências a União	190.732,93	362.592,22	
3.3.22 Execução Orçamentária Delegada à União	-	172.577,02	
3.3.30 Transferências a Estados e ao DF	-	-	
3.3.31 Transferências a Estados e ao DF- Fundo a Fundo	-	-	
3.3.32 Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF	-	-	
3.3.40 Despesa - Transferências a Municípios - Convênios	117.869.540,73	7.531.605,82	5.503.716,63
3.3.41 Transferências a Municípios - Fundo a Fundo	-	129.334.592,08	150.761.129,76
3.3.42 Execução Orçamentária Delegada a Municípios	-	-	
3.3.72 Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos	-	-	
Total Transferências Correntes	118.060.273,66	137.401.367,14	156.264.846,39
Transferências de Capital			



ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO

4.4.20 Despesa - Transferências a União	958.883,06	-	
4.4.22 Execução Orçamentária Delegada à União	-	-	
4.4.30 Transferências a Estados e ao DF	-	-	
4.4.31 Transferências a Estados e ao DF- Fundo a Fundo	-	-	
4.4.32 Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF	-	-	
4.4.40 Despesa - Transferências a Municípios - Convênios	30.198.103,77	14.688.197,20	6.584.107,56
4.4.41 Transferências a Municípios - Fundo a Fundo	-	2.196.744,00	3.299.854,20
4.4.42 Execução Orçamentária Delegada a Municípios	-	-	
4.4.72 Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos	-	-	
Total Transferências de Capital	31.156.986,83	16.884.941,20	9.883.961,76
Total Geral	149.217.260,49	154.286.308,34	166.148.808,15

Assim, se mantida a notificação fiscal, a apuração do valor efetivamente devido deve ser recalculado, considerando estas deduções na base de cálculo."

2.3.7. Do momento para apuração das Transferências – Liquidação x Empenho:



Conforme levantamento efetuado pela Secretaria de Estado da Fazenda (Cópia anexa), há erro de interpretação quanto ao momento para identificação dos valores a serem contabilizados como transferências no exercício financeiro.

Afirmam os técnicos:

"Nos termos do art. 7º, da Lei 9.715/98, devem ser deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades. No entanto, no Anexo V (Despesas com Transferências Correntes e de Capital), os valores totalizados no ano para as Transferências Correntes e de Capital estão sendo considerados pelo estágio da despesa denominado de Liquidação.

"Com base no art. 35 da Lei 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. Portanto, conclui-se que devem ser considerados os valores do estágio de despesa denominado Empenho, que antecede ao da Liquidação. O conceito de empenho está definido no art. 58 desta Lei e representa o "ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição." Salienta-se que nos cálculos do Estado durante os meses de janeiro até novembro são considerados valores liquidados sendo que no mês de dezembro é realizado o ajuste para o valor empenhado do ano.

"Apurou-se uma diferença de R\$ 6.890.429,34 entre o valor empenhado e o liquidado nos três anos, sendo respectivamente R\$ 3.896.591,54 (2010), R\$ 269.717,08 (2011) e R\$ 2.724.120,72 (2012).

"As tabelas a seguir demonstram estes valores, obtidos com base nos relatórios "Imprimir Execução Orçamentária por Modalidade de Aplicação", extraídos do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF) do Estado. Os relatórios encontram-se em anexo.

Código - Descrição / Ano	2010		
	Empenhado	Liquidado	Diferença
Transferências Correntes			



ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO

3.3.20 Despesa - Transferências a União	2.155.659,74	2.155.659,74	-
3.3.22 Execução Orçamentária Delegada à União	-	-	-
3.3.30 Transferências a Estados e ao DF	-	-	-
3.3.31 Transferências a Estados e ao DF- Fundo a Fundo	-	-	-
3.3.32 Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF	-	-	-
3.3.40 Despesa - Transferências a Municípios - Convênios	79.050.697,67	78.968.851,30	81.846,37
3.3.41 Transferências a Municípios - Fundo a Fundo	-	-	-
3.3.42 Execução Orçamentária Delegada a Municípios	-	-	-
3.3.72 Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos	-	-	-
Total Transferências Correntes	81.206.357,41	81.124.511,04	81.846,37
Transferências de Capital	Empenhado	Liquidado	Diferença
4.4.20 Despesa - Transferências a União	161.981,18	161.981,18	-
4.4.22 Execução Orçamentária Delegada à União			-
4.4.30 Transferências a Estados e ao DF			-
4.4.31 Transferências a Estados e ao DF- Fundo a Fundo			-
4.4.32 Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF			-



ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO

4.4.40 Despesa - Transferências a Municípios - Convênios	183.553.199,09	179.738.453,92	3.814.745,17
4.4.41 Transferências a Municípios - Fundo a Fundo			-
4.4.42 Execução Orçamentária Delegada a Municípios			-
4.4.72 Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos			-
Total Transferências de Capital	183.715.180,27	179.900.435,10	3.814.745,17
Total Geral	264.921.537,68	261.024.946,14	3.896.591,54
Código - Descrição / Ano	2011		
Transferências Correntes	Empenhado	Liquidado	Diferença
3.3.20 Despesa - Transferências a União	3.240.285,08	3.240.285,08	-
3.3.22 Execução Orçamentária Delegada à União	-	-	-
3.3.30 Transferências a Estados e ao DF	-	-	-
3.3.31 Transferências a Estados e ao DF- Fundo a Fundo	-	-	-
3.3.32 Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF	-	-	-
3.3.40 Despesa - Transferências a Municípios - Convênios	13.545.695,86	13.545.695,86	-
3.3.41 Transferências a Municípios - Fundo a Fundo	-	-	-
3.3.42 Execução Orçamentária Delegada a Municípios	67.577.069,23	67.531.076,55	45.992,68
3.3.72 Execução Orçamentária			



ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO

Delegada a Consórcios Públicos	-	-	-
Total Transferências Correntes	84.363.050,17	84.317.057,49	45.992,68
Transferências de Capital	Empenhado	Liquidado	Diferença
4.4.20 Despesa - Transferências a União	-	-	-
4.4.22 Execução Orçamentária Delegada à União	-	-	-
4.4.30 Transferências a Estados e ao DF	-	-	-
4.4.31 Transferências a Estados e ao DF- Fundo a Fundo	-	-	-
4.4.32 Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF	-	-	-
4.4.40 Despesa - Transferências a Municípios - Convênios	117.816.818,34	117.593.093,94	223.724,40
4.4.41 Transferências a Municípios - Fundo a Fundo	-	-	-
4.4.42 Execução Orçamentária Delegada a Municípios	-	-	-
4.4.72 Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos	-	-	-
Total Transferências de Capital	117.816.818,34	117.593.093,94	223.724,40
Total Geral	202.179.868,51	201.910.151,43	269.717,08
Código - Descrição / Ano	2012		
Transferências Correntes	Empenhado	Liquidado	Diferença
3.3.20 Despesa - Transferências a União	2.049.264,00	1.350.000,00	699.264,00
3.3.22 Execução Orçamentária			



ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO

Delegada à União	136.750,39	136.750,39	-
3.3.30 Transferências a Estados e ao DF	-	-	-
3.3.31 Transferências a Estados e ao DF- Fundo a Fundo	-	-	-
3.3.32 Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF	-	-	-
3.3.40 Despesa - Transferências a Municípios - Convênios	71.302.205,50	70.110.523,90	1.191.681,60
3.3.41 Transferências a Municípios - Fundo a Fundo	-	-	-
3.3.42 Execução Orçamentária Delegada a Municípios	69.293.159,35	69.293.159,35	-
3.3.72 Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos	-	-	-
Total Transferências Correntes	142.781.379,24	140.890.433,64	1.890.945,60
Transferências de Capital	Empenhado	Liquidado	Diferença
4.4.20 Despesa - Transferências a União	-	-	-
4.4.22 Execução Orçamentária Delegada à União	-	-	-
4.4.30 Transferências a Estados e ao DF	-	-	-
4.4.31 Transferências a Estados e ao DF- Fundo a Fundo	-	-	-
4.4.32 Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF	-	-	-
4.4.40 Despesa - Transferências a Municípios - Convênios	201.243.778,21	200.410.603,09	833.175,12
4.4.41 Transferências a Municípios -			



Fundo a Fundo	-	-	-
4.4.42 Execução Orçamentária Delegada a Municípios	-	-	-
4.4.72 Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos	-	-	-
Total Transferências de Capital	201.243.778,21	200.410.603,09	833.175,12
Total Geral	344.025.157,45	341.301.036,73	2.724.120,72

Assim, se mantida a notificação fiscal, a apuração do valor efetivamente devido deve ser recalculado, com a inclusão da base de cálculo dos valores de despesa com base no estágio empenho do ano em questão."

2.3.8. Da exclusão da base de cálculo das receitas derivadas de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere - retroatividade da lei mais benéfica:

O auto de infração ora impugnado parte de mais uma interpretação equivocada ao incluir valores decorrentes de repasses efetuados pela União, Estados e Municípios e suas entidades com fundamento em convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere.

A auditoria da Secretaria de Estado da Fazenda, no relatório anexo, aponta que:

"Contabilmente, estas receitas estão registradas em contas do grupo de receita 1.7.6.1 (Transferências de Convênios da União e de suas Entidades) para a União cujos valores para a Administração Direta foram de R\$ 16.037.939,87 (2010), R\$ 24.777.689,62 (2011) e de R\$ 36.251.724,29 (2012). Para os Fundos, os valores foram de R\$ 13.165.065,90 (2010), R\$ 8.704.379,74 (2011) e de R\$ 17.646.201,40 (2012).



"Para Estados e DF, contabilizados no grupo de receita 1.7.6.2 (Transferências de Convênios Estados e do DF e suas Entidades), tiveram registro na Administração Direta de R\$ 40.000,00 (2012) e, para os Fundos, de R\$ 300.000,00 (2012).

"Para Municípios, registrados no grupo de receita 1.7.6.3 (Transferências de Convênios dos Municípios e de suas Entidades), na Administração Direta os valores foram de R\$ 89.340,09 (2012). Para os Fundos foram de R\$ 1.679.825,00 (2012) e de R\$ 1.026.975,00 (2011).

"Na verificação de valores dos Fundos, os Fundos do Tribunal de Justiça (TJ) e Ministério Público (MP) não tiveram registros nos grupos de receitas citados anteriormente, não necessitando de exclusão nos cálculos.

"Em anexo seguem informações destes valores com base nos relatórios "Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada" e "Imprimir Balancete Consolidado" (2010), extraídos do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF).

"Assim, se mantida a notificação fiscal, a apuração do valor efetivamente devido deve ser recalculado, com a exclusão da base de cálculo dos valores recebidos pelo Estado em decorrência de contratos ou convênios firmados com a União."

A Lei Federal n.º 12.810, de 15 de maio de 2013 deve ser aplicada aos fatos geradores também anteriores, notadamente no que respeita à multa, norteadas pelo princípio da retroatividade da lei mais benéfica.

Em verdade a alteração normativa havida em 2013, no sentido de que a base de cálculo do PASEP deve ser contabilizada sem recursos decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere, foi resultado do reconhecimento pelo legislador de uma interpretação evidente, na exata dimensão do que aqui é posto pelo Estado de Santa Catarina quanto à oneração desproporcional do Estado por parte da União.



Assim, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional deve-se aplicar aos fatos anteriores a 2013 a interpretação adotada pela Lei 12.810, com exclusão das penalidades.

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

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

"RE 565341 AgR / PR - PARANÁ . AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA. Julgamento: 05/06/2012 Órgão Julgador: Segunda Turma. Publicação. ACÓRDÃO ELETRÔNICO. DJe-123 DIVULG 22-06-2012 PUBLIC 25-06-2012. Parte(s). RELATOR : MIN. JOAQUIM BARBOSA. AGTE.(S) : CDB - COMÉRCIO DE VEÍCULOS IMPORTADOS LTDA. ADV.(A/S) : DANIEL MÜLLER MARTINS. AGDO.(A/S) : UNIÃO. PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL.

Ementa: Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. DESPROPORCIONALIDADE. VEDAÇÃO AO USO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO. NECESSIDADE DE REEXAME DE FATOS E PROVAS NO CASO EM EXAME. A análise da alegação de confisco ou de desproporcionalidade depende da contraposição entre a gravidade da conduta punida e a sanção pecuniária imposta. Segundo a jurisprudência desta Suprema Corte, a releitura do quadro fático a partir dos documentos juntados aos autos não implica necessariamente reexame de fatos e de provas . Porém, no caso em exame, as razões de recurso extraordinário e



de agravo regimental não versam sobre a gravidade da conduta punida. Sustenta-se a incompatibilidade pura e simples da norma com a Constituição, para toda e qualquer condição. Assim, para que o acórdão pudesse ser revertido nos moldes pleiteados, seria necessário reabrir a instrução probatória (Súmula 279/STF). Agravo regimental ao qual se nega provimento."

"ARE 637717 AgR / GO - GOIÁS AG.REG. NO RECURSO
EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO
Relator(a):Min. LUIZ FUX
Julgamento: 13/03/2012 Órgão Julgador: Primeira Turma.
Publicação. ACÓRDÃO ELETRÔNICO. DJe-065 DIVULG 29-03-
2012 PUBLIC 30-03-2012. RTJ VOL-00220- PP-00599. Parte(s).
AGTE.(S) : ESTADO DE GOIÁS. PROC.(A/S)(ES) :
PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE GOIÁS. AGDO.(A/S)
: LABORATÓRIO KINDER LTDA. ADV.(A/S) : UARIAN
FERREIRA DA SILVA.

Ementa. Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO
EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. MULTA.
CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRECEDENTES. 1. O princípio da
vedação do confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição
Federal, também se aplica às multas. Precedentes: RE n. 523.471-
AgR, Segunda Turma Relator o Ministro JOAQUIM BARBOSA, DJe
de 23.04.2010 e AI n. 482.281-AgR, Primeira Turma, Relator o
Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, DJe de 21.08.2009. 2. In
casu o acórdão recorrido assentou: AGRAVO DE INSTRUMENTO.
EXECEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. MULTA PREVISTA NO
ARTIGO 71, INCISO II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO ESTADUAL.
Diante da declaração de inconstitucionalidade do artigo 71, inciso



II, do Código Tributário Estadual, o dispositivo perdeu sua eficácia e, conseqüentemente, os valores que nele sustentavam o título exequendo. Assim sendo, acolho a exceção de pré-executividade, ante a declaração de inconstitucionalidade do artigo 71, inciso II, do Código Tributário Estadual frente ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Agravo conhecido e provido. 3. Agravo regimental a que se nega provimento."

O auto de infração nº 0920100.2014.00798 , que é objeto da presente defesa administrativa, está cercado de variáveis não confirmadas, de perplexidades jurídicas evidentes e dúvidas infundáveis.

A própria Receita Federal do Brasil determinou a realização de estudos técnicos visando a uma taxinomia dos fundos públicos, a partir de reflexões sobre suas características, inclusive para fins tributários, resultando no anexo documento que, a par de ilustrar teses que favorecem o Fisco Federal, deixa claro que a matéria versada neste processo não é indene de questionamentos.

Não se pode negar, portanto, que inexistente dolo na conduta do agente público ao adotar, diante das variáveis possíveis, a que lhe pareça ser a melhor exegese, sem que disso decorra a existência de dolo.

O percentual de 75% sobre o valor principal, a título de multa, afronta flagrantemente o princípio do não-confisco, constitucionalmente assegurado, de sorte que deve ser justificada a aplicação de tal percentual, a despeito da previsão legal objetiva.

Sobre este ponto, diante dos argumentos apresentados, em respeito ao princípio da proporcionalidade e ao disposto no artigo 150, IV da CF/88, impõe-se a exclusão da multa aplicada.



4. Decadência:

O Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento quanto ao prazo de decadência para o lançamento de tributos com antecipação de pagamento considerados a menor. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. Agravo regimental contra decisão que deu provimento aos embargos de divergência pelos quais a contribuinte suscita dissenso pretoriano acerca da contagem do lapso decadencial para o lançamento de ofício tendente a cobrar as diferenças de crédito de tributo sujeito a lançamento por homologação pago a menor em decorrência de creditamento indevido.

2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.

3. “[...] ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4º. do art. 150 do CTN” (AgRG nos EREsp. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 10.4.2006).

4. Com efeito, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despidendo se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo.

5. A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

6. Na espécie, o acórdão que julgou o recurso especial foi claro ao consignar que houve pagamento a menor do débito tributário em decorrência de



creditamento indevido. Dessa forma, deve-se observar o disposto no art. 150, §4º. do CTN.

7. Agravo regimental não provido.

(STJ. AgRg nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº. 1.199.262. Relator Ministro BENEDITO GONÇALVES. Primeira Seção. Julgado em 26.10.2011).

Portanto, na hipótese dos autos, todos os períodos anteriores ao quinquênio que antecede ao lançamento, cuja ciência foi dada ao órgão de representação do Estado na data de 11/02/2015, devem ser excluídos do auto de infração em razão da decadência.

5. Conclusão:

1) Ocorre cerceamento de defesa quando não oportunizada a participação do órgão de representação do Poder Executivo na etapa de fiscalização, ainda mais quando imposta pela Receita Federal interpretação jurídica controversa a respeito dos fatos em apuração;

2) A personalidade jurídica não é atributo essencial da entidade pública. A própria Constituição, no artigo 25, § 3.º, prevê a criação de entidades públicas que não possuem personalidade jurídica;

3) Não há um conceito legal de entidade pública e o próprio Decreto-lei 200 faz referência textual a entidade pública integrante da administração direta e, portanto, sem personalidade jurídica.

Não havendo um conceito legal, deve ser utilizado o sentido comum. No sentido comum é possível, sim, falar de “entidade” em relação a órgãos despersonalizados, como Poder Judiciário, Ministério Público, a Polícia, o Fisco, e tantos outros.

A Lei 9.715/98 usa “pessoa jurídica” para definir a incidência, no art. 2.º, III, e “entidade da Administração Pública” quando se às deduções. Não pode o intérprete



desprezar o texto e equiparar as expressões sem que haja equiparação na língua comum ou na lei.

A Lei n.º 11.494/2007 estabelece a conta FUNDEB como algo *sui generis*. É uma conta na qual o correntista não escolhe o banco, na qual a gestão é desse banco, que integra a administração pública federal, e cujos recursos têm uso único: transferência para outras contas, Estaduais, Distrital ou Municipais, a partir das quais serão realizadas as despesas.

Essas singularidades atribuem uma existência própria, permitindo a qualificação como entidade pública, tanto ao FUNDEB quanto aos demais Fundos Públicos, para fins de dedução dos recursos que recebem da base de cálculo do PASEP;

4) Os demais fundos públicos também possuem conformação jurídica adequada ao conceito de entidade pública, ainda mais os que são administrados pelo Poder Judiciário e pelo Ministério Público;

5) De acordo com a tese da Receita, que considera os fundos como instrumento contábil, todos os recursos financeiros repassados através deles a outras entidades públicas deveriam ser deduzidos da base de cálculo do PASEP, nos termos do artigo 7º da Lei 9715/98, o que não ocorreu;

6) O auto de infração impugnado, ao invés de buscar recompor a realidade à luz do entendimento jurídico que lhe parecia correto, pinçou apenas o que poderia gerar uma autuação, desconsiderando os demais ajustes indispensáveis. Ao assim proceder, o auto se desqualifica, pois deixou de deduzir valores e considerou outros tantos em duplicidade;

7) O auto de infração opera *bis in idem* ao contabilizar os recursos repassados ao FUNDEB e os que retornaram ao caixa do tesouro para fins de apuração da base de cálculo do PASEP;



- 8) A inclusão de recursos recebidos pelo Fundo de Saúde na base de cálculo do PASEP é inconstitucional por reduzir a participação da União no financiamento da saúde;
- 9) Há incorreta interpretação quanto ao momento da apuração das transferências ocorridas, com aumento da base de cálculo se considerada, na visão da Receita Federal, o momento da aplicação em detrimento do Empenho;
- 10) Devem ser excluídos da base de cálculos as receitas derivadas de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere;
- 11) Operou-se a decadência para o lançamento do tributo com base em períodos de referência anteriores a 11/02/2010.
- 12) Ainda que, por absurdo, assim não se entenda, é indispensável assegurar ao Estado a possibilidade de demonstrar os valores corretos. Essa demonstração depende de dados junto aos órgãos que administram os fundos, bancos gestores do FUNDEB e outros dados que não podem ser levantados dentro do prazo de defesa, ainda mais com as peculiaridades aqui ocorridas. Há fundos administrados pelo Poder Judiciário e pelo Ministério Público, sem qualquer ingerência do Poder Executivo, que não possui acesso aos documentos para poder exercer o direito de defesa no prazo fixado.

Em face do exposto, requer o Estado de Santa Catarina o recebimento da presente impugnação administrativa, para que seja anulado o auto de infração nº 0920100.2014.00798 ou, alternativamente, sejam recompostos os cálculos de acordo com as deduções obrigatórias apontadas na presente impugnação.

Sucessivamente, requer a exclusão da multa, dada a flagrante desproporção entre o valor fixado e a conduta imposta ao Estado de Santa Catarina, conforme argumentação apresentada no item 3.



Requer a produção de prova pericial para recomposição da base de cálculo do PASEP, especialmente para apuração dos valores computados em duplicidade, e a juntada dos inclusos documentos, consistentes nos relatórios e informações prestadas pela Secretaria de Estado da Fazenda, que fazem parte integrante da presente impugnação, acompanhada de CD com arquivos dos relatórios de auditoria.

Requer, por fim, que todos os atos do processo administrativo sejam comunicados pessoalmente à Procuradoria Geral do Estado para o exercício do direito de defesa.

Florianópolis, 10 de março de 2015.

EDERSON PIRES
PROCURADOR DO ESTADO