

11/10/2021

PLENÁRIO

AG.REG. NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 3.404 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : **MIN. GILMAR MENDES**
AGTE.(S) : **UNIÃO**
PROC.(A/S)(ES) : **ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO**
AGDO.(A/S) : **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

Agravo interno na ação cível originária. 2. Direito Constitucional, Administrativo e Tributário. 3. Conflito federativo. Possibilidade de inscrição do ente estadual nos cadastros restritivos federais de inadimplência. Competência do Supremo Tribunal Federal. Art. 102, I, "f", da CF. 4. Contribuição para o Pasep. Ampliação da base de cálculo por decisão administrativa. 5. Interesse de agir presente em discutir-se em juízo a ocorrência de eventual obrigação tributária. 6. Consulta Cosit 278/2017. Inclusão da cota patronal e da cobertura das insuficiências financeiras do RPPS na base de cálculo da contribuição ao Pasep do Estado do Rio Grande do Sul. 7. Mudança de entendimento. Violação aos princípios da isonomia e da legalidade tributária. 8. As transferências feitas a outras entidades da Administração Pública devem ser deduzidas da base de cálculo da contribuição para o Pasep, nos termos do art. 7º da Lei 9.715/98. 9. Agravo interno desprovido. 10. Majoração dos honorários advocatícios a cargo da União (art. 85, § 11, do CPC). 11. Multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC. 12. Valor inestimável da causa. Art. 81, § 2º, do CPC. Fixação em salários mínimos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, negar provimento ao agravo, majorou em 15% a verba honorária sobre o valor anteriormente fixado, R\$ 10.000,00 (dez mil reais), totalizando o importe de R\$ 12.000,00 (doze mil reais), observados os limites previstos nos § 2º e 3º do art. 85

ACO 3404 AGR / DF

do CPC, e aplicou multa (art. 81, § 2º, do CPC), na quantia de R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais), nos termos do voto do Relator.

Brasília, Sessão Virtual de 01 a 08 de outubro de 2021.

Ministro **GILMAR MENDES**

Relator

Documento assinado digitalmente

AG.REG. NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 3.404 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : **MIN. GILMAR MENDES**
AGTE.(S) : **UNIÃO**
PROC.(A/S)(ES) : **ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO**
AGDO.(A/S) : **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR): Trata-se de agravo interno interposto pela União, em face de decisão monocrática que julgou procedente ação cível originária ajuizada pelo Estado do Rio Grande do Sul, para declarar-se a impossibilidade de inclusão dos valores repassados pelo tesouro gaúcho ao Instituto de Previdência do Estado do Rio Grande do Sul, a título de cota patronal e cobertura de insuficiência financeira, na base de cálculo da contribuição para o Pasep.

O dispositivo da decisão, ora recorrida, restou assim redigido:

“Ante o exposto, ratifico a decisão liminar anteriormente proferida, julgando procedente a presente ação cível originária para:

a) declarar a impossibilidade da inclusão, na base de cálculo, da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), devida pelo Estado do Rio Grande do Sul, dos repasses de recursos do Tesouro Estadual, destinados ao pagamento de benefícios previdenciários (cobertura de insuficiências financeiras e cota patronal das contribuições previdenciárias) pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS/RS), planos Financeiro (Regime de Repartição Simples) e Fundo Previdenciário (Fundoprev/RS – Regime de Capitalização), desde que aqueles repasses sejam incluídos na base de cálculo do mesmo tributo devido pelos Entes ou órgãos recebedores (IPE Prev e RS-Prev);

b) determinar, após o trânsito em julgado, a extinção de qualquer crédito tributário constituído em desfavor do Estado-

ACO 3404 AGR / DF

requerente que tenha sido lançado com fundamento no entendimento da SC Cosit 278/2017 (art. 156, X, do CTN);

c) condenar a União ao pagamento dos honorários advocatícios (R\$ 10.000,00 – dez mil reais) devidos aos procuradores do Estado do Rio Grande do Sul; e

d) declarar prejudicado o agravo interno em desfavor da decisão liminar”. (eDOC 59)

Irresignada, em suas razões (eDOC 67), a agravante reitera que a presente ação seria meramente patrimonial e que buscaria excluir do campo de incidência da contribuição para o Pasep os repasses destinados pelo Tesouro estadual ao Instituto de Previdência, o que afastaria a competência desta Corte para o processamento da demanda, diante da ausência de conflito federativo.

Aponta, ainda, falta de interesse de agir do Estado-autor. Segundo aduz, consoante informações prestadas pela Delegacia da Receita Federal, o crédito tributário ainda não estaria constituído, estando na fase de mera autorregularização, a qual não enseja o início da cobrança. Assim, inexistiria risco atual que possa justificar a necessidade da propositura da demanda.

No mérito, reafirma os seguintes argumentos deduzidos na inicial, *in litteris*:

“(…) a questão é saber se os valores transferidos pelo Tesouro do Estado do Rio Grande do Sul ao instituto previdenciário, a título de contribuição patronal e cobertura de insuficiências financeiras, constituem transferências intragovernamentais ou operações intraorçamentárias.

De acordo com a Solução de Consulta COSIT nº 278/2017, os valores transferidos pelo Tesouro gaúcho à autarquia previdenciária – cota patronal e cobertura de déficits – configuram operações intraorçamentárias, **pois derivam de uma obrigação legalmente imposta.**

Em verdade, as verbas transferidas do Estado para a sua autarquia previdenciária realizam-se, nos termos da Nota

ACO 3404 AGR / DF

Cosit/Sutri/RFB nº 207/2020, *'através de contraprestação em bens e serviços na forma de benefícios previdenciários'*, razão pela qual não podem se constituir em transferências correntes e de capital para os fins do art. 7º da Lei nº 9.715/1998. Classificam-se como receitas correntes derivadas de **operações intraorçamentárias**.

De acordo com a Nota nº 02215/2019/GCG/CGJOE/CONJURPDG/PGFN/AGU (peça nº 36, e-STF), os valores transferidos aos fundos previdenciários, a título de quota patronal ou cobertura de insuficiências financeiras, são operações intraorçamentárias, por representarem **mera movimentação interna**. Do ponto de vista fiscal, não há ingresso ou saída de recursos.

(...)

Destarte, os repasses realizados pelo Tesouro estadual ao instituto de previdência não estão acobertados pelo artigo 7º da Lei nº 9.715/1998, compondo a base de cálculo para a incidência da contribuição para o PASEP". (eDOC 67, grifo nosso)

Afirma que a decisão agravada, ao excluir os repasses destinados à autarquia previdenciária da base de cálculo do Pasep, teria conferido interpretação ampliativa ao art. 7º da Lei 9.715/1998, ao alvedrio da regra inserta no art. 111 do Código Tributário Nacional.

Defende que não prospera o fundamento de que *"o ponto nodal para interpretar a referida incidência tributária é a intenção de evitar-se a cobrança dúplice sobre a mesma quantia (sobre quem repassa e quem recebe), permitindo a cobrança apenas em um dos lados"*, pois a interpretação sistemática dos arts. 2º, §7º, e 7º da Lei 9.715/1998 induz à conclusão de que as operações intraorçamentárias não são classificadas como transferências para efeitos de composição da base de cálculo para o Pasep, de modo a contemplar dois fatos geradores a ensejar a incidência da contribuição, na origem e no destino.

Entende, portanto, que a decisão agravada amplia a extensão do art. 7º da Lei 9.715/1998, concedendo isenção de tributo, sem substrato legal, em ofensa ao art. 150, § 6º, da Constituição Federal e arts. 97, II, e 176, *caput*, do CTN, os quais exigem lei para a redução de tributos.

ACO 3404 AGR / DF

Assevera que a incidência da contribuição para o Pasep sobre as operações intraorçamentárias pressupõe fatos geradores distintos e sujeitos passivos distintos – de um lado a pessoa jurídica repassadora dos recursos, do outro a destinatária, não havendo que se falar em “*bis in idem*”.

Por fim, defende a incidência retroativa da Consulta COSIT 278/2017, tendo em vista a sua natureza meramente interpretativa, conforme o disposto no art. 106 do Código Tributário Nacional, que permite a retroatividade da norma de caráter interpretativo, ressalvada a alteração de entendimento expresso anterior, o qual terá efeitos prospectivos, nos termos do art. 48, §12, da Lei 9.430/1996.

Intimado, o Estado do Rio Grande do Sul apresentou contrarrazões, pugnando pelo não conhecimento do agravo interposto pela União, em razão de desobediência ao art. 1.021, § 1º, do CPC/2015; ou, caso conhecido, pede sejam rejeitadas as preliminares arguidas, e, que o recurso seja desprovido, com a confirmação da decisão de procedência da pretensão autoral. (eDOC 71)

É o relatório.

11/10/2021

PLENÁRIO

AG.REG. NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 3.404 DISTRITO FEDERAL

VOTO

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR): A irresignação não merece prosperar, pois não ficou demonstrado o desacerto da decisão agravada. As alegações são impertinentes e decorrem de mero inconformismo da recorrente.

1) Competência do STF

De início, reafirmo que vislumbro a potencialidade da existência de conflito federativo, razão pela qual reconheço a competência do Supremo Tribunal Federal para apreciar a presente demanda, nos termos do art. 102, inciso I, alínea *f*, da Constituição Federal.

Nesse sentido já se posicionou o Plenário desta Corte nos seguintes julgados:

“CADASTRO ÚNICO DE CONVÊNIO (CAUC) - INCLUSÃO, NESSE CADASTRO FEDERAL, DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL - CONSEQUENTE IMPOSIÇÃO, AO ESTADO-MEMBRO, DE LIMITAÇÕES DE ORDEM JURÍDICA, EM VIRTUDE DA ALEGADA INADIMPLÊNCIA ESTADUAL QUANTO A TRIBUTOS DEVIDOS À UNIÃO FEDERAL (PASEP) - EXISTÊNCIA DE PLAUSIBILIDADE JURÍDICA - OCORRÊNCIA, NA ESPÉCIE, DE SITUAÇÃO CONFIGURADORA DE ‘PERICULUM IN MORA’ - RISCO À NORMAL EXECUÇÃO, NO PLANO LOCAL, DE SERVIÇOS PÚBLICOS ESSENCIAIS À COLETIVIDADE - LITÍGIO QUE SE SUBMETE À ESFERA DE COMPETÊNCIA ORIGINÁRIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - HARMONIA E EQUILÍBRIO NAS RELAÇÕES INSTITUCIONAIS ENTRE OS ESTADOS-MEMBROS E A UNIÃO FEDERAL - O PAPEL DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COMO TRIBUNAL DA FEDERAÇÃO -

ACO 3404 AGR / DF

POSSIBILIDADE, NA ESPÉCIE, DE CONFLITO FEDERATIVO - MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA - DECISÃO DO RELATOR REFERENDADA PELO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. CONFLITOS FEDERATIVOS E O PAPEL DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COMO TRIBUNAL DA FEDERAÇÃO. - A Constituição da República confere, ao Supremo Tribunal Federal, a posição eminente de Tribunal da Federação (CF, art. 102, I, 'f'), atribuindo, a esta Corte, em tal condição institucional, o poder de dirimir controvérsias, que, ao irromperem no seio do Estado Federal, culminam, perigosamente, por antagonizar as unidades que compõem a Federação. Essa magna função jurídico-institucional da Suprema Corte impõe-lhe o gravíssimo dever de velar pela intangibilidade do vínculo federativo e de zelar pelo equilíbrio harmonioso das relações políticas entre as pessoas estatais que integram a Federação brasileira. A aplicabilidade da norma inscrita no art. 102, I, 'f', da Constituição estende-se aos litígios cuja potencialidade ofensiva revela-se apta a vulnerar os valores que informam o princípio fundamental que rege, em nosso ordenamento jurídico, o pacto da Federação. Doutrina. Precedentes. NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DA INSCRIÇÃO DE ESTADO-MEMBRO NO CAUC/SIAFI, COM O OBJETIVO DE NÃO FRUSTRAR A REGULAR PRESTAÇÃO, NO PLANO LOCAL, DE SERVIÇOS PÚBLICOS ESSENCIAIS. A inscrição no registro federal concernente a entidades e instituições inadimplentes, mais do que simplesmente afetar, compromete, de modo irreversível, a prestação, no plano local, de serviços públicos de caráter primário, além de inviabilizar a celebração de novos convênios, impedindo, assim, a transferência de recursos financeiros necessários ao desenvolvimento e ao fortalecimento de áreas sensíveis, como a saúde, a educação e a segurança públicas. Situação que configura, de modo expressivo, para efeito de outorga de provimento cautelar, hipótese caracterizadora de 'periculum in mora'. Precedentes". (AC 2.327 MC-REF, Rel. Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJe 5.6.2009, grifo nosso)

ACO 3404 AGR / DF

“Agravamento regimental em ação declaratória. 2. **Contribuição para o PASEP. Imposição a todos os entes públicos, inclusive estados e municípios.** Matéria pacificada no STF. 2. Competência do relator para decidir monocraticamente, nos termos do art. 21, § 1º do RISTF. Agravo desprovido”. (ACO 1.890 AgR, de minha relatoria, Tribunal Pleno, DJe 15.10.2012, grifo nosso)

“DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. **CONTRIBUIÇÃO AO PASEP. AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA.** LEI ESTADUAL N.º 10.533, DE 30.11.1993. INCONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES. 1. O art. 239 da Constituição Federal constitucionalizou o PASEP, criado pela Lei Complementar n.º 8/70, dando-lhe caráter eminentemente nacional. 2. O Estado do Paraná, que durante a vigência da Lei Complementar n.º 8/70, se obrigara a contribuir para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, não podendo se eximir da contribuição mediante lei estadual (Lei n.º 10.533/93). 3. Declaração incidental de inconstitucionalidade da Lei estadual n.º 10.533/93, nos autos da ACO n.º 471, rel. Min. Sydney Sanches, Plenário, unânime, DJ 25.04.2003. 4. A Constituição Federal deu novo substrato ao PASEP, recepcionando a contribuição antes existente e que, agora, inegavelmente, tem natureza tributária. Precedentes. 5. Ação Improcedente”. (ACO 546, Rel. Min. Ellen Gracie, Pleno, DJe 10.11.2011, grifo nosso)

“DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. **CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA.** PROPOSTA PELO ESTADO DO PARANÁ, CONTRA A UNIÃO FEDERAL, VISANDO À DECLARAÇÃO INCIDENTAL DE VALIDADE E EFICÁCIA DA LEI ESTADUAL N.º 10.533, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1993, SEGUNDO A QUAL O ESTADO, SUAS AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES DEIXARÃO DE CONTRIBUIR AO PROGRAMA

ACO 3404 AGR / DF

FEDERAL DE FORMAÇÃO DO SERVIDOR PÚBLICO; E A **DECLARAÇÃO PRINCIPAL DE INEXIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PASEP**. 1. O artigo 239 da Constituição Federal de 1988 constitucionalizou o PASEP, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, dando-lhe caráter eminentemente nacional, com as alterações nele enunciadas (§§ 1º, 2º, 3º e 4º). O mais foi objeto da Lei, que encomendou, ou seja, a de nº 7.998, de 11/01/1990. 2. Sendo assim, o Estado do Paraná, que, durante a vigência da Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, se obrigara, por força da Lei nº 6.278, de 23/05/1972, a contribuir para o PROGRAMA DE FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO, já não poderia se eximir da contribuição, mediante sua Lei nº 10.533, de 30/11/1993, pois, com o advento da Constituição Federal de 1988, a contribuição deixou de ser facultativa, para ser obrigatória, nos termos do art. 239. 3. Ação julgada improcedente, declarando-se, incidentalmente, a inconstitucionalidade da Lei paranaense nº 10.533, de 30/11/1993, e, em consequência, a exigibilidade da contribuição do PASEP, pela União Federal, ao Estado do Paraná. 4. Não há necessidade de se julgar a Ação cautelar, cujos autos se encontram em apenso, pois o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou entendimento, no sentido de que, nos processos de sua competência, nos termos do art. 21, IV, do Regimento Interno, somente defere, ou não, a medida cautelar requerida, sem, porém, o desenvolvimento de um processo contencioso e de um julgamento específico, razão pela qual se limita, agora, a cassar a medida liminar que fora concedida, no caso, por Ministro da Corte, no exercício eventual da Presidência, durante o recesso, bem como a extensão determinada a fls. 263. 5. Ônus da sucumbência”. (ACO 471, Rel. Min. Sydney Sanches, Tribunal Pleno, DJ 25.4.2003, grifo nosso)

“AGRAVO REGIMENTAL EM AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. DIREITO FINANCEIRO. COMPETÊNCIA ORIGINÁRIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

ACO 3404 AGR / DF

INSCRIÇÃO DE ESTADO-MEMBRO NO SIAFI/CAUC. DESCUMPRIMENTO PARCIAL DE CONVÊNIO. IRREGULARIDADES PRATICADAS PELOS ENTES MUNICIPAIS. APLICAÇÃO DO POSTULADO DA INTRANSCENDÊNCIA SUBJETIVA DAS SANÇÕES FINANCEIRAS. 1.O Supremo Tribunal Federal tem reconhecido a ocorrência de conflito federativo capaz de atrair sua atuação, com fundamento no art. 102, I, f, da Constituição, nos casos de inscrição de entidades estatais em cadastro de inadimplência federal, com a consequente imposição de sanções e restrições de ordem jurídica, que impossibilitem o repasse de verbas federais ou a celebração de acordos de cooperação, convênios e operações de crédito ou obtenção de garantias, necessários à execução de políticas públicas ou à prestação de serviços públicos essenciais à coletividade. 2. Em virtude do princípio da intranscendência subjetiva das sanções financeiras, o descumprimento de obrigações contraídas por Municípios não pode atingir os Estados-membros quando estes atuam como mero repassador de verbas federais aos entes municipais, a quem incumbiam empregar tais verbas na execução do objeto do convênio e comprovar a sua regular aplicação. Precedente: AC 2317MC-REF/MA, Rel. Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJe 05.06.09. 3. Agravo regimental a que se nega provimento". (ACO 1.726 AgR, Rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, DJe 27.5.2021, grifo nosso)

No caso dos autos, há claro antagonismo que potencializa o conflito federativo entre a União e o Estado do Rio Grande do Sul, tendo em vista a possibilidade de o autor ser inscrito nos cadastros restritivos federais de inadimplência, a recusa de concessão de certidão negativa de débitos, além do cancelamento dos parcelamentos em vigor (em especial o do Pasep, regido pela MP 38/2002), impactando no direito de receber repasse de verbas federais, e nos serviços públicos locais, o que demonstra estar presente a hipótese de reconhecimento da competência desta Corte prevista na alínea "f" do inciso I do art. 102 da CF, na linha do parecer

ACO 3404 AGR / DF

ministerial (eDOC 57).

No mesmo sentido: ACO 546, Rel. Min. Ellen Gracie, Pleno, DJe 10.11.2011, e ACO 471, Rel. Min. Sydney Sanches, Pleno, DJ 25.4.2003.

2) Preliminar de ausência de interesse de agir

A União reitera que estaria ausente o interesse de agir do Estado-autor, diante do fato de que o crédito tributário ainda não estaria constituído, por estar na fase de mera autorregularização, a qual não enseja o início da cobrança, concluindo, na sua visão, por ausência de risco atual que possa justificar a necessidade da propositura da demanda.

De outro lado, o Estado do Rio Grande do Sul, ora agravado, alega que os fundamentos da decisão agravada que rejeitaram essa preliminar não teriam sido impugnados pela União, de modo que o agravo nem sequer deveria ser conhecido.

Rejeito ambas as alegações, pois a mera repetição de argumentos não pode ser considerada como ausência de impugnação dos fundamentos.

Ademais, reitero que, diante da Solução de Consulta Cosit 278/2017 e a atual fiscalização em curso pela Secretaria da Receita Federal (fase de regularização do contribuinte), há claro receio de que ocorrerá o lançamento tributário, por ser atividade plenamente vinculada (parágrafo único do art. 142 do CTN).

Isso porque o art. 100 do Código Tributário Nacional estipula:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa”.

Vê-se, pois, que a solução de consulta realizada pela Cosit (Coordenação Geral de Tributação da Secretaria de Receita Federal)

ACO 3404 AGR / DF

configura decisão administrativa a que a lei atribui eficácia normativa (art. 100, II, do CTN), eis que essa consulta e a solução de divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal (art. 9º da Instrução Normativa RFB 1.396/2013), apesar de somente valer para o consulente depois de 30 (trinta dias) de sua publicação (art. 48 do Decreto 70.235/1972 c/c art. 103, II, do CTN).

Desse modo, a densa probabilidade de que ocorrerá o lançamento do auto de infração em desfavor do Estado do Rio Grande do Sul decorre da própria legislação que atribui efeito expansivo à solução de consulta da Cosit, envolvendo todos os contribuintes que estejam diante da mesma situação jurídico-tributária.

Assim, o Estado-promovente tem interesse jurídico em discutir, em juízo, a ocorrência de eventual obrigação tributária, cuja fiscalização está em curso, com repercussões no lançamento e na constituição definitiva do crédito tributário, além de ter como consequência a probabilidade de estar sujeito a restrições administrativo-financeiras (inscrição nos cadastros restritivos federais), configurando-se ação ordinária de conteúdo preventivo (ameaça a direito).

Reafirmo, portanto, estar presente o interesse de agir.

3) Mérito

A União insiste na tese de que os repasses realizados pelo Tesouro estadual ao instituto de previdência não estão acobertados pelo artigo 7º da Lei 9.715/1998, pois o referido dispositivo não abrangeria as operações intraorçamentárias, as quais compõem a base de cálculo sobre a qual incide a alíquota da contribuição para o PASEP.

No entanto, essa tese não merece prosperar, conforme passo a expor.

A controvérsia dos autos diz respeito à mudança de entendimento firmado na SC Cosit 278/2017, segundo o qual a cota patronal e a cobertura das insuficiências financeiras do RPPS devem ser incluídas na base de cálculo da contribuição ao PASEP do Estado do Rio Grande do Sul,

ACO 3404 AGR / DF

apesar de o IPE-PREV já as incluir na base de cálculo do Pasep pago pela autarquia, o que, segundo o autor, configuraria *bis in idem*, além de violar o princípio da vedação de confisco, a proibição de tratamento desigual entre contribuintes, e o princípio da proporcionalidade.

Vejamos a ementa da Solução de Consulta Cosit 278/2017:

“ENTES PÚBLICOS. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUINTES. 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

ACO 3404 AGR / DF

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

ACO 3404 AGR / DF

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. (grifo nosso)

A Consulta foi formulada pelo Grupo Técnico de Padronização de Relatórios (GTREL), vinculado à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), a qual trouxe questionamentos visando à padronização da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, à definição do ente ou entidade que deve pagar o tributo, bem como à determinação da ocorrência do fato gerador da contribuição em alguns casos específicos.

Do excerto transcrito, observa-se que a referida consulta foi solucionada de acordo com as seguintes diferenciações: (a) **transferências intergovernamentais**, subdividindo-se, de um lado, **as constitucionais e legais** (o ente transferidor exclui “os valores transferidos de sua base de

ACO 3404 AGR / DF

*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") e, de outro, as voluntárias (o ente transferidor deve "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"); e (b) **intragovernamentais** (dentro da mesma esfera do Ente Federativo).*

Nesta última (transferência intragovernamental), **a subdivisão sucede baseada no tipo de operação:** aquelas que *"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", segundo as ramificações do item "a" acima; por outro lado nas "operações intraorçamentárias, o ente transferidor não pode excluir de sua base de cálculo os valores transferidos" e tampouco o ente recebedor.*

Visto o entendimento da Secretaria da Receita Federal, é necessário, para fins de análise do controle de legalidade, perpassar pela legislação que disciplina a contribuição para o Pasep, visando a saber se essa diferenciação está correta do ponto de vista constitucional e legal.

Conforme já consignado na decisão agravada, a atual redação do art. 239 da Constituição Federal dispõe o seguinte:

"Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar n. 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar n. 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego, outras ações da previdência social e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

§ 1º. Dos recursos mencionados no caput, no mínimo 28% (vinte e oito por cento) serão destinados para o financiamento

ACO 3404 AGR / DF

de programas de desenvolvimento econômico, por meio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, com critérios de remuneração que preservem o seu valor.

§ 2º. Os patrimônios acumulados do Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público são preservados, mantendo-se os critérios de saque nas situações previstas nas leis específicas, com exceção da retirada por motivo de casamento, ficando vedada a distribuição da arrecadação de que trata o 'caput' deste artigo, para depósito nas contas individuais dos participantes.

§ 3º. Aos empregados que percebam de empregadores que contribuem para o Programa de Integração Social ou para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, até dois salários mínimos de remuneração mensal, é assegurado o pagamento de um salário mínimo anual, computado neste valor o rendimento das contas individuais, no caso daqueles que já participavam dos referidos programas, até a data da promulgação desta Constituição.

§ 4º. O financiamento do seguro-desemprego receberá uma contribuição adicional da empresa cujo índice de rotatividade da força de trabalho superar o índice médio da rotatividade do setor, na forma estabelecida por lei.

§ 5º. Os programas de desenvolvimento econômico financiados na forma do § 1º e seus resultados serão anualmente avaliados e divulgados em meio de comunicação social eletrônico e apresentados em reunião da comissão mista permanente de que trata o § 1º do art. 166".

Em se tratando do Pasep, também é importante a transcrição dos dispositivos da Lei Complementar 8/1970:

"Art. 1º. É instituído, na forma prevista nesta Lei Complementar, o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público.

Art. 2º. A União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios contribuirão para o Programa, mediante

ACO 3404 AGR / DF

recolhimento mensal ao Banco do Brasil das seguintes parcelas:

(...)

II - Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios:

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

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

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

Art. 3º. As autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações, da União, dos Estados, dos Municípios, do Distrito Federal e dos Territórios contribuirão para o Programa com 0,4% (quatro décimos por cento) da receita orçamentária, inclusive transferências e receita operacional, a partir de 1º de julho de 1971; 0,6% (seis décimos por cento) em 1972 e 0,8% (oito décimos por cento) no ano de 1973 e subsequentes". (grifo nosso)

Em seguida, os programas do PIS e do Pasep foram unificados por meio da Lei Complementar 26/1975, tal como descrito em seu art. 1º, a saber:

"Art. 1º. A partir do exercício financeiro a iniciar-se em 1º de julho de 1976, serão unificados, sob a denominação de PIS-PASEP, os fundos constituídos com os recursos do Programa de Integração Social (PIS) e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), instituídos pelas Leis Complementares n.s 7 e 8, de 7 de setembro e de 3 de dezembro de 1970, respectivamente".

ACO 3404 AGR / DF

No período posterior à nova ordem constitucional, adveio a Lei 9.715/1998:

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

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

II - (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001)

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

(...)

§ 3º. Para determinação da base de cálculo, não se incluem, entre as receitas das autarquias, os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

(...)

§ 6º. A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção da contribuição para o PIS/PASEP, devida sobre o valor das transferências de que trata o inciso III

§ 7º. Excluem-se do disposto no inciso III do *caput* deste artigo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congêneres com objeto definido.

(...)

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:

(...)

ACO 3404 AGR / DF

III - um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas". (grifo nosso)

Por fim, citem-se as disposições do Decreto 4.524/2002:

"Art. 70. **As pessoas jurídicas de direito público interno, observado o disposto nos arts. 71 e 72, devem apurar a contribuição para o PIS/Pasep com base nas receitas arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas** (Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso III, § 3º e art. 7º).

§ 1º. Não se incluem, entre as receitas das autarquias, os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

§ 2º. Para os efeitos deste artigo, **nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias**, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, **e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades de direito público interno.**

Art. 71. O Banco Central do Brasil deve apurar a contribuição para o PIS/Pasep com base no total das receitas correntes arrecadadas e consideradas como fonte para atender às suas dotações constantes do Orçamento Fiscal da União". (grifo nosso)

Após o advento da Constituição Federal de 1988, os valores recolhidos a título de PIS/Pasep deixaram de ser vertidos à conta única de cada trabalhador/servidor público (mantido o depositado anteriormente em cada conta), passando a servirem ao custeio do "*programa do seguro-desemprego, [de] outras ações da previdência social e [d]o abono de que trata o § 3º*" do art. 239 da CF (seguro-desemprego e abono salarial).

O Supremo Tribunal Federal entendeu que as Leis Complementares 7/1970 e 8/1970 foram recepcionadas, com *status* de lei ordinária, pela nova ordem constitucional, além de serem enquadradas na espécie tributária de contribuições sociais, tal como se percebe das seguintes

ACO 3404 AGR / DF

ementas de julgados:

“AGRAVO REGIMENTAL EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PIS. ART. 239 DA CONSTITUIÇÃO. LEI 9.715/98. CONSTITUCIONALIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. **I – O art. 239 da Constituição da República não implicou o engessamento da contribuição ao PIS, apenas recepcionou-a expressamente, podendo ser regularmente alterada pela legislação infraconstitucional ordinária.** Precedentes. II – Agravo regimental improvido”. (RE 482.606, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 19.9.2008, grifo nosso)

“DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 5º, XXXV, DA CF. OFENSA MERAMENTE INDIRETA OU REFLEXA. SUPOSTA NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICCIONAL. INOCORRÊNCIA. DECISÃO DE ORIGEM SUFICIENTEMENTE FUNDAMENTADA. **CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP. AUSÊNCIA DE INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL. POSSIBILIDADE DE REGRAMENTO MEDIANTE LEI ORDINÁRIA. ALTERAÇÕES NA BASE DE CÁLCULO PROMOVIDAS PELA LEI Nº 9.715/1998. CONSTITUCIONALIDADE** DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 1. O Supremo Tribunal Federal (STF) entende ser inviável a apreciação em recurso extraordinário de alegada afronta ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito, à coisa julgada ou aos princípios da legalidade, do contraditório, da ampla defesa, do devido processo legal e da inafastabilidade da jurisdição, uma vez que se violação houvesse seria meramente indireta ou reflexa. Precedentes. 2. O Plenário do STF já assentou o entendimento de que as decisões judiciais não precisam ser necessariamente analíticas, bastando que contenham

ACO 3404 AGR / DF

fundamentos suficientes para justificar suas conclusões. A fundamentação pode, inclusive, ser realizada de forma sucinta. Precedente. 3. **A jurisprudência do STF tem sido firme ao apontar que as contribuições para o Pis/Pasep podem ser alteradas por lei ordinária sem que isso implique qualquer ofensa ao texto constitucional. De fato, o art. 239 da Constituição Federal não obsta a alteração dos critérios quantitativos da incidência pela via da lei ordinária.** Precedentes. 4. **A jurisprudência do STF é pelo reconhecimento da constitucionalidade das alterações promovidas pela Lei nº 9.715/98.** O Plenário, ao julgar a ADI 1.417, Rel. Min. Octavio Gallotti, limitou-se a declarar a inconstitucionalidade da parte final do art. 18 da Lei nº 9.715/1998. Portanto, todos os demais dispositivos da referida lei não tiveram sua validade afetada. Precedentes. 5. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015”. (ARE 1.263.511 AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe 2.10.2020, grifo nosso)

“Contribuição social PIS-PASEP. **Princípio da anterioridade** em se tratando de Medida Provisória. - O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 232.896, que versa caso análogo ao presente, assim decidiu: **‘CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória.** II - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 - ‘aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995’ - e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não

ACO 3404 AGR / DF

apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV - Precedentes do S. T. F.: ADIN 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, 'DJ' de 15.8.97; ADIN 1610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE n. 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T, 25.5.98. V - R E. conhecido e provido, em parte'. Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido. Recurso extraordinário conhecido e provido". (RE 275.671, Rel. Min. Moreira Alves, Primeira Turma, DJ 6.10.2000, grifo nosso)

Sendo assim, ao aplicar o postulado da anterioridade nonagesimal à contribuição do Pasep, **esta Corte consignou a incidência das limitações constitucionais ao Poder de tributar** previstas no art. 150 e seguintes, além do art. 195, ambos da Constituição Federal.

O fundo do PIS-Pasep é gerido por um Conselho Diretor vinculado à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia e possui exercício financeiro que vai de 1º de julho de cada ano a 30 de junho do ano subsequente.

Além disso, a contribuição do Pasep será devida "*pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas*", cuja alíquota é de 1%, conforme o disposto no inciso III do art. 8º da Lei 9.715/98.

Portanto, nos termos do art. 2º, inciso III, da Lei 9.715/98, temos como base de cálculo das contribuições Pasep: i) as receitas correntes arrecadadas (definidas no § 1º do art. 11 da Lei 4.320/1964); e ii) as transferências correntes e de capital recebidas (previstas no § 2º do art. 11 da mesma lei), que, por sua vez, são despesas correntes de quem transfere (§ 2º do art. 12 da citada lei), as quais serão transcritas respectivamente:

"Art. 11. A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 1º. São **Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições**, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos

ACO 3404 AGR / DF

financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º. São **Receitas de Capital** as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; **os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente**". (grifo nosso)

Algumas conclusões se extraem da interpretação sistemática dos textos infraconstitucionais: **a regra é que sejam deduzidas da base de cálculo da contribuição Pasep "as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública"** (art. 7º da Lei 9.715/98), tendo em vista que estas serão tributadas perante o órgão público beneficiado com a transferência.

Ao revés, caso seja incluída na base de cálculo da citada contribuição devida pelo Ente que transfere determinado recurso, permite-se a dedução legal da mesma contribuição devida a quem recebe aquele numerário.

Tal argumento é reforçado na medida em que o parágrafo único registra: **"Não recai, em nenhuma hipótese, sobre as transferências de que trata este artigo, mais de uma contribuição"** (parágrafo único do art. 2º da LC 8/1970).

A alteração procedida pela Lei 9.715/1998 cingiu-se, entre outras, à modificação das alíquotas (anteriormente de 2% para 1%), não tendo o condão de revogar ou alterar, nessa parte, a **dedução da base de cálculo prevista na Lei Complementar 8/1970 (art. 2º, inciso II, alínea "a", da LC 8/1970 - "deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública" - e art. 7º, parte final, da Lei 9.715/1998 - "deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas")**, quanto ao setor público.

Conseqüentemente, reitero que o ponto nodal para interpretar a referida incidência tributária é a intenção de evitar-se a cobrança dúplice

ACO 3404 AGR / DF

sobre a mesma quantia (sobre quem repassa e quem recebe), permitindo a cobrança apenas em um dos lados. **Destaque-se que o Estado não fabrica ou gera riqueza, apenas vive às custas das exações tributárias.**

Ademais, percebe-se que as leis que regem o tema, em nenhum momento, fazem essa diferenciação entre transferências intragovernamentais constitucionais e legais e aquelas realizadas intraorçamentárias para outros órgãos ou fundos do mesmo Ente Federativo, **sendo uma interpretação ampliativa e mais onerosa ao contribuinte feita exclusivamente pela administração federal.**

Além disso, registre-se que **essa diferenciação também não era levada em consideração pela própria Receita Federal**, que passou a fazê-lo somente após a SC Cosit 278/2017. Ou seja, **até 2017**, as transferências relativas à cota patronal ao RPPS/RS e ao Fundoprev, assim como a cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS **não faziam parte da base de cálculo dos recolhimentos ao Pasep**, pois até a edição da SC Cosit 278/2017, o Estado do Rio Grande do Sul deduzia esses repasses como forma de eliminar a duplicidade no pagamento do Pasep.

Assim, ao fim e ao cabo, a interpretação conferida pela Receita Federal **acabou por legitimar uma dupla contribuição** (tanto do Estado quanto da autarquia previdenciária) sobre as mesmas receitas (cota patronal ao RPPS/RS e ao Fundoprev, e da cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS), as quais constituem transferências do Estado ao RS-Prev vinculadas à prestação de benefícios previdenciários.

Essa vinculação dos recursos impede que tais valores sejam incluídos na base de cálculo da contribuição do Pasep devido pelo Estado do Rio Grande do Sul, pois são destinadas à autarquia previdenciária.

Nesse ponto, é de bom alvitre destacar que a contribuição patronal do Ente Federativo Estadual ao regime próprio e a instituição e a participação, na qualidade de patrocinador, no regime de previdência complementar estão previstas no art. 40, *caput* e §§ 14 e 22, bem ainda no art. 202, todos da CF, respectivamente, *in litteris*:

“Art. 40. O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e

ACO 3404 AGR / DF

solidário, **mediante contribuição do respectivo ente federativo**, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.

(...)

§ 14. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por lei de iniciativa do respectivo Poder Executivo, regime de previdência complementar para servidores públicos ocupantes de cargo efetivo, observado o limite máximo dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social para o valor das aposentadorias e das pensões em regime próprio de previdência social, ressalvado o disposto no § 16

(...)

§ 22. Vedada a instituição de novos regimes próprios de previdência social, lei complementar federal estabelecerá, para os que já existam, normas gerais de organização, de funcionamento e de responsabilidade em sua gestão, dispondo, entre outros aspectos, sobre:

I - requisitos para sua extinção e conseqüente migração para o Regime Geral de Previdência Social;

II - modelo de arrecadação, de aplicação e de utilização dos recursos;

III - fiscalização pela União e controle externo e social;

IV - definição de equilíbrio financeiro e atuarial;

V - condições para instituição do fundo com finalidade previdenciária de que trata o art. 249 e para vinculação a ele dos recursos provenientes de contribuições e dos bens, direitos e ativos de qualquer natureza;

VI - mecanismos de equacionamento do deficit atuarial”.

(grifo nosso)

“Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar.

ACO 3404 AGR / DF

(...)

§ 3º. É vedado o aporte de recursos a entidade de previdência privada pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras entidades públicas, **salvo na qualidade de patrocinador**, situação na qual, em hipótese alguma, sua contribuição normal poderá exceder a do segurado.

§ 4º. Lei complementar disciplinará a relação entre a União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, inclusive suas autarquias, fundações, sociedades de economia mista e empresas controladas direta ou indiretamente, enquanto patrocinadores de planos de benefícios previdenciários, e as entidades de previdência complementar”. (grifo nosso)

Regulamentando o mandamento constitucional do art. 202, *caput* e § 3º, a Lei Complementar 108/2001 – e “*as regras e os princípios gerais estabelecidos*” na Lei Complementar 109/2001 (por força do art. 2º da LC 108/2001) – disciplinou o tema da seguinte forma:

“Art. 6º. **O custeio dos planos de benefícios será responsabilidade do patrocinador** e dos participantes, inclusive assistidos.

§ 1º. **A contribuição normal do patrocinador para plano de benefícios, em hipótese alguma, excederá a do participante**, observado o disposto no art. 5º da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, e as regras específicas emanadas do órgão regulador e fiscalizador.

§ 2º. Além das contribuições normais, os planos poderão prever o aporte de recursos pelos participantes, a título de contribuição facultativa, sem contrapartida do patrocinador.

§ 3º. É vedado ao patrocinador assumir encargos adicionais para o financiamento dos planos de benefícios, além daqueles previstos nos respectivos planos de custeio

Art. 7º. A despesa administrativa da entidade de previdência complementar será custeada pelo patrocinador e

ACO 3404 AGR / DF

pelos participantes e assistidos, atendendo a limites e critérios estabelecidos pelo órgão regulador e fiscalizador

Art. 8º. A administração e execução dos planos de benefícios compete às entidades fechadas de previdência complementar mencionadas no art. 1º desta Lei Complementar.

Parágrafo único. As entidades de que trata o *caput* organizar-se-ão sob a forma de fundação ou sociedade civil, sem fins lucrativos”. (grifo nosso)

No Rio Grande do Sul, a Lei Complementar 14.750/2015 instituiu o regime de previdência complementar, através do RS-Prev, no âmbito daquele Ente Federativo, a saber:

“Art. 1º. Fica instituído, nos termos desta Lei Complementar, o Regime de Previdência Complementar – RPC/RS – para os servidores públicos titulares de cargos efetivos do Estado do Rio Grande do Sul, de suas autarquias e fundações de direito público.

Parágrafo único. O Regime de Previdência Complementar de que trata esta Lei Complementar, de caráter facultativo, **observa o disposto nos arts. 40, §§ 14, 15 e 16, e 202, ambos da Constituição Federal, além da legislação específica.**

(...)

Art. 3º. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se por:

I - patrocinador: o Estado do Rio Grande do Sul, por meio dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, do Ministério Público, do Tribunal de Contas, da Defensoria Pública e das autarquias e fundações de direito público, bem como os municípios que aderirem a planode benefícios, nos termos do art. 30 desta Lei Complementar.

(...)

IV - contribuição: os valores vertidos ao plano de benefícios pelos participantes e pelo patrocinador, com o objetivo de constituir as reservas que garantam os benefícios

ACO 3404 AGR / DF

contratados e custear as despesas administrativas da RS-Prev.

(...)

Art. 4º. Fica autorizada a criação, por ato do Poder Executivo, da entidade fechada de previdência complementar denominada Fundação de Previdência Complementar do Servidor Público do Estado do Rio Grande do Sul –RS-Prev –, com a finalidade de administrar e executar planos de benefícios de caráter previdenciário, nos termos das Leis Complementares Federais n.ºs 108 e 109, de 29 de maio de 2001.

§ 1º. A RS-Prev, fundação de natureza pública, sem fins lucrativos, terá personalidade jurídica de direito privado, sede e foro na Capital do Estado e gozará de autonomia administrativa, financeira, patrimonial e gerencial". (grifo nosso)

Está claro que a RS-Prev é de natureza pública, apesar de possuir personalidade jurídica de direito privado.

E mais: no âmbito federal, de natureza pública idêntica, o regime de previdência complementar está disciplinado no § 1º do art. 4º da Lei 12.618/2012, a saber:

"§ 1º. A Funpresp-Exe, a Funpresp-Leg e a Funpresp-Jud serão estruturadas na forma de fundação, de natureza pública, com personalidade jurídica de direito privado, gozarão de autonomia administrativa, financeira e gerencial e terão sede e foro no Distrito Federal". (grifo nosso)

Fere a isonomia (**esse raciocínio da União**) em admitir que, no âmbito federal, os repasses da União à entidade de previdência complementar possam ser descontados do valor devido a título de contribuição ao Pasep (e cobrados unicamente da entidade recebedora) e permitir a cobrança dúplice no âmbito estadual ou municipal (tanto de quem repassa quanto de quem recebe).

Eis a defesa e, ao mesmo tempo, o reconhecimento pela União de

ACO 3404 AGR / DF

que não recolhe Pasep sobre os valores repassados ao Funpresp na condição de patrocinador:

“Ao fundamentar o seu pedido no princípio da isonomia – para espelhar o mecanismo arrecadatório federal, no âmbito estadual –, o Estado-autor amplia a extensão do artigo 7º da Lei nº 9.715/1998, para que lhe seja concedida isenção de tributo, sem substrato legal. A respeito, confira-se o que assentou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

‘35. Fora isso, a alegação de que a tributação no caso presente violaria o princípio da isonomia, a princípio, a partir da regra descrita no §3 do art. 2º, destinada à apuração do tributo pelas autarquias federais, parece indicar que houve uma interpretação ampliativa da regra tributária que, por opção do Poder Legislativo, determinou a exclusão apenas dessas receitas. Ou seja, por força de uma decisão judicial, está-se ampliando a exclusão da base de cálculo do tributo sem previsão legal, a pretexto de evitar o princípio da isonomia’.

No âmbito federal, os valores vertidos pelos servidores, bem como a cota patronal, constituem receita do fundo de previdência, compondo a base de cálculo da contribuição para o PASEP devida pelo próprio FUNPRESP (Executivo, Legislativo, Judiciário e Ministério Público). Como a União é o ente instituidor do tributo, por razão de ordem lógica, **não se realiza a cobrança na origem**”. (eDOC 38, p. 28/29, grifo nosso)

A atitude da União é, no mínimo, contraditória, eis que, apesar de ser instituidora do tributo, também é sujeito passivo da contribuição do Pasep, sendo aquela informação totalmente desinfluyente. Senão vejamos o art. 2º da Lei Complementar 8/1970:

“Art. 2º. **A União**, os Estados, os Municípios, o Distrito

ACO 3404 AGR / DF

Federal e os Territórios contribuirão para o Programa, mediante recolhimento mensal ao Banco do Brasil das seguintes parcelas: (...)”. (grifo nosso)

Ora, se é possível excluírem-se os valores transferidos a outros entes da base de cálculo da contribuição do Pasep, igualmente é possível excluir as transferências previstas constitucional e legalmente para a entidade, de natureza pública, de previdência complementar, em atenção ao brocardo “*ubi eadem ratio ibi eadem jus*”. (tradução livre: onde há a mesma razão de fato deve haver a mesma razão de direito).

Ademais, é importante rechaçar a alegação da União de que a decisão agravada estaria criando benefício fiscal não previsto em lei.

A presente decisão judicial apenas realizou a interpretação das próprias normas isentivas, quais sejam: art. 2º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar 8/1970 - “*deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública*” - e art. 7º, parte final, da Lei 9.715/1998 - “*deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas*”.

Tal exegese está amparada no art. 111, II, do CTN, a saber:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção”. (grifo nosso)

É incontroverso que as normas em questão (art. 2º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar 8/1970 e art. 7º, parte final, da Lei 9.715/1998) estabeleceram isenção tributária, as quais devem ser interpretadas estritamente (nem restritiva – como interpreta a União –, nem ampliativamente, como supõe o Ente central que está sendo feito).

Nessa linha de intelecção, reitero que não há qualquer autorização legal que embase a diferenciação, meramente interpretativa, feita pela União (Secretaria da Receita Federal), na Solução de Consulta - Cosit 278/2017.

A bem da verdade, do que ressoa dos autos, a interpretação da

ACO 3404 AGR / DF

União (SRF) transborda da previsão legal, instituindo diferenciação não prevista em lei e não adotada anteriormente à edição da citada solução de consulta.

Repise-se que, até 2017, as transferências relativas à cota patronal ao RPPS/RS e ao Fundoprev, assim como a cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS não faziam parte da base de cálculo dos recolhimentos ao Pasep, pois até a edição da SC Cosit 278/2017, o Estado do Rio Grande do Sul deduzia esses repasses como forma de eliminar a duplicidade no pagamento do Pasep e jamais foi autuado nas ações fiscais anteriores.

Tal fato tornou-se incontroverso, diante da ausência de contraposição ou impugnação pela União (art. 341 do CPC), a qual bastava comprovar que, antes dessa solução de consulta, várias fiscalizações tributárias cobraram tais parcelas do mesmo ou de outros Entes subnacionais.

Caso a União persista na sua interpretação, presente na SC Cosit 278/2017, de que não está inovando no ordenamento jurídico (quando, na verdade, conforme visto, altera a interpretação até então vigente), deveria demonstrar que tomou as medidas legais de responsabilização dos agentes estatais que, até 2017, em atividades fiscalizatório-tributárias, não incluíram tais parcelas na base de cálculo do Pasep, de acordo com sua atual exegese, inclusive na seara penal e de improbidade administrativa, para averiguar a omissão administrativa em atividade plenamente vinculada (art. 3º c/c parágrafo único do art. 142, ambos do CTN - “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”).

A ausência de comprovação ou de qualquer impugnação, da parte da União, só demonstra que, além de alterar a posição tributária até então vigente, atuou em desconformidade com a legislação de regência, passando a tributar, de forma ilegal, sobre base de cálculo anteriormente isenta, diante da necessidade de observância da estrita legalidade (art. 150, I, da CF c/c §1º do art. 97, II, e §1º, do CTN), a saber:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

ACO 3404 AGR / DF

(...)

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

(...)

§ 1º. **Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso**".

(grifo nosso)

Se antes, tais parcelas eram deduzidas da base de cálculo do Pasep do Estado do Rio Grande do Sul (por serem tributadas nos órgãos destinatários) e, posteriormente, apenas por ato interpretativo da União (SC Cosit 278/201), passaram a ser tributadas a cargo do Ente Público transferidor e do órgão recebedor, é indubitoso que houve majoração do tributo, na forma do §1º do art. 97 do CTN, a exigir alteração legislativa formal e material, não podendo sê-lo apenas mediante norma infralegal.

Outrossim, calha lembrar que a cobertura das insuficiências financeiras do regime próprio previdenciário possui assento legal (§ 1º do art. 2º da Lei 9.718/1998), portanto, devendo se encaixar na interpretação conferida pela Secretaria da Receita Federal disposta no item "d" da ementa da Solução de Consulta Cosit 278/2017. Senão vejamos o § 1º do art. 2º da Lei 9.718/1998:

"Art. 2º. A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição.

§ 1º. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários".

(grifo nosso)

ACO 3404 AGR / DF

Em conclusão, reafirmo que o valor correspondente à cota patronal ao RPPS/RS (IPE Prev) e na condição de patrocinador ao RS-Prev bem ainda o repasse a título de cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS (IPE Prev), **por serem obrigações constitucionais e legais, devem receber a mesma consequência jurídica atribuída ao item “d”** (transferência intragovernamental), com a remissão à hipótese “a” da ementa da Solução de Consulta Cosit 278/2017, qual seja: o ente transferidor exclui “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”.

Quanto à pretensa retroatividade da Solução de Consulta 278/2017, cito o disposto nos arts. 103, 105 e 106 do CTN, respectivamente:

“Art. 103. Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

I - os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;

II - as decisões a que se refere o inciso II do artigo 100, quanto a seus efeitos normativos, 30 (trinta) dias após a data da sua publicação.

(...)

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

ACO 3404 AGR / DF

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”. (grifo nosso)

Da conjugação dessas normas, extraem-se duas consequências: a solução de consulta entra em vigor trinta dias após sua publicação (art. 103, II, do CTN); incide sobre fatos futuros e pendentes (art. 105 do CTN); e não se aplica a ato ou fato pretérito, caso **não** seja meramente interpretativa.

Tal disciplina também está prevista no § 12 do art. 48 da Lei 9.430/1996:

“Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

(...)

§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração **alterar o entendimento nela exposto, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial**”. (grifo nosso)

Do que se extrai do relato do Estado-requerente, em razão de as fiscalizações da SRF nos exercícios de 2010, de 2013 e de 2014 não terem apontado ou identificado qualquer irregularidade na exclusão de tais parcelas (cota patronal ao RPPS/RS e ao Fundoprev, bem ainda a cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS) sobre a base de cálculo da contribuição ao Pasep, transparece ter havido uma mudança de interpretação fazendária (“costume” – prática reiteradamente observada pela administração tributária – art. 100, III, do CTN), a qual somente deve atingir fatos geradores posteriores à entrada em vigor da solução de consulta.

Portanto, correta a decisão agravada em declarar **a ilegalidade e a inconstitucionalidade da inclusão na base de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público**

ACO 3404 AGR / DF

(PASEP) paga pelo Estado do Rio Grande do Sul dos repasses de recursos do Tesouro Estadual, destinados ao pagamento de benefícios previdenciários (cobertura de insuficiências financeiras e cota patronal das contribuições previdenciárias) pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS/RS), planos Financeiros (Regime de Repartição Simples) e Fundo Previdenciário (Fundoprev/RS – Regime de Capitalização), tendo em vista as seguintes conclusões, as quais reitero:

i) a Lei 9.715/98 não efetuou qualquer distinção entre transferências intergovernamentais, intragovernamentais e intraorçamentárias, para fins de diferenciação da definição da base de cálculo da contribuição para o PASEP;

ii) a Lei Complementar 8/1970, em seu art. 2º, inciso II, “a”, assevera que os Estados contribuirão para o programa, mediante o recolhimento de percentual das receitas correntes próprias, **“deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração Pública”**;

iii) o parágrafo único do art. 2º, inciso II, da referida LC 8/1970, **expressamente vedou a incidência de mais de uma contribuição sobre essas transferências**, (“*não recairá, em nenhuma hipótese, sobre as transferências de que trata esse artigo, mais de uma contribuição*” - comando repetido no art. 7º c/c inciso III do art. 2º da Lei 9.715/98); e

iv) viola a isonomia admitir que, no âmbito federal, os repasses da União à entidade de previdência complementar possam ser descontados do valor devido a título de contribuição ao PASEP (e cobrados unicamente da entidade recebedora) e permitir a cobrança dúplice no âmbito estadual ou municipal (tanto de quem repassa quanto de quem recebe).

Mantenho, portanto, a decisão agravada, ante a mera reiteração dos argumentos deduzidos pela União na petição inicial, os quais são insuficientes para infirmar as conclusões acima demonstradas.

4) Multa do art. 1021, § 4º, do CPC

O atual Código de Processo Civil, com a finalidade de evitar a interposição de recursos protelatórios e que sejam contrários ao

ACO 3404 AGR / DF

entendimento consolidado nos Tribunais Superiores, previu a imposição de multa ao litigante que abusa do seu direito de recorrer.

Nestes termos, o atual Código de Processo Civil, de modo semelhante ao diploma processual de 1973 adverte para as condutas que são consideradas como litigância de má-fé:

“Art. 80. Considera-se litigante de má-fé aquele que:

I - deduzir pretensão ou defesa contra texto expresso de lei ou fato incontroverso;

II - alterar a verdade dos fatos;

III - usar do processo para conseguir objetivo ilegal;

IV - opuser resistência injustificada ao andamento do processo;

V - proceder de modo temerário em qualquer incidente ou ato do processo;

VI - provocar incidente manifestamente infundado;

VII - interpuser recurso com intuito manifestamente protelatório”. (grifo nosso)

Nesse ponto, é importante ressaltar:

“O inciso VII do dispositivo ora analisado **tem aplicação somente quando não houver previsão específica para recurso com manifesto intento protelatório** (sem fundamentação séria com objetivo exclusivo de retardar o trânsito em julgado da decisão, considerando-se as mínimas chances de seu provimento), **como ocorre nos embargos de declaração e no agravo interno**, que quando propostos com manifesto caráter protelatório já têm sanção expressamente prevista em lei”. (NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil Comentado*. 3ª ed. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 142, grifo nosso)

As consequências da prática de ato de litigância de má-fé estão previstas no art. 81 do CPC:

ACO 3404 AGR / DF

“Art. 81. De ofício ou a requerimento, o juiz condenará o litigante de má-fé a pagar **multa, que deverá ser superior a um por cento e inferior a dez por cento do valor corrigido da causa, a indenizar a parte contrária** pelos prejuízos que esta sofreu e a arcar com os honorários advocatícios e com todas as despesas que efetuou.

§ 1º. Quando forem 2 (dois) ou mais os litigantes de má-fé, o juiz condenará cada um na proporção de seu respectivo interesse na causa ou solidariamente aqueles que se coligaram para lesar a parte contrária.

§ 2º. Quando o valor da causa for irrisório ou inestimável, a multa poderá ser fixada em até 10 (dez) vezes o valor do salário-mínimo.

§ 3º. O valor da indenização será fixado pelo juiz ou, caso não seja possível mensurá-lo, liquidado por arbitramento ou pelo procedimento comum, nos próprios autos”. (grifo nosso)

Nessa trilha, tratando especificamente sobre o agravo interno, o art. 1.021, § 4º, do nosso diploma processual reza que:

“Art. 1.021. Contra decisão proferida pelo relator caberá agravo interno para o respectivo órgão colegiado, observadas, quanto ao processamento, as regras do regimento interno do tribunal.

(...)

§ 4º. Quando o agravo interno for declarado manifestamente inadmissível ou improcedente em votação unânime, o órgão colegiado, em decisão fundamentada, **condenará o agravante a pagar ao agravado multa fixada entre um e cinco por cento do valor atualizado da causa**”. (grifo nosso)

Em relação ao valor da causa, a decisão agravada (eDOC 59) consignou o seguinte:

ACO 3404 AGR / DF

“À presente causa foi atribuído o valor de R\$ 852.000.000,00 (oitocentos e cinquenta e dois milhões de reais), segundo o autor, correspondente à quantia dos últimos cinco anos que o Estado deveria ter repassado ao Pasep, em relação à contribuição patronal e à cobertura das insuficiências financeiras com juros e correção monetária.

No entanto, esse valor encontra-se em desarmonia com a disciplina legal dos artigos 291 e 292 do Código de Processo Civil, pois o crédito tributário sequer foi constituído, de modo que o valor não reflete o conteúdo econômico do litígio. Veja-se:

‘Art. 291. A toda causa será atribuído valor certo, ainda que não tenha conteúdo econômico imediatamente aferível’.

‘Art. 292. O valor da causa constará da petição inicial ou da reconvenção e será:

I - na ação de cobrança de dívida, a soma monetariamente corrigida do principal, dos juros de mora vencidos e de outras penalidades, se houver, até a data de propositura da ação;

II - na ação que tiver por objeto a existência, a validade, o cumprimento, a modificação, a resolução, a resilição ou a rescisão de ato jurídico, o valor do ato ou o de sua parte controvertida;

III - na ação de alimentos, a soma de 12 (doze) prestações mensais pedidas pelo autor;

IV - na ação de divisão, de demarcação e de reivindicação, o valor de avaliação da área ou do bem objeto do pedido;

V - na ação indenizatória, inclusive a fundada em dano moral, o valor pretendido;

VI - na ação em que há cumulação de pedidos, a quantia correspondente à soma dos valores de todos eles;

VII - na ação em que os pedidos são alternativos, o de maior valor;

VIII - na ação em que houver pedido subsidiário, o

ACO 3404 AGR / DF

valor do pedido principal.

§ 1º. Quando se pedirem prestações vencidas e vincendas, considerar-se-á o valor de umas e outras.

§ 2º. O valor das prestações vincendas será igual a uma prestação anual, se a obrigação for por tempo indeterminado ou por tempo superior a 1 (um) ano, e, se por tempo inferior, será igual à soma das prestações.

§ 3º. **O juiz corrigirá, de ofício e por arbitramento, o valor da causa quando verificar que não corresponde ao conteúdo patrimonial em discussão ou ao proveito econômico perseguido pelo autor**, caso em que se procederá ao recolhimento das custas correspondentes'. (grifo nosso)

Desse modo, existe apenas um fundado receio de dano futuro, os quais só poderiam ser verificados após a conclusão da constituição do crédito tributário.

Trata-se, portanto, de montante indeterminado ou inestimável, pois o pedido acaba, indiretamente, buscando a declaração de ilegalidade e inconstitucionalidade da nova interpretação dada pela RFB na SC Cosit 278/2017, razão pela qual o critério a ser adotado será por apreciação equitativa.

Nesse cenário, levando-se em conta o tempo de tramitação desta ação (quase onze meses), o elevado grau de complexidade do tema e o trabalho desempenhado para a elaboração das peças, considero a quantia de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), como suficiente e adequada aos comandos do §§ 2º e 8º do art. 85 do CPC". (eDOC 59)

Desse modo, como já demonstrado acima, o valor da causa foi considerado como inestimável na decisão agravada, parâmetro que foi, inclusive, utilizado para a fixação dos honorários advocatícios, de modo que, pela aplicação da regra de hermenêutica jurídica *ubi eadem ratio ibi idem jus*, o mesmo raciocínio deve ser utilizado para a fixação da multa prevista no § 4º do art. 1.021 do CPC.

Portanto, não existindo valor da causa (por ter sido considerado

ACO 3404 AGR / DF

indeterminado ou inestimável), devem incidir na espécie as mesmas razões que levaram ao arbitramento dos honorários advocatícios, observado o disposto no § 2º do art. 81 do CPC (“Quando o valor da causa for irrisório ou inestimável, a multa poderá ser fixada em até 10 (dez) vezes o valor do salário-mínimo”).

Nesse sentido, anatem-se os seguintes precedentes:

“EMBARGOS DECLARATÓRIOS NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO ELEITORAL. APLICAÇÃO DE MULTA. ERRO MATERIAL. EMBARGOS ACOLHIDOS. 1. São cabíveis embargos de declaração para corrigir erro material no que se refere ao valor da multa processual aplicada. 2. Embargos declaratórios acolhidos para fixar em 5 (cinco) salários mínimos a **multa aplicada no julgamento do agravo regimental, nos termos dos arts. 81, §2º e 1.021, §4º, do CPC**”. (ARE-AgR-ED 1.096.488, Rel. Min. Edson Fachin, Segunda Turma, DJe 7.5.2019, grifo nosso)

“DIREITO CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ANISTIADO POLÍTICO. LITISPENDÊNCIA. 1. Recurso em mandado de segurança contra acórdão do Superior Tribunal de Justiça que denegou a segurança por reconhecer a litispendência. 2. Mandados de segurança impetrados com o objetivo de obter o pagamento de valores pretéritos decorrentes de reparação econômica devida a anistiado. 3. A indicação de diferentes autoridades impetradas não afasta a litispendência, uma vez que ambas pertencem a mesma pessoa jurídica de direito público. **4. Agravo a que se nega provimento por manifesta improcedência, com aplicação de multa de 2 (dois) salários mínimos, ficando a interposição de qualquer recurso condicionada ao prévio depósito do referido valor, em caso de decisão unânime (CPC/2015, art. 1.021, §§ 4º e 5º, c/c art. 81, § 2º)**”. (MS-AgR 35.580, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe 8.2.2019, grifo nosso)

ACO 3404 AGR / DF

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REITERADA REJEIÇÃO DOS ARGUMENTOS EXPENDIDOS PELA PARTE NAS SEDES RECURSAIS ANTERIORES. MULTA PREVISTA NO § 4º DO ARTIGO 1.021 DO CPC/2015. **VALOR DA CAUSA. ERRO MATERIAL. SUBSTITUIÇÃO. APLICABILIDADE DO § 2º DO ARTIGO 81 DO CPC/2015.** PRECEDENTES. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS EM PARTE”. (ARE-AgR-ED 1.146.389, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 18.3.2019, grifo nosso)

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DIREITO ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR (PAD). IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. SANÇÃO DISCIPLINAR. DEMISSÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 5º, II E LIV, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. LEGALIDADE. DEVIDO PROCESSO LEGAL. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. EVENTUAL VIOLAÇÃO REFLEXA DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA NÃO VIABILIZA O MANEJO DE APELO EXTREMO. **MULTA DO ART. 1.021, § 4º, DO CPC/2015. VALOR DA CAUSA. ERRO MATERIAL. CORREÇÃO. CORRESPONDÊNCIA DA PENALIDADE AO VALOR DE UM SALÁRIO MÍNIMO.** PRECEDENTES. MANUTENÇÃO DO DECISUM QUANTO AOS DEMAIS FUNDAMENTOS. DECLARATÓRIOS OPOSTOS SOB A VIGÊNCIA DO CPC/2015. 1. Detectado o erro material, de rigor a sua correção. **2. Embargos de declaração acolhidos exclusivamente para corrigir erro material, com o consequente afastamento da premissa firmada no acórdão embargado de que a multa do art. 1.021, § 4º, do CPC /2015 deve ser aplicada sobre o valor da causa. 3. Correspondência da penalidade ao montante de um salário mínimo** (arts. 81, § 2º, e 1.021, §§ 4º e

ACO 3404 AGR / DF

5º, CPC/2015)”. (ARE-AgR-ED 654.606, Rel. Min. Rosa Weber, Primeira Turma, DJe 14.3.2018, grifo nosso)

Assim, tendo em vista o caráter protelatório do agravo interno, fixo como valor da multa a quantia de cinco vezes o valor do salário-mínimo vigente no país, qual seja, R\$ 1.100,00 (mil e cem reais), o que perfaz a quantia de R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais), nos termos do art. 81, § 2º, do CPC.

5) Voto

Ante o exposto, **nego** provimento ao agravo, de sorte que, considerando que o valor dos honorários advocatícios foi fixado em quantia certa (art. 85, § 8º, do CPC), a majoração do art. 85, § 11, do CPC ocorrerá em percentual de 20% sobre essa base de cálculo.

Assim, majoro a verba honorária sobre o valor anteriormente fixado, R\$ 10.000,00 (dez mil reais), totalizando o importe de R\$ 12.000,00 (doze mil reais), observados os limites previstos nos §§ 2º e 3º do referido dispositivo.

Por derradeiro, tendo em vista que o presente agravo é mera repetição de argumentos anteriormente rechaçados (em duas outras oportunidades), em caso de decisão unânime, entendo ser caso de aplicação de multa, na quantia de cinco vezes o valor do salário mínimo vigente no país, o que perfaz a quantia de R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais), nos termos do art. 81, § 2º, do CPC.

É como voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AG.REG. NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 3.404

PROCED. : DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. GILMAR MENDES

AGTE.(S) : UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

AGDO.(A/S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, negou provimento ao agravo, majorou a verba honorária e aplicou multa, nos termos do voto do Relator. Plenário, Sessão Virtual de 1.10.2021 a 8.10.2021.

Composição: Ministros Luiz Fux (Presidente), Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes e Nunes Marques.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário