TUTELA PROVISÓRIA NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 3.404 DISTRITO FEDERAL

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

DECISÃO: Trata-se de ação cível originária, com pedido de tutela provisória de urgência, proposta pelo Estado do Rio Grande do Sul, em face da União, objetivando:

> "2. A concessão de tutela provisória de urgência, sem a oitiva da parte contrária, de acordo com o art. 300 e seguintes do NCPC e do artigo 151, V, do CTN, para determinar que a União/RFB, se abstenha de:
>
> 2.a. Exigir a inclusão na base de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (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 Financeiro (Regime de Repartição Simples) e Fundo Previdenciário (Fundoprev/RS – Regime de Capitalização);
>
> 2.b. Efetuar o lançamento tributário e a inscrição em dívida ativa do ente federado por conta da falta de inclusão dos referidos recursos na base de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) paga pelo Estado do Rio Grande do Sul;
>
> 2.c. Efetuar representação para fins civis, penais e de responsabilidade administrativa na forma prevista na Portaria RFB n. 1.750, de 12 de novembro de 2018 ou outra que vier a substituí-la;
>
> 2.d. Incluir o Estado do Rio Grande do Sul no Cadastro

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (CADIN) e no Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias (CAUC);

2.e. Cancelar os parcelamentos em vigor, especialmente aquele firmado a que se refere a Medida Provisória MP n. 38/2002;

2.f. Efetuar a retenção de receitas do Fundo de Participação dos Estados (FPE) com fundamento no artigo 160, § único, I, da CF/88.

3. Ao final, a procedência da ação, para o fim de:

3.a. Declarar, em definitivo a ilegalidade e inconstitucionalidade da inclusão na base de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (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 Financeiro (Regime de Repartição Simples) e Fundo Previdenciário (Fundoprev/RS – Regime de Capitalização);

3.b. Determinar o cancelamento de eventual crédito que venha a ser lançado com fundamento no entendimento da SC Cosit n. 278/17 e da SC n.º 4002/2020-SRRF04/Disit discutido na presente ação.

4. Alternativamente, na remota hipótese de prevalecer o entendimento contido na SC Cosit n.º 278/2017 e na SC n.º 4.002/2020 – SRRF04/Disit, aplicação de seu conteúdo normativo apenas e tão somente a fatos geradores posteriores a 01 de junho de 2017, em atenção ao disposto no artigo 24 da LINDB".

O Estado justifica a competência desta Corte para o julgamento da presente demanda, tendo em vista que a União, por meio da Consulta SC Cosit 278/2017, exarada pela RFB, teria violado o artigo 150, incisos II a IV, da CF, na medida em que pretende tributar repasses do Tesouro

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

Estadual ao RPPS que já seriam oferecidos à tributação do Pasep pelo Instituto de Previdência do Estado (IPE-PREV), ameaçando a autonomia política e financeira do estado-membro e o equilíbrio entre as entidades federadas, em ofensa aos arts. 1º, 18 e 60, § 4º, da CF/1988.

Afirma que o Supremo tem sido o fórum de discussão da tributação dos entes federados pelo Pasep, a teor do artigo 239 da CF, citando, como exemplo, a controvérsia relativa à inclusão das receitas do Fundef/Fundeb transferidas aos Estados federados na base de cálculo do Pasep, na AC 1.980, bem como as controvérsias em que se busca afastar a recusa indevida da emissão de certidão negativa de débitos e os efeitos da inscrição em cadastro de inadimplentes.

Sobre o mérito, o Estado narra que:

> "(...) é contribuinte submetido a acompanhamento econômico-tributário diferenciado e, nessa condição, recebeu convite para Reunião de Conformidade Tributária na Delegacia da RFB, em Porto Alegre, no segundo semestre de 2018. Nessa reunião e nas que se seguiram, em novembro daquele mesmo ano e em abril de 2020, o ente federado foi instado a alterar a base de cálculo da contribuição ao PASEP para adequá-la ao entendimento da União contido na SC Cosit n. 278/17.
>
> Mais especificamente, o Estado do Rio Grande do Sul foi demandado a retificar as Declarações de Débito e Crédito de Tributos e Contribuições Federais (DCTFs), para incluir na base de cálculo da contribuição ao PASEP, efetuando os correlatos recolhimentos complementares, os seguintes repasses de recursos realizados pelo Tesouro estadual:
>
> a) transferências voluntárias recebidas de instituições privadas e pessoas físicas e jurídicas que são direcionadas, por exemplo, ao Fundo Estadual da Criança e do Adolescente, ao Fundo de Apoio à Cultura e ao Fundo Pró-Esporte na base de cálculo da contribuição ao PASEP;
>
> b) cota patronal ao RPPS/RS e ao Fundoprev;
>
> c) cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS; e
>
> d) integralização de capital em companhias estaduais

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> integrantes da administração indireta.
>
> (...)
>
> O Estado Rio Grande do Sul efetuou, no prazo da autorregularização, a retificação das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) dos últimos 05 (cinco) anos, alterando a base de cálculo da contribuição ao PASEP e o valor das prestações relativas ao parcelamento do PASEP com base na MP n. 38/2002, para atender a solicitação da União no que diz respeito ao item "a" e "d" antes mencionados. As DCTFs retificadas incluíram as seguintes diferenças: item "a" (transferências voluntárias recebidas de instituições privadas e pessoas físicas e jurídicas que são direcionadas, por exemplo, ao Fundo Estadual da Criança e do Adolescente, ao Fundo de Apoio à Cultura e ao Fundo Pró-Esporte), período de abril de 2015 a fevereiro de 2020; item 'd' (integralização de capital), período de abril de 2015 a fevereiro de 2019.
>
> Relativamente a competência março/2020 não houve transmissão de DCTF, em razão da Portaria ME n.º 139/2020, que prorrogou o vencimento original de 24 de abril de 2020 para 25 de agosto de 2020.
>
> A partir da competência março/2020 a base de cálculo também está ajustada relativamente ao item 'a'.
>
> A partir da competência março/2020 apenas os itens 'b' e 'c' permaneceram inalterados.
>
> Isso porque o ente federado entende que, em relação ao itens 'b' e 'c' (repasse da cota patronal ao RPPS/RS e repasse da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS), o entendimento da União manifestado na SC Cosit n.º 278/2017 e SC n.º 4.002/20 – SRRF04/Disit não está adequado ao Direito".

Em apertada síntese, o Estado do Rio Grande do Sul contesta as conclusões exaradas na Solução de Consulta COSIT 278/2017, ato por meio do qual a Receita Federal teria recomendado a instauração de procedimento de autorregularização quanto à fixação da base de cálculo da contribuição para o PASEP devida pelo Estado.

Nesse sentido, afirma que as regras estabelecidas na Consulta COSIT

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

278/2017, acerca da impossibilidade de exclusão das transferências intraorçamentárias, relativas à cobertura de insuficiências financeiras e cota patronal, à autarquia responsável pela administração dos regimes previdenciários dos servidores do Estado do Rio Grande do Sul, da base de cálculo do Pasep, estariam em desacordo com o disposto no art. 2º, inciso II, "a", e parágrafo único, da Lei Complementar 8/1970; art. 7º c/c o inciso III do art. 2º da Lei 9.715/1998; parágrafo único do art. 68 do Decreto 4.524/2002; e, por fim, arts. 107, 108 e 111 do CTN.

Segundo o autor, a SC Cosit 278/2017 teria estabelecido diferenciação entre transferências intergovernamentais, intragovernamentais e intraorçamentárias, desconsiderando o conceito de receita para fins do Direito Tributário e as razões que ensejaram a criação da transferência/operação intraorçamentária como uma classificação de receita e despesa.

Alega que a Solução de Consulta Cosit 278/2017 incidiria em equívoco ao estabelecer que as transferências intraorçamentárias não estariam abrangidas pelo conceito de transferência corrente e de capital da Lei 4.320/1964, pelo fato de se realizarem através da contraprestação em bens e serviços ou simplesmente decorrerem do pagamento de alguma obrigação da entidade.

Salienta que a cota patronal, por ser tributo, e as operações de repasse financeiro para cobertura de déficit previdenciário, por constituírem obrigação legal em relação ao RPPS, não configurariam contraprestação por serviços prestados, sendo que a circunstância de serem efetuadas mediante empenho ou estarem registradas do ponto de vista orçamentário não alteraria sua natureza. Essas transferências constituiriam mera vinculação de recursos (pela qual a transferência é carimbada, taxada), e não uma nova arrecadação de fato.

Assim, considera que a distinção entre transferências intergovernamentais, intragovernamentais e intraorçamentárias seria descabida para fins de definição da base de cálculo da contribuição para o PASEP, pois a Lei 9.715/1998 não faria essa distinção em seus arts. 2º, inciso III, e 7º, não sendo possível confundir a regra de interpretação

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

literal prevista no art. 111 do CTN com interpretação restritiva.

Sustenta que os repasses da cota patronal e das insuficiências financeiras são destinados ao custeio do sistema de previdência dos servidores públicos estaduais, valores que não compõem as disponibilidades de caixa do ente federado, que seria mero intermediário/transferidor dessas receitas para a autarquia estadual responsável pela gestão das receitas previdenciárias e realização dos pagamentos aos respectivos beneficiários estaduais.

Defende que esses repasses seriam receitas da Autarquia responsável pela gestão unificada dos fundos previdenciários, estando vinculadas à prestação de benefícios previdenciários, motivo pelo qual essa seria a única entidade responsável pelo recolhimento da contribuição ao PASEP sobre essas transferências.

Desse modo, para o autor, o entendimento da SC Cosit 278/2017, de que a cota patronal e a cobertura das insuficiências financeiras do RPPS devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição ao PASEP do Estado do Rio Grande do Sul, apesar de o IPE-PREV já as incluir na base de cálculo do PASEP pago pela autarquia, configura *bis in idem* e viola o princípio da vedação de confisco e a proibição de tratamento desigual entre contribuintes, além de contrariar o princípio da proporcionalidade.

Aduz, ainda, que:

> "Além da ilegalidade e da inconstitucionalidade da exigência feita pela União, o Estado do Rio Grande do Sul está sendo instado a retificar suas DCTFs e efetuar recolhimentos, a título de 'adequação' ao entendimento contido na SC Cosit n.º 278/17 retroativamente aos últimos 05 (cinco) anos, em desacordo com os princípios da irretroatividade da lei tributária, da segurança jurídica, da proteção da confiança e da razoabilidade.
>
> O Estado do Rio Grande do Sul sofreu fiscalização da RFB nos exercícios de 2010, de 2013 e de 2014, oportunidade em que foram lavrados os Autos de Infração n. 11080.002372/2010-24, n. 11080.723.802/2013-98 (principal) e n. 11080.721.793/2014-81 (complementar). As auditorias da RFB realizadas, nessas três

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> oportunidades, nada mencionaram a respeito de possível inadequação da exclusão dos recursos da cota patronal e dos repasses para a cobertura de insuficiências financeiras do RPPS da base de cálculo do PASEP. De igual sorte, até final de 2018, nenhuma contrariedade foi manifestada pela União em relação à exclusão dessas transferências com fundamento no artigo 7º da Lei n.º 9.715/98.
>
> A SC Cosit n.º 278/2017 foi publicada em 01 de junho de 2017 e esse deve ser o marco temporal de qualquer exigência que venha a ser feita com fundamento no entendimento nela adotado. Ainda que tal exigência seja ilegal e inconstitucional como no caso em exame.
>
> O fato de a referida consulta ter sido formulada pelo **GTREL à RFB em virtude da** existência de fundadas dúvidas sobre o cálculo do PIS/PASEP e, em especial, **pela existência de entendimentos divergentes a respeito da matéria entre as diferentes Delegacias da RFB**, afasta a possibilidade de se atribuir à SC Cosit n. 278/2017 natureza meramente interpretativa (art. 106, I, do CTN).
>
> (...)
>
> A limitação temporal de aplicação da SC Cosit n. 278/17 deriva, ademais, do disposto no artigo 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942, com a redação das Lei n.º 12.376/2010 e n.º 13.655/2018), o qual estabelece que: (...)".

Argumenta que a representação para fins penais, de responsabilidade civil e por ato de improbidade prevista no art. 18 da Portaria RFB 1750/2018 configura coação e modo indireto de cobrança de tributo, procedimento que seria há muito rechaçado pelo Poder Judiciário, por violar os princípios da proporcionalidade, do devido processo legal e do contraditório e da ampla defesa, equiparando-se às situações previstas nas Súmulas 70, 323 e 547 desta Corte.

Por fim, sobre os requisitos necessários à concessão de medida liminar, afirma que:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> "Na hipótese de aquiescer com a exigência da União, o Estado do Rio Grande do Sul declarar-se-ia devedor de aproximadamente R$ 852.000.000,00 (oitocentos e cinquenta e dos milhões de reais), situação que agravaria sobremodo as notórias dificuldades financeiras enfrentadas nos últimos anos e que se refletem no atraso no pagamento de seus servidores e fornecedores, e na prestação de serviços públicos à sociedade gaúcha.
>
> Especialmente relevante é o fato de que, por não aquiescer com as exigências da União, o Estado do Rio Grande do Sul está sujeito a ser autuado pela RFB. Nessa hipótese, sofrerá a imposição de penalidade pecuniária indevida, como ficará sujeito aos efeitos nefastos do lançamento tributário, quais sejam: a) o cancelamento dos parcelamentos em vigor, especialmente o parcelamento do PASEP regrado pela MP n. 38/2002; b) oferecimento de representação ao Ministério Público, ao Tribunal de Contas e à Polícia Federal, por improbidade administrativa e crime contra a ordem tributária; c) a inscrição do ente federado no CAUC e no CADIN; e d) a retenção de receitas do FPE".

Em suma, o Estado contesta a exigência, feita pela RFB, de recolhimento de contribuição ao Pasep sobre a cota patronal e a cobertura de insuficiências financeiras do RPPS transferidas ao IPE-PREV.

Intimada, a União alega, preliminarmente, a incompetência do Supremo Tribunal Federal para julgar o feito, pois a discussão sobre o que compreenderia a base de cálculo do Pasep teria sido rejeitada por diversas vezes nesta Corte, por não implicar desestabilização do pacto federativo, tratando-se de demanda meramente patrimonial. Nesse sentido, cita as seguintes decisões monocráticas: i) ACO 2.863, Rel. Min. Edson Fachin, j. 19.5.2016; ii) ACO 655, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 9.6.2015; iii) ACO 2.875, Rel. Min. Luiz Fux, j. 31.5.2016; e iv) ACO 657, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 4.4.2018.

Sustenta, ainda, falta de interesse de agir do Estado-autor, porque, segundo informações prestadas pela Delegacia da Receita Federal, o

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

crédito tributário ainda não estaria constituído, estando na fase de mera autorregularização, a qual não enseja o início da cobrança, inexistindo, portanto, risco atual que possa justificar a necessidade da propositura da demanda.

Defende que não haveria *periculum in mora* na situação em apreço, porquanto apenas após o procedimento de autorregularização, e caso não saneados os vícios encontrados, será efetuado o lançamento de ofício do valor apurado, com a imposição da multa punitiva.

A ré advoga no sentido de que o deferimento da tutela provisória representa para si risco de dano grave diante de sua irreversibilidade, pois, conforme lembra a RFB "*o PASEP possui natureza de receita estatal, destinando-se ao custeio do programa social de seguro desemprego, ao abono salarial ao servidor público de baixa renda e ao financiamento de programas sociais*", alertando, ainda, que a concessão da liminar poderia implicar "*a caducidade das competências mais remotas*".

Aponta ausente o *fumus boni iuris*, porquanto as conclusões adotadas pela Receita Federal na Solução de Consulta COSIT 278/2017 estariam em consonância com a legislação tributária e financeira em vigor.

Sobre o ponto, explica que:

> "(...) in casu, a questão é saber se os valores transferidos pelo Tesouro do Estado do Rio Grande do Sul à autarquia previdenciária, a título de contribuição patronal e cobertura de insuficiências financeiras, constituem transferências intragovernamentais ou operações intraorçamentárias.
>
> De acordo com a Solução de Consulta COSIT n. 278/2017, os valores transferidos pelo Tesouro gaúcho à autarquia previdenciária – cota patronal e cobertura de déficits – configuram operações intraorçamentárias, derivando de obrigação legalmente imposta.
>
> Isso porque as verbas transferidas do Estado para a sua autarquia previdenciária realizam-se, nos termos da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 207/2020, 'através de contraprestação em bens e serviços na forma de benefícios previdenciários', razão

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> 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.
>
> Destarte, os repasses realizados pelo Tesouro à autarquia previdenciária 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".

Menciona que a Portaria Interministerial 338/2006 é expressa ao dispor que as receitas intraorçamentárias – derivadas de operações intraorçamentárias – não configuram nova categoria econômica de receita, mas especificações das categorias econômicas corrente e de capital, de modo que os repasses efetuados à autarquia previdenciária devem compor a base de cálculo para a incidência do PASEP.

Por fim, aduz que a pretensão autoral esbarra no art. 150 da Constituição Federal, bem como nos arts. 97, inciso II, e 176 do Código Tributário Nacional.

É o relatório. Passo a decidir.

1) Competência do STF

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

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

> "CADIN/SIAFI - INCLUSÃO, NESSE CADASTRO FEDERAL, DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, POR EFEITO DE DIVERGÊNCIAS NA PRESTAÇÃO DE CONTAS DO CONVÊNIO MJ Nº 019/2000 - CONSEQÜENTE IMPOSIÇÃO, AO ESTADO-MEMBRO, EM VIRTUDE DE ALEGADO DESCUMPRIMENTO DAS RESPECTIVAS

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

OBRIGAÇÕES, DE LIMITAÇÕES DE ORDEM JURÍDICA - NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA DA GARANTIA CONSTITUCIONAL DO DEVIDO PROCESSO LEGAL COMO REQUISITO LEGITIMADOR DA INCLUSÃO, NO CADIN/SIAFI, DE QUALQUER ENTE ESTATAL - 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 - POSSIBILIDADE DE CONFLITO FEDERATIVO - PRETENSÃO CAUTELAR FUNDADA NAS ALEGAÇÕES DE TRANSGRESSÃO À GARANTIA DO DUE PROCESS OF LAW E DE DESRESPEITO AO POSTULADO DA RESERVA DE LEI EM SENTIDO FORMAL - 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 as 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. (...)". (ACO 1.048 QO, Rel. Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJe 31.10.2007, grifo

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

nosso)

> "DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. **CONTRIBUIÇÃO AO PASEP. AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA**. LEI ESTADUAL N.° 10.533, DE 30.11.1993. INCONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES. 1. O art. 239 da Constituição Federal constitucionalizou o PASEP, criado pela Lei Complementar n.° 8/70, dando-lhe caráter eminentemente nacional. 2. O Estado do Paraná, que durante a vigência da Lei Complementar n.° 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.° 10.533/93). 3. Declaração incidental de inconstitucionalidade da Lei estadual n.° 10.533/93, nos autos da ACO n.° 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)

No caso dos autos, há claro antagonismo que potencializa o conflito federativo entre a União e o Estado do Rio Grande do Sul, ressoando presente a hipótese de reconhecimento da competência desta Corte prevista na alínea "f" do inciso I do art. 102 da CF, tal como assentado na ACO 546, Rel. Min. Ellen Gracie, Pleno, DJe 10.11.2011, e na ACO 471, Rel. Min. Sydney Sanches, Pleno, DJ 25.4.2003.

2) Preliminar de ausência de interesse de agir

A União entende 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, no seu entender, ausência de risco atual que possa justificar a necessidade da propositura da demanda.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

Rejeito tal alegação, tendo em vista que, diante da Solução de Consulta Cosit 278/2017 e tendo em vista 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) 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 de discutir, em juízo, a ocorrência de eventual obrigação tributária, cuja fiscalização está em curso, com repercussões em seu lançamento e na constituição definitiva do crédito tributário, configurando-se ação ordinária de conteúdo preventivo (ameaça a direito). Reconheço, assim, a presença do

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

interesse de agir.

3) Mérito

O provimento jurisdicional de urgência encontra respaldo no art. 300 do CPC, a seguir transcrito:

> "Art. 300. A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo".

É necessário, portanto, que esteja comprovada a verossimilhança das alegações, a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

Pois bem.

Eis 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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

1998, devendo o ente transferidor manter os valores transferidos voluntariamente na base de cálculo de sua Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e o ente beneficiário deve excluir tais montantes de sua base de cálculo.

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

Em relação às transferências intragovernamentais:

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

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

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

Os recursos do FUNDEB e do SUS consistem em transferências intergovernamentais constitucionais ou legais

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

operacionalizadas de modo indireto. Em casos específicos, os recursos do SUS podem ser descentralizados via transferências voluntárias.

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

A contribuição dos servidores e a contribuição patronal devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS).

As receitas do Tesouro Nacional não devem ser incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep das autarquias (§ 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998), devendo tais valores ser tributados no ente transferidor, no caso, na União.

As Fundações Públicas e os Conselhos de Fiscalização de Profissões Regulamentadas devem recolher a contribuição para o PIS/Pasep com base no art. 13 da Medida Provisória nº 2.158-13, de 2001.

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

Dispositivos Legais: Constituição da República Federativa do Brasil , de 5 de outubro de 1988; Lei nº 9.715, 25 de setembro de 1998, art. 2º, III, § 3º, § 6º e § 7º e art. 7 º; 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,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

art. 6º, I e II, § 1º e art. 8º, § 1º". (grifo nosso)

Vê-se, pois, 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 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).

Nessa 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.

Dispõe a atual redação do art. 239 da Constituição Federal:

> "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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

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 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, transcreva-se a Lei Complementar 8/1970:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> Servidor Público.
>
> Art. 2º. A União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios contribuirão para o Programa, mediante recolhimento mensal ao Banco do Brasil das seguintes parcelas:
>
> (…)
>
> 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 recairá, 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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> Complementares n.s 7 e 8, de 7 de setembro e de 3 de dezembro de 1970, respectivamente".

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 congênere com objeto definido.
>
> (…)
>
> Art. 7º. Para os efeitos do inciso III do art. 2º, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, **e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas**.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> Art. 8º. A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:
>
> (...)
>
> III - um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas". (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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

nova ordem constitucional, além de serem enquadradas na espécie tributária de contribuições sociais, tal como se percebe das seguintes 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)

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*". Atualmente, a alíquota é de 1%, tendo em vista o disposto no inciso III do art. 8º da Lei 9.715/1998.

Portanto, temos como base de cálculo das contribuições Pasep: as receitas correntes arrecadadas (§ 1º do art. 11 da Lei 4.320/1964); e as transferências correntes e de capital recebidas (§ 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:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> "Art. 11. A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.
>
> § 1º. São **Receitas Correntes** as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas 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*", 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 que "*Não recairá, 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, tão somente, à alteração das alíquotas (anteriormente de 2% para 1%), não tendo o condão de revogar ou alterar, nessa parte, a base de cálculo (e suas deduções) prevista na Lei Complementar 8/1970.

Consequentemente, o ponto nodal para interpretar a referida incidência tributária é a intenção de evitar-se a cobrança dúplice sobre a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

mesma quantia (sobre quem repassa e quem recebe), permitindo a cobrança apenas em um dos lados.

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.

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 possuem previsão constitucional no art. 40, *caput* e §§ 14 e 22, bem ainda no art. 202 da CF, respectivamente, *in litteris*:

> "Art. 40. O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e 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 consequente migração para o Regime Geral de Previdência Social;

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> 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.
>
> (…)
>
> § 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:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> "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 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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> 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 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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

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 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).

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).

Outrossim, calha relembrar 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,**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> **decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários**". (grifo nosso)

Além disso, o § 6º do art. 2º da Lei 9.715/1998 expõe que a União, por meio da "*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*", o que pressupõe o abatimento da base de cálculo de quem realizou tal transferência.

Em conclusão: 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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

> 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;
>
> 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 9430/1996:

> "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 expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial".

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, em juízo meramente sumário, haver uma mudança de interpretação fazendária ("costume" – prática reiteradamente observada pela administração tributária – art. 100,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

III, do CTN), a qual somente deve atingir fatos geradores posteriores à entrada em vigor da solução de consulta.

Todavia, diante da possibilidade, em tese, no curso da demanda, de revogação ou modificação da tutela de urgência ora concedida, diante da análise perfunctória (art. 296 do CPC), não é possível obstar o lançamento tributário que possa vir a ser realizado pela autoridade administrativa, em relação a fatos anteriores à publicação da Solução de Consulta Cosit 278/2017, sob pena de ocorrência de decadência (art. 173 do CTN), e de ocasionar irreversibilidade desses efeitos (§ 3º do art. 300 do CPC), razão pela qual indefiro apenas o pedido de impedir o lançamento tributário envolvendo a discussão destes autos.

Dessa forma, cientifica-se à Administração tributária que, caso assim proceda, todavia, não poderá continuar com quaisquer trâmites administrativos ou judiciais para cobrança das quantias correlacionadas à inclusão, retroativa ou futura, na base de cálculo do Pasep, devido pelo Estado-autor, do valor correspondente às cotas patronais ao RPPS/RS e ao Fundoprev, bem ainda a cobertura das insuficiências financeiras do RPPS/RS, sem olvidar a negativação do requerente em cadastros restritivos que impeçam a realização de transferências voluntárias ou a obtenção de garantia de quaisquer empréstimos, tais como Cadin, Cauc, Siafi, entre outros.

4) Decisão

Ante o exposto, defiro, em parte, o pedido de tutela de urgência, tão somente, para:

i) suspender a exigibilidade de qualquer crédito tributário constituído ou a constituir envolvendo a inclusão, retroativa ou futura, na base de cálculo do Pasep devido pelo Estado-autor, do valor correspondente à cobertura de insuficiências financeiras do RPPS/RS e das cotas patronais repassadas às entidades responsáveis pela administração dos regimes previdenciários (regimes próprio e complementar) dos servidores do Estado do Rio Grande do Sul

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED

(incluindo a retenção de receitas sobre a parcela do Fundo de Participação dos Estados - FPE), desde que sejam incluídas na base de cálculo do mesmo tributo devido pelos Entes ou órgãos recebedores (IPE Prev e RS-Prev); e

ii) determinar à União que se abstenha de realizar qualquer procedimento de cobrança, independentemente da forma (inclusão em dívida ativa, representação para fins civis, penais e de responsabilidade administrativa, na forma prevista na Portaria RFB 1.750, de 12 de novembro de 2018, ou outra que vier a substituí-la etc.) e/ou plataforma (cadastros restritivos que impeçam a realização de transferências voluntárias ou a obtenção de garantia de quaisquer empréstimos, tais como Cadin, Cauc, Siafi, entre outros), que envolva a discussão contida no item i, até ulterior decisão nestes autos.

Cite-se a União para, querendo, contestar no prazo legal.

Cumpra-se, com extrema urgência, pelo meio mais expedito.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília, 30 de junho de 2020.

Ministro **GILMAR MENDES**
Relator
Documento assinado digitalmente

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 7D45-9035-BAFB-E9D7 e senha C6F6-793B-6662-57ED