



Solução de Consulta nº 3 - Cosit

Data 10 de janeiro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
ENTES PÚBLICOS. AUTARQUIAS. BASE DE CÁLCULO.**

As receitas do Tesouro Nacional classificadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União não deverão ser incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pelas autarquias, por força do § 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998.

Caso se considere que as receitas de outorgas ferroviárias e rodoviárias, assim como a multa decorrente do exercício de poder de polícia (Fontes 129 e 174, respectivamente), estejam classificadas como recursos do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, deverão ser tributadas pelo ente transferidor, no caso a União, quando da arrecadação de tais recursos. No entanto, caso não sejam assim classificadas, deverão ser incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep devida pela autarquia, por se tratar de transferência intragovernamental constitucional e/ou legal entre pessoas jurídicas de direito público interno.

Caberá à própria autarquia interessada verificar junto ao órgão orçamentário e/ou contábil competente da União se tais recursos enquadram-se como Recursos do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 278 DE 01 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 06 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, § 3º.

Relatório

A pessoa jurídica supramencionada, por intermédio de seu representante legal, vem formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, atualmente disciplinada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais.

2. Inicialmente, cita a Lei nº 9.715, de 1998, que estabelece nos artigos 2º, III e 8º, III, que a Contribuição para o PIS/Pasep será de 1% (um por cento) apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital.

3. Aponta o § 3º do art. 2º da supracitada lei, o qual dispõe que para a 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.

4. Relata que a XXXX tem como principais receitas as seguintes fontes de recursos orçamentários, nos termos abaixo:

FONTE 129: classificada como Receitas Patrimoniais, decorrem dos contratos de outorgas/concessões da malha ferroviária e das outorgas de serviços de transportes rodoviários de passageiros.

FONTE 174: classificada como Outras Receitas Correntes, decorrem da atuação do Poder de Polícia, abrangendo: 1) as taxas de fiscalização do serviço de transporte rodoviário coletivo interestadual e internacional de passageiros; e 2) as multas decorrentes das infrações ocorridas na prestação de serviços de transportes rodoviários de passageiros/cargas internacionais e interestaduais.

FONTE 250: classificada como Receitas de Serviços, decorrem da verba anual prevista nos contratos das concessionárias de rodovias, destinadas a cobrir despesas com fiscalização das concessões. Compõe-se também das receitas de emolumentos de cargas/passageiros e das multas decorrentes do descumprimento contratual/regulatório.

OBS: A fonte 250 é considerada como receita própria, pois os recursos financeiros são diretamente arrecadados e disponibilizados em nosso Caixa e Equivalente de Caixa. As demais fontes, 129 e 174, embora se refiram a receita vinculada da XXXX, não são diretamente arrecadadas para esta Agência, e sim, para o Tesouro Nacional. A disponibilização destes recursos financeiros somente ocorre por meio de solicitação de Programação Financeira - PF, por esse motivo, são consideradas como Fonte Tesouro.

(grifos nossos)

5. Ressalta que esta classificação orçamentária da receita por fonte de recursos transcrita no tópico anterior está prevista na Portaria SOF nº 1, de 19 de fevereiro de 2001, a

qual determina no seu artigo 1º, que o código de classificação é composto por três dígitos e que o primeiro indica o grupo de fontes de recursos, com o objetivo de distinguir se o recurso é ou não originário do Tesouro Nacional e se pertence ao exercício corrente ou a exercícios anteriores. Já o art. 2º da mencionada Portaria lista os seguintes grupos de fontes de recursos e as respectivas especificações de fontes vigentes:

Cód.	Grupo da Fonte de recurso (1º dígito)
1	Recursos do Tesouro - Exercício Corrente
2	Recursos de Outras Fontes - Exercício Corrente
3	Recursos do Tesouro - Exercícios Anteriores
6	Recursos de Outras Fontes - Exercícios Anteriores
9	Recursos Condicionados

6. Menciona que, atualmente, tem efetuado mensalmente os recolhimentos da Contribuição para o PIS/Pasep considerando a arrecadação de todos os grupos fontes, ou seja, os valores arrecadados na Fonte 250 (Recursos Próprios) e os valores arrecadados nas Fontes 129 e 174 (Recursos do Tesouro). Nesse sentido, descreve que apura a base de cálculo da seguinte forma:

+ FONTE 250 (receitas próprias)
+ FONTE 129 (receita de outorgas ferroviárias/rodoviárias)
+ FONTE 174 (multa exercício poder de polícia)
- Deduções da Receita
= BASE DE CÁLCULO
x 1%
=VALOR PIS/PASEP

7. Alega, no entanto, que há uma divergência de entendimento quanto à composição da base de cálculo em função do disposto no § 3º do art. 2º da Lei nº. 9.715, de 1998, já citado acima.

8. Expõe que a sua dúvida se deve especificamente à interpretação desse dispositivo que exclui da base de cálculo da contribuição em tela os recursos classificados como Receitas do Tesouro Nacional (art. 2º, §3º, da Lei nº 9.715, de 1998) e que, embora estas Fontes 129 e 174 sejam classificadas como Fonte Tesouro, elas compõem a sua receita no Balanço Orçamentário.

8.1. Indaga se o fato de um recurso ser classificado como "Fonte Tesouro" o enquadra como "Receitas do Tesouro Nacional" para fins da referida hipótese legal.

9. Por fim, faz o seguinte questionamento:

"As receitas da XXXX decorrentes dos recursos das fontes 174 e 129 devem compor ou não a base de cálculo para apuração do PIS/Pasep."

Fundamentos

10. Preliminarmente, assinale-se que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), é o instrumento de que se utiliza o sujeito passivo para dirimir dúvidas no que concerne à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, regulamentados pela IN RFB nº 1.396, de 2013.

11. A consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar a realidade dos fatos.

12. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

13. Pois bem, a consulente tem dúvida se o fato de um recurso ser classificado como "Fonte Tesouro" o enquadra como "Receitas do Tesouro Nacional" para fins de incidência do art. 2º, §3º, da Lei nº 9.715, de 1998.

14. Acerca desse assunto, foi exarada a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 278, de 1º de junho de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 6 de junho de 2017 (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB (<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>)). Esta SC presta esclarecimentos sobre a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre as receitas dos entes públicos, abordando o tratamento a ser dado especificamente às transferências de recursos do Tesouro Nacional às autarquias.

14.1. Observe-se que a mencionada SC tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria, tendo em vista o disposto no art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Abaixo, transcreve-se trechos relevantes para o esclarecimento da presente consulta (grifos do original):

SC Cosit nº 278, de 2017**Fundamentos**

[...]

12. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep dos entes públicos em geral (a partir daqui tratada por Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais), bem como algumas de suas regras específicas, estão estabelecidas na Lei nº 9.715, de 1998, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

§ 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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 7º Excluem-se do disposto no inciso III do caput deste artigo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido. (Incluído pela Lei nº 12.810, de 2013)

(...)

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

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

(...)

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

13. As receitas correntes, as transferências correntes e as transferências de capital, elementos que compõem a base de cálculo da supracitada contribuição, estão conceituadas na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964:

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 1982)

§ 1º São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

(...)

Art. 12. A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas:

(...)

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

(...)

§ 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

14. Faz-se mais que pertinente recorrer ao conceito de pessoas jurídicas de direito público interno, antes sobre os quais incide a contribuição em análise. Segundo a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), são pessoas jurídicas de direito público interno:

Art. 41. São pessoas jurídicas de direito público interno:

I - a União;

II - os Estados, o Distrito Federal e os Territórios;

III - os Municípios;

~~IV - as autarquias;~~

IV - as autarquias, inclusive as associações públicas; (Redação dada pela Lei nº 11.107, de 2005)

V - as demais entidades de caráter público criadas por lei.

15. As transferências ou repasses de recursos entre entes públicos podem derivar de contraprestação em bens ou serviços ou podem possuir natureza meramente financeira (independem de qualquer tipo de contraprestação).

16. De outra banda, essas transferências ou repasses podem ocorrer no âmbito do mesmo ente público ou entre entes governamentais distintos. Quando ocorrem no âmbito do mesmo ente federativo, pode-se classificá-los em operações intraorçamentárias e transferências intragovernamentais; quando ocorrem entre entes federativos distintos, denominam-se transferências intergovernamentais.

[...]

OPERAÇÕES INTRAGOVERNAMENTAIS

23. As transferências ou repasses de recursos no âmbito do mesmo ente federativo podem se dar por meio de transferências intragovernamentais ou operações intraorçamentárias.

23.1. Transferências intragovernamentais, nomenclatura adotada por esta Solução de Consulta, referem-se às transferências ou repasses de recursos no âmbito do mesmo ente federativo. Elas ocorrem quando da descentralização orçamentária e financeira.

23.2. Quanto às operações intraorçamentárias, a própria consultante informa em seu Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 7ª edição, 2016, p. 293) que “operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo. Por isso, não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas movimentação de recursos entre seus órgãos. As receitas intraorçamentárias são a contrapartida das despesas classificadas na Modalidade de Aplicação “91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do Orçamento Fiscal e do Orçamento da Seguridade Social” que, devidamente identificadas, possibilitam anulação do efeito da dupla contagem na consolidação das contas governamentais.”

23.2.1. Na mesma direção, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 2006, expõe em seu art. 1º:

Portaria Interministerial STN/SOF nº 338 de 26/04/2006

Art. 1º Definir como intra-orçamentárias as operações que resultem de despesas de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

23.3. Para fins da apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais, as duas formas de repasses de valores públicos no âmbito do mesmo ente federativo devem ter tratamento tributário diferente.

23.4. De um lado, quanto às transferências intragovernamentais, elas ocorrem entre pessoas jurídicas de direito público no âmbito do mesmo ente federativo ou entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica de direito público. Daí também derivam dois tratamentos distintos:

23.4.1. Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre órgãos ou fundos sem personalidade jurídica da mesma pessoa jurídica, o que atualmente ocorre através da descentralização da execução orçamentária e financeira, não haverá impacto para a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais, dado que o contribuinte é a pessoa jurídica (inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998), **sendo suas movimentações internas de recursos anuláveis quando da apuração da base de cálculo da exação.** Assim, deve-se considerar as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas da pessoa jurídica e não de seus órgãos ou fundos para fins de apuração do tributo em voga.

23.4.2. Quando as transferências intragovernamentais ocorrerem entre pessoas jurídicas de direito público no âmbito do mesmo ente federativo, o tratamento tributário para fins da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep deve ser idêntico ao dispensado às transferências intergovernamentais, haja vista que em ambos os casos ocorreram transferências correntes e de capital entre entidades públicas (§ 2º e § 6º do art. 12 da Lei nº 4.320, de 1964), o que configura a situação descrita na parte final do art. 7º ou no § 7º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998. Dessa forma, deve seguir a mesma regra de inclusão ou exclusão dos valores, a depender do tipo de transferência efetuada (se transferência constitucional ou legal ou se transferência voluntária).

23.4.3. Importante repisar mais uma vez que o contribuinte da exação instituída no inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, são as pessoas jurídicas de direito público, sendo ela, como um todo, que deve recolher o tributo sobre todas as suas receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas.

[...]

23.5. De outro lado, quanto às operações intraorçamentárias, **elas não estão abrangidas pelo conceito de transferência corrente e de capital da Lei nº 4.320, de 1964**, haja vista que se realizam através de contraprestação em bens e serviços ou simplesmente decorrem do pagamento de alguma obrigação da entidade.

23.5.1. A título de maiores explicações, a consultante informa nas Perguntas e Respostas aos seus Manuais que:

As despesas intraorçamentárias ocorrem quando órgão, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes do orçamento fiscal e da seguridade social **efetuam aquisições de materiais, bens e serviços, realizam pagamento de impostos, taxas e contribuições, além de outras operações**, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desse orçamento, no âmbito da mesma esfera de governo.

Ocorre despesa intraorçamentária, por exemplo, quando o Ministério da Saúde – órgão integrante do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União, apropria uma obrigação com a Imprensa Nacional, que também pertence ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União. Observa-se que no momento da apropriação da obrigação ocorre uma despesa intraorçamentária no Ministério da Saúde e no momento do recebimento, pela Imprensa Oficial, ocorre uma receita intraorçamentária. Portanto, ocorrendo uma despesa intraorçamentária, obrigatoriamente ocorrerá uma receita intraorçamentária em órgão integrante do Orçamento Fiscal e Seguridade Social, mas em virtude da despesa ser reconhecida no momento da apropriação e a receita no momento da arrecadação, os registros não ocorrerão no mesmo momento. As despesas intraorçamentárias não se aplicam às descentralizações de créditos para execução de ações de responsabilidade do órgão, fundo ou entidade descentralizadora, efetuadas no âmbito do respectivo ente da Federação, assim como não implicam no restabelecimento das extintas transferências intragovernamentais. (Perguntas e Respostas - STN, 2014, p. 14).

23.5.2. Destarte, **as operações intraorçamentárias correntes não devem ser encaradas como transferências para fins da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais, não podendo o ente transferidor dos recursos abater de sua base de cálculo os valores transferidos a outras entidades públicas, não estando sujeitas, portanto, à parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998.**

23.5.3. **Dessa forma, caso a operação intraorçamentária ocorra entre entes com personalidade jurídica de direito público, apesar de os valores já terem sofrido tributação em um momento anterior, o ente recebedor dos recursos deve tratá-las como receitas correntes (que não a espécie transferências) e inseri-las na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida por ele. Já o ente transferidor não pode deduzir tais valores de sua base de**

cálculo dessa contribuição, haja vista que não se trata de transferências correntes e de capital.

[...]

24. Importante ressaltar que os fenômenos devem ser interpretados à essência do exposto nessa Solução de Consulta, não estando subordinado a aspectos ou registros contábeis. Nesse contexto, ainda é de suma importância ressaltar que as transferências de recursos entre entes ou entidades públicas devem ter o tratamento descrito nos itens anteriores, independentemente da forma como ocorram operacionalmente.

[...]

AUTARQUIAS

26. O § 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, institui uma regra específica para as autarquias, nos seguintes moldes:

Lei nº 9.715, de 1998

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

(...)

§ 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.

26.1. O dispositivo ordena que as receitas do Tesouro Nacional, assim classificadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, não sejam incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais apurada pelas autarquias. Dessa forma, o ente transferidor, no caso a União, deve sofrer a tributação da contribuição em relação aos seus recursos alocados às autarquias. (...)

26.2. Especifique-se que apenas os recursos do Tesouro Nacional é que serão tributados na União. Caso os demais entes aloquem recursos às suas autarquias, as receitas comporão a base de cálculo da entidade autárquica beneficiada (a autarquia). (grifos da transcrição)

[...]

26.4. A indagação se refere a como se dará a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais em relação aos repasses dos municípios às suas autarquias e em relação às receitas próprias dessas entidades autárquicas.

26.5. Tendo em vista a exposição da interpretação do § 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, bem como o exposto sobre transferências intragovernamentais e operações intraorçamentárias e a base de cálculo da exação, conclui-se que se o município repassar um recurso classificado como receita do Tesouro Nacional às suas autarquias, estas poderão excluir de sua base de cálculo tais valores repassados. Porém, caso os municípios estejam transferindo recursos do tesouro estadual ou do tesouro municipal, os valores deverão ser inseridos na base de cálculo da autarquia beneficiada.

[...]

26.6. Um recurso classificado como receita do Tesouro Nacional e que seja transferido a uma autarquia deve ser tributado no ente transferidor, sendo no caso,

a União. Outros recursos repassados à autarquia devem ser acrescidos à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pela autarquia. (grifos da transcrição)

[...]

Conclusão

29. Diante do exposto, (...), apresentam-se as conclusões abaixo.

30. As transferências de recursos podem ser intergovernamentais ou intragovernamentais, e a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais varia conforme a espécie de transferência de recursos.

31. 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.

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

32.1. Quanto às transferências intragovernamentais:

a) 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;

b) 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).

32.2. 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 receptor 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.

[...]

35. O § 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, ordena que as receitas do Tesouro Nacional, assim classificadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, não sejam

incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pelas autarquias. Esses valores repassados à entidade autárquica não podem ser excluídos da base de cálculo do ente transferidor, sendo no caso a União.

[...]

15. A consulente é uma autarquia federal cujo Decreto nº. 4.130, de 13 de fevereiro de 2002, regulamenta suas atividades. Suas receitas estão previstas no art. 33 do mesmo decreto. Abaixo, estão transcritos os dispositivos citados:

Decreto nº. 4.130, de 2002

ANEXO I

(...)

CAPÍTULO VI

DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Seção II

Das Receitas e do Orçamento

Art. 33. Constituem receitas da ANTT:

I - dotações que forem consignadas no Orçamento Geral da União, créditos especiais, transferências e repasses;

II - recursos provenientes dos instrumentos de outorgas e arrendamentos administrados pela ANTT;

III - produto da arrecadação de taxas de fiscalização, tanto da prestação de serviços quanto da exploração de infra-estrutura, atribuídas à ANTT;

IV - recursos provenientes de acordos, convênios e contratos, inclusive os referentes à prestação de serviços técnicos e fornecimento de publicações, material técnico, dados e informações;

V - produto da arrecadação da ANTT, decorrente da cobrança de emolumentos e multas; e

VI - outras receitas, inclusive as resultantes de aluguel ou alienação de bens, da aplicação de valores patrimoniais, de operações de crédito, de doações, legados, subvenções e exploração de serviços nas vias concedidas, não previstos em contrato.

Art. 34. A ANTT submeterá ao Ministério dos Transportes proposta orçamentária anual nos termos da legislação em vigor, acompanhada de quadro demonstrativo do planejamento plurianual das receitas e despesas, visando ao seu equilíbrio orçamentário e financeiro nos cinco exercícios subseqüentes.

Parágrafo único. O superávit financeiro anual apurado pela ANTT, relativo aos incisos II a V do art. 33, deverá ser incorporado ao respectivo orçamento do exercício seguinte, de acordo com a Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964, não se lhe aplicando o disposto no art. 1º da Lei nº. 9.530, de 10 de dezembro de 1997, podendo ser utilizado no custeio de despesas de manutenção e funcionamento da ANTT e em projetos de estudos e pesquisas no campo dos transportes.

Art. 35. A prestação de contas anual da administração da ANTT, depois de aprovada pela Diretoria, será submetida ao Ministro de Estado dos Transportes, para remessa

ao Tribunal de Contas da União - TCU, observados os prazos previstos em legislação específica.

16. Considerando o previsto no § 3º do artigo 2º da Lei nº 9.715, de 1998, que instituiu regra específica para apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep das autarquias, bem como os esclarecimentos constantes do item 26 da Solução de Consulta Cosit nº 278, de 2017, é de se concluir que, dentre os recursos da consulente anteriormente mencionados, somente aqueles que estiverem classificados como Recursos do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União deverão ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre as Receitas Governamentais apuradas por ela.

16.1. É de se esclarecer ainda que caso haja a transferência dos recursos em análise (Fontes 129 e 174) da União para a consulente, sendo esta pessoa jurídica de direito público vinculada à União, ocorre uma transferência intragovernamental constitucional e/ou legal entre pessoas jurídicas de direito público, conforme ressaltou a SC Cosit nº 278, de 2017.

17. Cotejando os apontamentos até então proferidos, temos que:

a) Assim sendo, caso se considere que as receitas de outorgas ferroviárias e rodoviárias, assim como a multa decorrente do exercício de poder de polícia (fontes 129 e 174, respectivamente), sejam classificadas como Receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, **deverão ser tributadas pelo ente transferidor, no caso a União, quando da arrecadação de tais recursos, devendo a consulente excluir tais valores da sua base de cálculo relativa à mesma exação; e**

b) Entretanto, caso **não sejam assim classificadas, tais valores deverão ser incluídos na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep devida pela consulente e excluídos da base de cálculo da União, dado que tais recursos se tratam de transferências intragovernamentais constitucionais e/ou legais entre pessoas jurídicas de direito público.**

18. Por fim, ressalta-se que caberá à própria petionante verificar junto ao órgão orçamentário e/ou contábil competente da União se tais recursos estão dentre aqueles classificados como Recursos do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

Conclusão

19. Ante o exposto, soluciona-se a consulta respondendo à interessada que, por força do § 3º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, as receitas do Tesouro Nacional classificadas

nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União não deverão ser incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais devida pelas autarquias.

20. Assim sendo, caso se considere que as receitas de outorgas ferroviárias e rodoviárias, assim como a multa decorrente do exercício de poder de polícia (Fontes 129 e 174, respectivamente), estejam classificadas como recursos do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, deverão ser tributadas pelo ente transferidor, no caso a União, quando da arrecadação de tais recursos. No entanto, caso não sejam assim classificadas, deverão ser incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep devida pela consulente, por se tratar de transferência intragovernamental constitucional e/ou legal entre pessoas jurídicas de direito público interno.

21. Caberá à própria consulente verificar junto ao órgão orçamentário e/ou contábil competente da União se tais recursos enquadraram-se como Receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

Assinado digitalmente

FABIO BIGARELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador substituto da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenadora-Geral substituta da Cosit