



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 10665.001844/2010-98

Recurso nº

Resolução nº 3401-001.387 – 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária

Data 19 de junho de 2018

Assunto AI-PIS e COFINS (insumos)

Recorrente FERDIL INTERMEDIAÇÃO DE NEGÓCIOS E CONSULTORIA EIRELI (nova denominação de FERDIL PRODUTOS METALÚRGICOS EIRELI e FERDIL PRODUTOS METALÚRGICOS LTDA)

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, por maioria, em sobrestrar o julgamento até a apreciação definitiva, pelo STF, do RE 574.706/PR, vencidos os conselheiros Rosaldo Trevisan (relator) e Marcos Roberto da Silva, que votavam pela apreciação de mérito. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco – Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), André Henrique Lemos, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antônio Souza Soares, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre **autos de infração**, lavrados em 23/11/2010 (fls. 7 a 10, e 17 a 20, com ciência em 06/12/2010, cf. AR de fl. 207)¹ para exigência, respectivamente, de Contribuição para o PIS/PASEP (de janeiro a julho de 2006, acrescida de juros de mora e multa de 75%, no total de R\$ 240.605,08), e de COFINS (referente ao mesmo período, com acréscimo de juros de mora e multa de 75%, no total de R\$ 1.108.241,73). Ambas as contribuições são exigidas na sistemática da não-cumulatividade, disciplinada nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 23 a 26, narra a fiscalização que: (a) a ação fiscal teve por objetivo a análise de direito creditório em relação a oito pedidos de resarcimento (referentes a ambas as contribuições, nos quatro trimestres de 2006); (b) intimada e reintimada a apresentar documentação, a empresa respondeu parcialmente, sendo que diante da ausência de memória de cálculo mensal dos valores lançados em DACON, o fisco efetuou o levantamento, chegando a valores diferentes, que foram apresentados à empresa, abrindo-se prazo para justificativas, que novamente passou *in albis*; (c) após nova disponibilização das planilhas com valores lançados nas linhas dos DACON, a empresa respondeu que: (c1) os valores por ela lançados é que devem ser considerados; (c2) os valores de insumos indiretos e despesas não considerados pelo fisco devem gerar direito ao crédito, pois são incorporados aos custos do processo produtivo; e (c3) a cobrança de ICMS na base de cálculo das contribuições é inconstitucional, havendo trâmite de Mandado de Segurança Coletivo nº 68839-12.2010.4.01.3800, que questiona a matéria, na 13^a Vara Federal de Minas Gerais; (d) foram efetuadas glosas em relação a saldo credor da DACON de 2006, ICMS na base de cálculo das contribuições, insumos diretos, despesas e custos indiretos, locação de máquinas e equipamentos, e armazenagem e frete na operação de venda, tratadas a seguir, em tabela didaticamente adicionada dos argumentos de defesa, individualizados; (e) como consequência das glosas, houve reconhecimento parcial dos pedidos referentes aos dois últimos trimestres, e negativa em relação aos pedidos relativos aos dois primeiros trimestres, para ambas as contribuições; e (f) após levantamento dos valores e lançamento dos tributos devidos, apurou-se o crédito que é objeto da autuação.

A empresa apresenta sua **impugnação** em 04/01/2011 (fls. 211 a 244), sustentando que: (a) “o conceito de faturamento utilizado pelo legislador na instituição do PIS e da COFINS é amplo e sem qualquer restrição”, e por isso é que “a lei não instituiu restrições ao creditamento como erroneamente interpretada pelo fisco”; (b) houve transferência de obrigação de terceiro à empresa, que não pode responder por descumprimento de obrigação acessória por seus fornecedores; (c) deveria a fiscalização, antes da formalização da exigência ter apurado os fatos, não podendo “o fisco, lastreado em meras desconfianças, exigir tributos extrapolando o critério de apuração instituído pela lei”; (d) não há nos autos prova que permita deduzir que as operações não foram, de fato, realizadas pelos emitentes das notas fiscais, cujos créditos foram erroneamente estornados; e (e) a multa aplicada (75% do tributo exigido) é confiscatória, e incompatível com o teto estabelecido a multas civis (2%) pela Lei nº 9.298/1996. Sobre as glosas em espécie, as razões de defesa estão destacadas na tabela a seguir:

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Glosa Efetuada/Fundamentos	Razões de defesa
<p>1. Saldo credor inicial - janeiro de 2006 (fl. 24)</p> <p>A empresa informou saldo credor inicial no DACON de janeiro de 2006 (Contribuição para o PIS/PASEP: R\$ 27.699,39 referente a receita no mercado interno, e R\$ 330.176,13 - receita do mercado externo; e COFINS: R\$ 127.585,06 mercado interno, e R\$ 1.142.210,72 - mercado externo). Contudo, como demonstrado no processo administrativo nº 10665.000836/2010-24, não havia saldo credor inicial, mas débitos relativos a dezembro de 2005.</p>	<p>1. Saldo credor inicial - janeiro de 2006 (fls. 227/229)</p> <p>O saldo credor inicial de janeiro de 2006 está correto, tendo a empresa apresentado impugnação no processo administrativo nº 10665.000836/2010-24, ainda não definitivamente julgado.</p>
<p>2. ICMS na base de cálculo das contribuições (fls. 24)</p> <p>A empresa excluiu, sem justificativa legal ou judicial, o ICMS da base de cálculo das contribuições.</p>	<p>2. ICMS na base de cálculo das contribuições (fls. 229/240)</p> <p>A inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições é inconstitucional., colacionado jurisprudência sobre o tema.</p>
<p>3. Insumos diretos (fl. 24/25)</p> <p>Quando a empresa adquire carvão vegetal, lança na contabilidade o valor efetivamente pago ao fornecedor (inserido em sua nota fiscal de entrada), que é geralmente superior ao da nota fiscal emitida pelo fornecedor. E a justificativa apresentada (saída com pauta mínima) não é compatível com a prática de preço inferior na operação.</p> <p>Foi ainda glosada a parcela das aquisições de calcário usada em terrenos rurais (e não na produção de ferro-gusa), conforme escrutinado pela empresa.</p>	<p>3. Insumos diretos (fl. 224/226)</p> <p>Nas aquisições de carvão vegetal, o produto é “guiado” por uma Nota Fiscal Avulsa (de produtor rural) do Estado de origem, tendo sua metragem “calculada” na origem, por estimativa, e seu preço calculado com base em “pauta fiscal” de lavra do fisco do Estado de origem. Ao chegar ao destino, a metragem é realmente apurada no momento da descarga do produto, sendo o preço é aferido, respeitadas as flutuações naturais do mercado. Ao receber o produto, a empresa emite, em obediência à legislação do ICMS de MG, nota fiscal de entrada com a metragem e o preço corretos apurados na descarga, sendo o valor pago o da metragem verificada multiplicado pelo preço do mercado vigente no dia, acrescido de despesas para emissão do documento.</p>
<p>4. Despesas e custos indiretos (fl. 25)</p> <p>Foram glosados os valores referentes a bens e serviços que não são relacionados diretamente à produção de ferro-gusa (como despesas de manutenção em veículos e bens pertencentes ou não ao seu patrimônio, notadamente em veículos).</p> <p>Foram ainda glosadas despesas relativas à reposição florestal – aquisição de direitos sobre florestas plantadas por terceiros, seja porque não são insumos diretos na produção de ferro-gusa, ou ainda porque não foram apresentadas notas fiscais justificadoras.</p>	<p>4. Despesas e custos indiretos (fls. 226/227)</p> <p>Deve ser tomada em conta a produção como um processo, e não somente como resultado. Não é porque pneus, câmaras, peças e etc. despendidos com veículos não integram o produto que as aquisições não foram feitas para utilização no processo produtivo, pois o transporte interno de insumos é efetuado por veículos.</p>

5. Locação de máquinas e equipamentos (fl. 25) <i>Pela pouca documentação apresentada (recibos e algumas notas fiscais), verificou-se que se trata de locação de veículos, inclusive de pessoa física (ou de pessoas jurídicas relacionadas ou com idêntico quadro societário), mas não foi possível individualizar todos os bens locados.</i>	5. Locação de máquinas e equipamentos (fl. 240) <i>As restrições impostas pelo fisco não se encontram nas normas legais que disciplinam a matéria. Se “a lei não limita o creditamento ao pagamento de aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, ao fisco não compete restringir o sentido da norma”.</i>
6. Armazenagem e frete na operação de venda (fls. 25/26) <i>A empresa se creditou indevidamente de valores referentes a agenciamento de limite de crédito, serviços de arrendamento efetuados por terceiros e repassados à fiscalizada, transporte interno do produto no porto/estiva, e outros não previstos em lei.</i>	6. Armazenagem e frete na operação de venda (fls. 241/242) <i>À empresa é assegurado direito a crédito com base no valor dos serviços contratados de pessoas jurídicas estabelecidas no País que geram custos à contratante, como as despesas incorridas até a complementação do embarque. Novamente, então, o fisco impõe restrições inexistentes nas leis de regência.</i>

Em 13/05/2013 ocorre o **julgamento de primeira instância** (fls. 996 a 1014), no qual se decide unanimemente pela improcedência da impugnação, sob os argumentos de que: (a) o conceito de insumo é o estabelecido no art. 3º, II das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e nas Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e nº 404/2004; (b) a legislação do ICMS de MG não dispensa a emissão de nota complementar nas aquisições de pessoas jurídicas (em relação à aquisição de carvão vegetal insumo direto), o que é endossado pelo art. 21 de Convênio SINIEF de 1970; (c) assiste razão à empresa quando afirma que os créditos devem ser concedidos pelo valor real da operação, mas esta não junta aos autos nenhuma prova de que seus gastos com carvão efetivamente correspondem aos valores das notas de entrada que emitiu; (d) não há demonstração de que os pneus, câmaras, peças e acessórios para veículos próprios e locados tenham sido efetivamente utilizados no processo produtivo; (e) os atos administrativos, como a autuação efetuada no processo administrativo nº 10665.000836/2010-24, gozam de presunção de legitimidade, podendo a fiscalização considerá-los na apuração dos créditos de período subsequente; (f) em relação à inclusão de ICMS na base de cálculo e ao caráter alegadamente confiscatório da multa lançada, a autoridade administrativa não tem competência para se manifestar sobre constitucionalidade de leis, sendo a matéria já sumulada no CARF (Súmula CARF nº 2); e (g) a restrição imposta a crédito com despesas de aluguéis de veículos, e com serviços portuários e de embarque foi imposta pela própria lei, e não pela autoridade fiscal.

Cientificada do acórdão da DRJ em 21/05/2013 (cf. AR à fl. 1021), a empresa apresenta **Recurso Voluntário** em 18/06/2013 (fls. 1023 a 1050), basicamente reiterando de forma literal as considerações expostas na impugnação (à exceção daquelas relacionadas à confiscatoriedade de multas), acrescentando apenas menções a julgados deste CARF e à necessidade de análise de todas as matérias impugnadas, inclusive as que se referem a ilegalidade/inconstitucionalidade.

Em 12/11/2014, por meio da **Resolução nº 3403-000.602**, (fls. 1065 a 1070), o julgamento foi convertido em diligência para que a unidade preparadora da RFB aguardasse a decisão administrativa definitiva no processo administrativo nº 10665.000836/2010-24, retornando os autos a este colegiado para julgamento após ser proferida tal decisão administrativa definitiva, que deveria ser juntada ao presente processo. Caso seja afastado total ou parcialmente o lançamento, a unidade preparadora da RFB deveria ainda informar

detalhadamente (quantificando/valorando e justificando) o impacto do julgamento na autuação analisada no presente processo e abrir prazo para manifestação da recorrente, na forma do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Às fls. 1072 a 1086, foi juntada cópia do Acórdão nº 3201-003.239, de 26/10/2017, proferido no processo administrativo nº 10665.000836/2010-24, que nega, unanimemente, provimento ao recurso voluntário. Consta ainda, à fl. 1087, ter sido científicada a recorrente da decisão em 29/11/2017.

No despacho de fl. 1088, informa-se que os débitos referidos no processo administrativo nº 10665.000836/2010-24 foram encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União.

O processo retorna, então, ao CARF, em 28/02/2018 (fl. 1089), sendo devolvido a este relator em 01/03/2018. Na sessão de maio/2018, o processo foi retirado de pauta por determinação do presidente, em função do encerramento da sessão sem tempo hábil para apreciação.

É o relatório.

Voto vencido

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator

O recurso voluntário atende os requisitos de admissibilidade, e, portanto, dele se toma conhecimento, *a priori*.

Digo *a priori* porque, apesar de ser tempestivo o recurso, cabe analisar se há coincidência parcial de objeto com ação judicial da empresa, o que acarretaria o não conhecimento do recurso em relação a tal parcela.

A recorrente, quando intimada a justificar a base de cálculo das contribuições, a respondeu (fl. 171) que:

O valor, destacado nas notas fiscais a título de ICMS integra o valor da operação e, portanto, do faturamento. Fazendo incidir sobre ele a COFINS e PIS será consumada a repudiada e inconstitucional cobrança de tributo sobre tributo, sobre a qual já se manifestou a Corte Suprema deste País.

A base de cálculo dos mesmos não pode extravasar, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela recebida com a operação mercantil ou similar.

Ademais, a esse respeito, tramita na 13ª Vara Federal de Minas Gerais o Mandado de Segurança Coletivo de nº 68839-12.2010.4.01.3800, questionando exatamente a constitucionalidade da inclusão daquele tributo na base de cálculo de PIS e COFINS.

Ante ao exposto, espera ter afastado possíveis dúvidas do fisco, colocando-se à disposição para informações complementares, caso necessárias.

Veja que há menção a ação judicial que discute exatamente o mesmo tema que está sob análise administrativa. Mas, em nenhum momento, afirma a recorrente categoricamente ser parte na ação. E nem junta peça judicial alguma ao processo.

A unidade preparadora da RFB, por seu turno, entendeu que a empresa alegou ser parte na ação, mas que isso seria de pouca relevância em função de não haver provimento judicial em seu favor (fl. 24):

3. Da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, alega que se trata cobrança inconstitucional e que é parte em mandado de segurança coletivo nº 68839-12.2010.4.01.3800, em que diz questionar exatamente a constitucionalidade de inclusão do referido tributo na base de cálculo de PIS e COFINS, contudo não juntou nenhum documento que lhe garanta a exclusão daqueles valores da base de cálculo;

O contribuinte quando da apuração da base de cálculo da contribuição devida excluiu da base de cálculo os valores referentes ao ICMS devido, sem apresentar justificativa legal ou judicial que ampare a exclusão. Essa exclusão de valores foi desconsiderada pela fiscalização ver demonstrativo de apuração em anexo, fls. 69 a 91.

Na sua peça de impugnação, a empresa passa a silenciar sobre a existência de ação judicial. No tópico em que defende a ilegalidade da inclusão de ICMS na base de cálculo dos tributos (fls. 229 a 240), a empresa defende a inconstitucionalidade da referida inclusão, que endossa com precedentes e com doutrina, sem mencionar fazer parte de ação alguma. E o silêncio se mantém no recurso voluntário, ao tratar do mesmo tópico (fls. 1036 a 1046).

Até buscamos, em nome da verdade material, verificar, na rede mundial de computadores, o *status* do referido mandado de segurança coletivo, descobrindo que o processo se encontra, hoje, no TRF da 1ª Região, Sétima Turma, sobrestado, desde 28/07/2017, no aguardo do julgamento do RE nº 574.706/PR, de repercussão geral, e foi impetrado pelo “Sindicato da Indústria do Ferro no Estado de Minas Gerais”. No sítio web de tal sindicato (SINDIFER), verificamos ainda que há 23 empresas associadas, entre as quais não se encontra a recorrente.

Não há, assim, como atestar a existência de eventual concomitância de objeto entre a ação judicial e a administrativa, e não parece haver interesse nem do fisco nem da recorrente na questão, pelo que se entende que o processo administrativo está em condição de seguir seu curso.

Deve, então, ser objeto de conhecimento integral o recurso voluntário.

Remanescem contenciosos, portanto, no presente processo, os seguintes temas: (1) saldo credor inicial de janeiro de 2006 (tema ensejador da conversão em diligência); (2) inclusão de ICMS na base de cálculo das contribuições; (3) créditos referentes ao conceito de insumos: (3.1) créditos nas aquisições de carvão vegetal e calcário; (3.2) créditos em relação a despesas e custos indiretos; (4) créditos em relação a locação de máquinas e equipamentos; e (5) créditos em relação a armazenagem e frete na operação de venda. Na peça recursal a empresa não reitera os argumentos sobre a confiscação da multa aplicada, que, de qualquer sorte, esbarrariam na Súmula CARF nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Tendo em vista que o colegiado decidiu pela conversão em diligência, em relação ao tema 2, relacionado acima, transcrevo a seguir apenas a argumentação de meu voto em relação a tal item, deixando a análise dos demais para o retorno da diligência.

Da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS

Quando da conversão do julgamento em diligência, o colegiado de origem apreciou outro processo, da mesma empresa, com alguns itens similares em discussão. Na ocasião, já sustentava a recorrente, como no presente processo, que o valor do ICMS não compõe a receita, tampouco o faturamento, devendo ser excluído da base de cálculo das contribuições. No entanto, restou decidido pelo colegiado, no Acórdão nº 3403-003.449, que descabe a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Sobre o tema, é de se destacar que as leis que regulam a matéria (no regime não cumulativo, que é o tratado nos autos) são as de nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que dispunham, à época dos fatos, em seus arts. 1º:

“Art. 1º A contribuição (...) tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas comprehende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição (...) é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.” (grifo nosso)

O texto normativo apresenta a base de cálculo no § 2º de seu art. 1º, a partir do conceito de faturamento do *caput*, detalhado no § 1º. E no § 3º são relacionadas as exclusões, entre as quais não se encontra menção ao ICMS pago (apesar de haver menção expressa de exclusão à transferência onerosa a terceiros de ICMS originado de operações de exportação).

Assim, por ausência de previsão legal, descabe a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições. Entender de forma diversa da expressa na lei, acrescentando a hipótese de exclusão, em face de princípios de ordem constitucional, implicaria análise administrativa de constitucionalidade, o que é vedado a esta corte administrativa, conforme assenta a já citada Súmula CARF nº 2.

Nesse sentido decidiu de forma unânime aquele mesmo colegiado originário:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE ICMS. Na sistemática da não cumulatividade, o valor do ICMS devido pela própria contribuinte integra a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep.” (Acórdão n. 3403-001.774. Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 26.set.2012)

“EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. Até que o Supremo Tribunal Federal venha a decidir definitivamente em Repercussão Geral o Recurso Extraordinário nº 574.706 e a Ação Direta de Constitucionalidade nº 18, em que há medida liminar deferida pelo plenário do STF, quando, a partir de então, a decisão será oponível contra todos e à própria administração, sendo ela positiva ou negativa aos contribuintes, não há como dar guarida ao pedido da Recorrente.” (Acórdão n. 3403-003.045. Rel. Cons. Luiz Rogério Sawaya Batista, unânime, sessão de 29.mai.2014)

É certo que a questão referente à constitucionalidade, em relação à inclusão de ICMS na base de cálculo das contribuições, foi enfrentada, com repercussão geral, no STJ, no bojo do RE nº 574.706/PR, entendendo a suprema corte, em 15/03/2017, que:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS É REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

*3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. **O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.***

3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

*4. **Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.** (grifo nosso)*

Também é cediço que o Anexo II do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, estabelece, em seu art. 62, que:

*“Art. 62. **Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.***

*§ 1º O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

(...)

*b) Decisão **definitiva** do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)” (grifo nosso)*

(...)

*§ 2º As decisões **definitivas** de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, **deverão ser reproduzidas pelos conselheiros** no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)”*

O comando regimental exposto tem dois propósitos claros: (1) impedir o afastamento administrativo de lei vigente sob fundamento de constitucionalidade; e (2) por outro lado, obrigar o referido afastamento administrativo, no caso de haver decisão definitiva de mérito sobre o tema, pelo juízo competente.

Como, no caso em análise, ainda não há, propriamente, julgamento definitivo, entende-se pela manutenção do posicionamento externado no seio do CARF, condizente com a lei, de que o ICMS compõe a base de cálculo das contribuições.

Pelo exposto, entendemos improcedentes as alegações recursais em relação ao tema, devendo ser mantida a decisão de piso.

Considerações finais

Em relação aos demais itens, o colegiado sequer se manifestou, pelo que entendi pertinente sua retirada de meu voto. Basta, de momento, que reste claro que, em minha visão, deveria o colegiado seguir na análise de mérito dos demais itens, e que tal proposta, no entanto, foi majoritariamente afastada em prol da conversão em diligência.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan

Voto vencedor

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Redator Designado

1. Em que pese nosso posicionamento a respeito da matéria, externado desde abril de 2017, *e.g.*, no **Acórdão CARF nº 3401-003.627**, proferido em sessão de 25/04/2017, de minha relatoria, e reafirmado, *e.g.*, no **Acórdão CARF nº 3401-003.885**, também de minha relatoria, proferido em sessão de 03/10/2017, a específica questão da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, como se sabe, foi recentemente decidida no Recurso Extraordinário nº 574.706, com repercussão geral reconhecida (Tema nº 69), no qual o plenário do Supremo Tribunal Federal deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins, oportunidade na qual restaram vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes, tendo sido o referido acórdão **publicado** em 02/10/2017. Observe-se, ademais, que tal entendimento foi reafirmado pela 1ª Turma da Corte Judicial em sessão de 03/04/2018 em que, por unanimidade de votos, o colegiado manteve a decisão monocrática do Ministro Marco Aurélio Mello, em idêntico sentido à decisão sob exame, para os Recursos Extraordinários nº 330.582, nº RE 352.759, nº 355.024, nº 362.057, nº 363.988, nº 388.542, nº 411.000, nº 412.130, nº 412.197, nº 430.151, nº 436.696, nº 437.817, nº 439.482, nº

440.787, nº 442.996, nº 476.138, nº 485.556, nº 524.575, nº 535.019, nº 461.802, nº 545.162, nº 545.163, nº 572.429, e para os Agravos de Instrumento nº 497.355 e nº 700.220.

2. Contudo, nos termos da Solução de Consulta RFB nº 6.012, publicada em 04/04/2017, vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 137 de 2017, o que se verifica é a ausência de solução definitiva do mérito, o que implica, para a Receita Federal do Brasil, ausência de previsão legal que possibilite a exclusão do imposto da base de cálculo das Contribuições para o PIS e COFINS devidas nas operações realizadas no mercado interno, posição à qual se acresce a inexistência, até o presente momento, de Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional sobre a matéria objeto de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal – Art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Assim, em observância ao RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, considerando que a decisão ainda não se tornou definitiva, não está este Conselho vinculado à decisão e, desta forma, passa-se a demonstrar a nossa convicção a respeito do tema.

3. Há de se assentir, no entanto, para o fato de que, ainda que prevaleça o posicionamento contrário à tese firmada pela excelsa Corte na ocasião do julgamento do presente recurso voluntário, a contribuinte se verá obrigada a buscar a guarida do Poder Judiciário, onde muito provavelmente obterá êxito, e restará à coisa pública arcar não apenas com as despesas inerentes ao processo, com o custo da atividade da Procuradoria da Fazenda Nacional, como também com as verbas sucumbenciais, sobretudo ao se ter em conta o caráter transsubjetivo de uma decisão que, em que pese ainda não publicada, é por todos conhecida. Não é possível se perder de vista, ademais, que, segundo o preceptivo do *caput* do art. 926 do Código de Processo Civil, é o designio do legislador que os tribunais devem uniformizar a jurisprudência e mantê-la "*estável, íntegra e coerente*", em prestígio à segurança jurídica que deve pautar a relação entre aplicadores e jurisdicionados. A dicção prudente do direito deve, portanto, preferir a coerência e, assim como a posição individual do aplicador deve observância à decisão colegiada, o entendimento administrativo não pode se lançar à deriva de seus próprios fundamentos e perder de vista a terra firme da construção pretoriana das cortes superiores de seu país.

4. Assim, o caminho da resolução para fins de sobrerestamento do presente feito até que se torne definitiva a decisão no recurso extraordinário em referência seria o caminho mais adequado e consentâneo com os ideários de estabilidade, integridade e coerência? Contrariamente a tal proposta, a resolução se presta a tal finalidade? Está-se diante não de uma prejudicialidade externa em sentido estrito, mas de uma potencial (ainda que provável) decisão, ou seja, de uma "*prejudicialidade tenué*". Não se cogitaria de resolução para se suspender o processo caso o colegiado "tivesse notícia" de que uma determinada lei cujo conteúdo implicasse alteração da decisão a ser proferida estivesse na iminência de ser aprovada. Contudo, não se trata deste caso: embora ambas se tratem de normas gerais cogentes, está-se diante de uma decisão da Suprema Corte brasileira que apenas aguarda formalização e cujo conteúdo já se conhece, galgando a condição de notoriedade. A formalização superveniente do acórdão judicial alterará o colorido jurídico da relação que se discute no presente caso: saber disso é suficiente para se suspender o presente processo de forma não apenas a economizar a verba pública correspondente, mas também garantir aos jurisdicionados (contribuinte e Fazenda Pública) uma prestação mais célere, que apenas será procrastinada com uma decisão contrária ao pleito formulado na seara administrativa, pois este é o sentido do interesse público que deve ser preservado, e ainda que este relator, individualmente considerado, e este colegiado, em sua formação atual, ao menos de forma majoritária, discordem da exclusão do ICMS da base das contribuições.

5. Destaca-se, ademais, que o Recurso Extraordinário nº 574.706 teve a sua repercussão geral reconhecida e que o § 5º do art. 1.035 da Lei nº 13.105/2015 é expresso ao determinar que, uma vez reconhecida a repercussão geral, deverá ser determinada a "suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional": ao dispor sobre "processos", não fez o legislador distinção entre processos administrativos e judiciais. Milita em desfavor da aplicação de tal dispositivo o fato de que, no presente caso, não haver notícia de que a Ministra Relatora tenha determinado *expressamente* a suspensão.

6. No entanto, em 23/02/2017, caso em tudo semelhante ao presente foi decidido no sentido da suspensão do processo administrativo que tramita neste Conselho: no curso do Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, de Relatoria do Ministro Marco Aurélio Mello, procedeu-se à suspensão dos processos que tramitam neste Conselho acerca de matéria idêntica, decidida de maneira favorável à contribuinte pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em decisão pendente de publicação:

"A Fundação Armando Álvares Penteado, admitida no processo como interessada, requer a comunicação, mediante ofício, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF acerca da suspensão dos processos que versem a mesma matéria do extraordinário."

(...). Relata a ausência de implementação da medida no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, vinculado ao Ministério da Fazenda, responsável pelo exame dos recursos contra atos formalizados no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Afirma que a recusa do Órgão decorre da falta de previsão regimental a respaldar a suspensão dos processos.

Ressalta a iminência de julgamento, no CARF, de processo administrativo relevante para a entidade. Notícia a expedição de ofício, pela Secretaria Judiciária, a todos os tribunais do território nacional, não tendo havido comunicação aos órgãos administrativos.

(...) Em se tratando de processo sob repercussão geral, surgem consequências danosas. Uma vez admitida, dá-se o fenômeno do sobrerestamento de processos que, nos diversos Tribunais do País, versem a mesma matéria, sendo que hoje há previsão no sentido do implemento da providência requerida § 5º do artigo 1.035 do Código de Processo Civil.

(...) A entrega da prestação jurisdicional deve ocorrer conciliando-se celeridade e conteúdo. Daí a necessidade de atentar-se para o estágio atual dos trabalhos do Plenário. Dificilmente consegue-se julgar, fora processos constantes em listas, mais de uma demanda, o que projeta no tempo, em demasia, o desfecho de inúmeros conflitos de interesse.

No caso, tem-se quatro votos proferidos no sentido da inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. Enquanto isso, o Poder Público continua aplicando-o, gerando dificuldades de toda ordem para entidades benfeitoras.

(...) **Implemento a medida acauteladora, suspendendo, nos termos do artigo 1.035, § 5º, do Código de Processo Civil, o curso de processos que veiculem o tema, obstaculizando o acionamento, pela Administração Pública, do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991"** - (seleção e grifos nossos).

7. Assim, em 07/03/2017 foi expedido o Ofício nº 594/R endereçado ao Presidente deste Conselho com cópia da decisão do Ministro Marco Aurélio Mello que suspendeu os processos administrativos que tratam da matéria.

8. Faz-se necessário, neste sentido, admitir não a aproximação do direito continental a um vero sistema de precedentes, pois há **substancial distância** entre regras específicas de vinculação ínsitas às especificidades do sistema processual, judicial e administrativo, brasileiro e tais modelos estrangeiros, que não guardam relação com nossa realidade, mas dar voz, na formação dos fundamentos da decisão, à postura expressamente adotada pelo legislador pátrio, em observância ao direito positivo, do qual destacamos os seguintes dispositivos:

Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil) - Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

§ 1º Os juízes e os tribunais observarão o disposto no art. 10 e no art. 489, § 1º, quando decidirem com fundamento neste artigo.

§ 2º A alteração de tese jurídica adotada em enunciado de súmula ou em julgamento de casos repetitivos poderá ser precedida de audiências públicas e da participação de pessoas,

órgãos ou entidades que possam contribuir para a rediscussão da tese.

§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

§ 4º A modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.

§ 5º Os tribunais darão publicidade a seus precedentes, organizando-os por questão jurídica decidida e divulgando-os, preferencialmente, na rede mundial de computadores.

Art. 928. *Para os fins deste Código, considera-se julgamento de casos repetitivos a decisão proferida em:*

I - incidente de resolução de demandas repetitivas;

II - recursos especial e extraordinário repetitivos.

Parágrafo único. O julgamento de casos repetitivos tem por objeto questão de direito material ou processual.

9. Não por outro motivo, reafirmamos a nossa discordância com relação à **equivocada** ementa do **Acórdão CSRF nº 9303-004.394**, de relatoria da Conselheira Tatiana Midori Migiyama, proferido em sessão de **09/11/2016**, em que, **por unanimidade de votos**, decidiu-se nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

CONFLITOS DE COMPETÊNCIA. UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS. IPI. PRINCÍPIO DA EFICÁCIA VINCULANTE DOS PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS.

Em respeito ao Princípio da Eficácia Vinculante dos Precedentes, emanado explicitamente pelo Novo Código de Processo Civil, cabe no processo administrativo, quando houver similitude fática dos casos tratados e jurisprudência pacificada, a observância dos precedentes jurisprudenciais fluidos (sic) pelos Tribunais, conforme arts. 15, 926 e 927 da Lei 13.105/15.

Ressurgindo à competência tributária trazida pela Constituição Federal, quando se tratar de atividades relacionadas aos serviços gráficos personalizados passíveis de tributação pelo ISS, é de se afastar a incidência de IPI, conforme inteligência promovida pelo art. art. 1º, § 2º, da LC 116/03.

10. Discordarmos da existência de um suposto “princípio da eficácia vinculante dos precedentes jurisprudenciais”, de conteúdo contramajoritário e que milita em desapreço de “(...) *uma das bases imprescindíveis na realização de uma certa concepção do Estado e do Direito*”² que tem na intencionalidade normativa das funções estatais o fundamento da separação dos poderes que não pode ser perdido como um sopro ideológico, mas, antes, como uma categoria institucional bem demarcada. Não há, portanto, de se assentir com o precedente em geral como preceito genérico a ser seguido, fonte formal e engastada da decisão, mas, antes, como matéria-prima viva na forja do amadurecimento dos conceitos segundo o entendimento das instituições, o que apenas reafirma a necessidade de separação para que este diálogo continue a existir, sob pena de se fomentar uma estrutura monologal de Estado dotada do poder de dizer o direito.

11. Assim, os arts. 926 e 927 do Código de Processo Civil de 2016 preceituam *regras específicas e pontuais* no sentido da uniformidade do comportamento das instituições jurisdicionais. Contudo, a uniformização não é o fim ensimesmado do preceptivo, mas, antes, prover os ideários de estabilidade, integridade e coerência e, neste sentido maiúsculo, de segurança jurídica, é possível se cogitar que “(...) *ao objetivo da mera uniformidade da jurisprudência deve substituir-se o objetivo da unidade do direito – ou, se quisermos, aquela ‘uniformidade’ deverá passar a entender-se de modo a ver-se nela a manifestação jurisprudencial desta unidade e para cumprimento da sua específica perspectiva normativo-intencional*”.³ antes um farol a ser seguido do que uma camisa de força para o aplicador. Passa-se, assim, à análise não de um equivocado “princípio da eficácia dos precedentes jurisprudenciais”, que deve ser desde logo censurado, vergastado e abandonado, mas de regras pontuais de uniformização de **casos** que deram conta da matéria, rumo a uma postura integrativa e de unicidade do ordenamento.

12. Este, ademais, foi o posicionamento unânime desta turma, no Acórdão CARF nº 3401-003.806, proferido em 26/06/2017, de minha relatoria, cujo trecho pertinente da ementa abaixo se transcreve:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2007

**PRINCÍPIO DA EFICÁCIA VINCULANTE DOS
PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS.
INEXISTÊNCIA.**

² NEVES, A. Castanheira. O instituto dos ‘assentos’ e a função jurídica dos supremos tribunais. Coimbra: Coimbra Editora, 1^a edição (Reimpressão), 2014, pp. 14 e 15.

³ *Idem*, p. 656.

Em que pese a necessidade de se buscar, tanto quanto possível, a unicidade do ordenamento a ser refletida na prestação jurisdicional estável, íntegra e coerente, inexiste no direito pátrio o "princípio da eficácia vinculante dos precedentes". Assim, ainda que possa o julgador administrativo decidir no mesmo sentido da jurisprudência pacificada pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça na persecução de tais valores, a ela não está vinculado, devendo, não obstante, cumprir e aplicar as regras pontuais de uniformização previstas nos arts. 15, 926 e 927 da Lei 13.105/15 (Código de Processo Civil).

13. Realizados tais esclarecimentos, em tudo consentâneos com o quanto defendido no presente voto, pode-se afirmar que a decisão do Ministro Marco Aurélio, no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, acima transcrita, é merecedora de encômios, pois não há de se ofertar ao jurisdicionado decisão esquizóide, ou seja, tendente ao isolamento, falha em se relacionar com os demais componentes da sociedade jurídica que integra. O padrão evasivo de distanciamento dos vetores de amadurecimento institucional é contrário aos artigos acima transcritos, e este Conselho não pode se alhear das decisões do Supremo Tribunal Federal em recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida como se desconhecesse não apenas o Código de Processo Civil de seu país como também a decisão favorável à tese defendida pela contribuinte no presente caso. Obrigá-la a buscar a chancela posterior do Poder Judiciário em um caso como o presente caminha em sentido contrário ao interesse público, incorrendo, assim, em apego exagerado ao formalismo e às suas próprias decisões, visão míope e distorcida de que o livre convencimento do aplicador estaria de alguma forma alheado do esforço argumentativo da construção do direito, infenso à unicidade da ordem jurídica. Não é que os comandos uniformizadores ganhem verticalidade, mesmo porque se discute caso ainda sem a definitividade do trânsito em julgado, mas não se pode relegar ao esquecimento, como se inexistente, aquilo que sabemos e conhecemos.

14. Desta feita, diante de decisão não definitiva, propõe-se não a concordância com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, mas simplesmente a conversão do presente julgamento em diligência para que se suspenda este processo administrativo, com fundamento não apenas nos fundamentos utilizados pela decisão do Ministro Marco Aurélio, como também nos dispositivos do Código de Processo Civil, todos acima transcritos e referenciados, até o ulterior trânsito em julgado da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 574.706.

15. E tampouco merece guarida o pálido argumento de que se trataria, aqui, de reprimir a norma inexistente, uma vez que a previsão da possibilidade de suspensão do processo administrativo, antes constante dos §§ 1º e 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 256/2009 (RICARF/2009) foi não reproduzida pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343/15 (RICARF/2015), pois tal postura flerta com a admissão do que se usou chamar de silêncio eloquente: não deve haver qualquer pudor ao aplicador em admitir que a lacuna, mais que defecção normativa sujeita a reparo, é, antes, o vazio normativo, e nada mais.⁴ Assim, a inexistência de previsão regimental sobre a

⁴ BRANCO, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Argumentação tributária de lógica substancial. Dissertação de Mestrado - Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2016, p. 151: "(...) se toda lacuna, todo silêncio

possibilidade de suspensão não implica, por evidente, uma norma de proibição. Sob tal argumento esta turma vinha decidindo, por voto de qualidade,⁵ pela impossibilidade de suspensão do processo administrativo, racional textualista que passa a ser suplantado pela turma a partir da análise do presente caso.

16. Acrescemos a tais considerações os argumentos veiculados em artigo sobre o tema que escrevemos em co-autoria com Diego Diniz Ribeiro, publicado em 03/05/2017:⁶

"(...) o fato de ainda existir publicação do acórdão citado é questão exclusivamente formal, já que o conteúdo da decisão foi amplamente divulgado pelos meios de comunicação. Ademais, convém lembrar que, desde o ano de 2002, as sessões do STF são transmitidas ao vivo pela TV Justiça e que este julgamento, em especial, atraiu enorme audiência da comunidade jurídica em razão da sua relevância.

(...) Aliás, é exatamente em razão de tais valores que o CPC/2015 prescreve que, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, todos os demais processos (e não só aqueles processos já em fase recursal) deverão ser sobrepostos, até que haja decisão no chamado leading case. É o que prevê o art. 1.035, §5º do CPC.

A questão, todavia, que deve ser aqui debatida é se tal dispositivo deve ou não se convocado no âmbito dos processos administrativos tributários. Para tanto, insta analisar o que dispõe o art. 15 do CPC. Segundo referido dispositivo, as disposições do CPC devem ser aplicadas de forma supletiva e subsidiária, ou seja, atribuem-se às normas do CPC, respectivamente, uma função normativo-substitutiva e também uma função normativo-integrativa.

Para a questão aqui analisada, o que interessa é o caráter subsidiário do CPC/2015 e, consequentemente, sua função normativo-integrativa, que pode ser vista por duas perspectivas.

A primeira delas com base na embolorada ideia de que o direito se perfaz pelo intermédio exclusivo da lei, calcada, pois, na concepção de um divinal legislador que não deixa comportamentos sociais sem prescrições normativas e que, quando isso eventualmente ocorre, o próprio direito legislado cria mecanismos no sentido suplantar tais buracos, o que se dá por intermédio de institutos como a analogia, os princípios

do legislador, é 'eloquente', ou um ato racionalizado, é porque, no sistema cartesiano do direito não há espaço para a falha e, neste mundo hipotético, até mesmo os menores desvãos do discurso são obra da antevidência do método jurídico e apontam para um querer positivo".

⁵ Acórdão CARF nº 3401-003.627, proferido em sessão de 25/04/2017, de minha relatoria.

⁶ RIBEIRO, Diego Diniz e BRANCO, Leonardo Ogassawara de Araújo. "CARF deve suspender processos de ICMS na base da Cofins?". Brasília: Jota, 03 de maio de 2017, disponível em: <<https://jota.info/artigos/carf-deve-suspender-processos-do-icms-na-base-da-cofins-03052017>>, último acesso em 01/08/2017.

gerais do direito e a equidade. Aí então a função integrativa clássica do CPC/2015 em face de uma lacuna legislativa referente ao processo administrativo tributário.

Todavia, uma visão mais moderna deste caráter subsidiário da lei parte do pressuposto de que tal norma integrativa deverá ser convocada de modo a potencializar os valores que lhes são próprios, bem como os valores do próprio Direito enquanto método de – repita-se – resolução, com justiça, de problemas de convivência humana. Nesse sentido, quando se fala no caráter subsidiário do CPC, sua convocação no processo administrativo, inclusive o tributário, deve ser no sentido de potencializar os princípios constitucionais do processo civil, dentre os quais se destacam os seguintes: integridade, unidade e coerência das decisões de caráter judicativo, de modo a também tutelar, reflexamente, igualdade de tratamento a jurisdicionados em situações análogas e, por fim, segurança jurídica.

Assim, com base em tais premissas, quer parecer que, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, o sobrerestamento prescrito no já citado art. 1.035, §5º do CPC, também deve se estender aos processos administrativos de caráter tributário, pois, dessa forma, estar-se-á prestigiando os sobrereditos valores jurídicos, tão importantes para o Direito.

Não obstante, mesmo que se empregue a função integrativa de uma norma subsidiária em um sentido clássico, ainda sim a solução aqui proposta (sobrerestamento do processo administrativo tributário) seria a única resposta cabível para o caso em tela. E isso porque, ao se analisar as disposições legais que tratam do processo administrativo tributário (Decreto 70.235 e Lei 9.784/99), é impossível encontrar qualquer disposição normativa que trate do problema aqui enfrentado, qual seja, o que fazer com processo administrativo que apresente recurso com causa de pedir autônoma e cujo teor está pendente de julgamento no âmbito judicial, em sede de processo com caráter transindividual. Não havendo disposições legais nas leis que tratam o processo administrativo tributário, deve ser aplicado de forma subsidiária o CPC." - (seleção e grifos nossos).

17. Em idêntico sentido, prolífico e percuciente estudo empreendido por Diana Piatti Lobo e Daniella Zagari, que resultou em artigo publicado em 15/05/2018:⁷

⁷ ZAGARI, Daniella e LOBO, Diana Piatti. "As alterações no Regimento Interno do CARF: a hipótese de sobrerestamento dos processos administrativos". Brasília: Jota, 15 de maio de 2018, disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/columnas/coluna-do-machado-meyer/as-alteracoes-no-regimento-interno-do-carf-15052018>>, último acesso em 02/06/2018.

"A Portaria nº 153/18 também não abordou questão extremamente pertinente no cenário atual, que se refere à possibilidade de sobrerestamento de processos administrativos quando a matéria está em discussão nos Tribunais Superiores em processo que será julgado sob a sistemática do artigo 1.036 do CPC/15 (antigos art. 543-B e 543-C do CPC/73), os recursos repetitivos.

No antigo Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 256/2009), existiu por certo período, disposição que determinava o sobrerestamento do processo administrativo nos casos em que o próprio STF sobrerestava o julgamento de recursos extraordinários. Possivelmente em razão do grande estoque de processos represados, a disposição foi revogada já no Regimento anterior e não foi reproduzida no novo Regimento (tampouco foi objeto das alterações introduzidas pela Portaria nº 153, de abril de 2018).

Assim, hoje, não há previsão de suspensão do processo no CARF, quer seja no âmbito do Regimento do CARF, quer seja no Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo.

Ocorre que essa ausência de norma específica no Regimento sobre o sobrerestamento do processo administrativo termina provocando situações em que fica evidente o conflito entre matérias decididas pelos Tribunais Judiciais Superiores e a solução dada pelo CARF.

É, por exemplo, o cenário para os casos administrativos que versam sobre a não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS.

Como **amplamente divulgado** na mídia, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 574.706, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, em processo com repercussão geral reconhecida, que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

Não obstante a referida decisão não tenha ainda transitado em julgado (aguarda-se o julgamento dos embargos de declaração opostos pela União, inclusive com pedido de modulação de efeitos), pode-se concluir que, após longos debates e uma tramitação que durou 11 anos só no STF, a Corte Constitucional deu sua palavra final sobre a matéria, reconhecendo o direito do contribuinte. E o fez reiterando um posicionamento manifestado no RE nº 240.785 (sem repercussão geral reconhecida), o que reforça a uniformidade do posicionamento da Corte pela reiteração do resultado mesmo em composições distintas do órgão.

No âmbito judicial, em atenção à disposição do art. 1.035, parágrafo 11, do Código de Processo Civil, os Tribunais Regionais e os órgãos de julgamento de primeira instância têm aplicado a tese fixada pelo STF e seguido a orientação. E as razões de decidir suscitadas pelo STF no leading case têm também servido de fundamento para os julgamentos de matéria correlata referente a outros tributos (vide decisões do STJ sobre não inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta).

A Primeira Turma do STF, inclusive, já tem aplicado a multa prevista no art. 1.021, parágrafo quarto do Código de Processo Civil para os agravos regimentais interpostos pela Fazenda Nacional, em uma tentativa considerada protelatória de adiar a conclusão daqueles

processos até o julgamento dos embargos de declaração do RE nº. 574.706.

No CARF, entretanto, os casos mais recentemente julgados são – surpreendentemente – em desfavor do contribuinte e em sentido contrário à decisão proferida pelo STF[1]. Honrosas exceções para os julgamentos de uma das Turmas Extraordinárias da Terceira Seção[2] e para um julgamento da Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção, quando se decidiu pela aplicação imediata da decisão do STF e não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Nos julgamentos em desfavor do contribuinte, foi citada a jurisprudência do STJ do REsp nº 1.144.469 – já superada pelo própria Corte de Justiça – que entendia até a apreciação pelo STF pela inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Será que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais desconhece as decisões do Supremo Tribunal Federal e todas as demais no mesmo sentido do Judiciário? Não, em absoluto. A grande maioria dos acórdãos do CARF, inclusive, faz referência ao julgado do STF, mas deixa de aplicá-lo por entender que a disposição regimental (art. 62, parágrafo 2 da Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), que impõe a reprodução de decisões judiciais nos julgamentos administrativos, só comprehende os casos de mérito transitados em julgado (o que não se aplica para o RE nº 574.706, ainda em curso).

Essa restrição regimental para a aplicação imediata da decisão do STF parece pretender preservar o interesse arrecadatório da União em caso de uma potencial (e, na hipótese concreta, pouco provável), mudança na jurisprudência. Enquanto o processo judicial não está definitivamente encerrado, existe, ao menos em teoria, uma possibilidade de revisão ou de restrição do entendimento para determinado período (por exemplo, pelo reconhecimento de uma modulação dos efeitos). E um julgamento precipitado em favor do contribuinte impede que a União prossiga, posteriormente, com a cobrança, já que as decisões que cancelam autos de infração e homologam a compensação, após o regular transcurso do processo administrativo, são definitivas (a União não pode tentar rever tais decisões em juízo). Por essa razão é que a norma dispõe que apenas as decisões transitadas em julgado devem ser replicadas nos julgamentos administrativos.

Entretanto, essa tentativa de preservar o interesse arrecadatório da União termina atentando quanto a um interesse público maior, de manter a coerência e uniformidade na aplicação das normas, seja por Tribunais administrativos ou judiciais.

Sim, porque esses processos administrativos sobre a não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, que estão sendo decididos pelas Turmas Julgadoras do CARF em sentido desfavorável ao contribuinte, certamente desaguarão em muito pouco tempo no Judiciário, em execuções fiscais com reduzidas chances de êxito.

E, se para o contribuinte, só há desvantagens nessa situação (da continuidade da discussão na esfera judicial decorre a obrigação de garantir o débito, arcar previamente com as custas judiciais e isso sem falar dos impactos das medidas pré-executórias, introduzidas

recentemente pelos contestáveis arts. 20-B a 20-D da Lei nº 10.522/2002), para a União, até mesmo do ponto de vista financeiro, o balanço não é necessariamente positivo.

Esses processos se juntarão a tantos outros que formam o estoque de ações sob a tutela do Judiciário (nímeros do Conselho Nacional de Justiça de 2017 apontam que as execuções fiscais representam 75% de todas as execuções do Poder Judiciário), contribuindo para reduzir o ritmo e a eficácia de uma Justiça já bastante desacreditada. E caso se concretize o provável insucesso da União (afinal, o STF por duas vezes já afirmou que o ICMS não está incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS e as situações de modulações de efeito em matéria tributária não são frequentes), são os cofres públicos que suportarão os custos com os honorários de sucumbência e custas. Isso sem contar o desvio de foco quando se permite que Procuradores da Fazenda Nacional que poderiam estar perseguindo créditos de maior liquidez tenham que atuar para defender uma tese já decidida.

Nesse passo, cabe lembrar que a Procuradoria da Fazenda Nacional só fica autorizada a não contestar, não interpor recurso ou desistir dos já interpostos nas hipóteses bem específicas do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, entre as quais o trânsito em julgado também dos processos decididos no rito dos repetitivos, o que significa dizer que, encerrada a esfera administrativa, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional seguirá com a cobrança judicial.

Nesse cenário, enquanto se aguarda o trânsito em julgado da decisão do STF, a solução que prestigia o interesse público primário, de garantir uma eventual futura arrecadação e o interesse público maior de se manter a integridade e coerência da jurisprudência (preceito normativo do art. 926 do Código de Processo Civil) é justamente o sobreendimento do processo administrativo. Nesses casos excepcionais, a suspensão deve ser admitida inclusive como medida de cautela e como maneira de preservar tanto o interesse do administrado, quanto da Administração.

Ainda, essa medida está em linha com as disposições atuais do Código de Processo Civil. O artigo 313 do Código de Processo Civil dispõe pela suspensão do processo quando a sentença de mérito depender do julgamento de outra causa. É bem verdade que no processo administrativo não há que se falar em sentença propriamente dita, e sim de decisão ou acórdão. Mas a par dessa diferença linguística, superável em vista do próprio objetivo da norma, a previsão do artigo 313 do CPC é integralmente aplicável para casos como o exposto.

Inclusive, foi esse dispositivo que foi invocado recentemente pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, órgão máximo do Tribunal Administrativo[4], quando da suspensão de processos administrativos que analisavam a natureza de subvenção para investimento de certos benefícios estaduais e dependiam de uma confirmação do cumprimento dos requisitos impostos no Convênio ICMS nº 190/2017.

No mesmo sentido a disposição do art. 1.035, parágrafo 5º, do CPC, que determina a suspensão do processamento de todos os casos pendentes, quando reconhecida a repercussão geral. Esse dispositivo denota a intenção do legislador, retratada em tantos outros dispositivos do Código

de Processo Civil, de valorização dos precedentes e de uniformização da jurisprudência.

As disposições do Código de Processo Civil, conforme artigo 15, são de aplicação supletiva e subsidiária na ausência de norma que regule o processo administrativo. Isso significa dizer que, mesmo na carência de norma específica do Regimento do processo administrativo, a aplicação das normas do Código de Processo Civil, já seria suficiente para justificar o sobrerestamento do processo administrativo.

Mas para aqueles que defendem a necessidade de norma regulamentar expressa, a Portaria nº 153, de abril de 2018, seria uma boa oportunidade (infelizmente não aproveitada) de restaurar a antiga regra de sobrerestamento, dando uma melhor solução ao problema. E se a grande questão era não permitir que retornasse à situação de um enorme estoque de processos não julgados, então que se restringisse as hipóteses de sobrerestamento para aquelas situações em que já existe uma decisão de mérito.

Assim, se o CARF, redobrando-se em cautelas, entende que a reprodução automática da decisão do STF só pode ser feita quando do trânsito em julgado da decisão do RE nº 574.706 (e definidas questões como a eventual modulação de efeitos), ao menos o interesse público maior da Administração, de manter a coerência e uniformidade da jurisprudência, e garantir o bom funcionamento da Justiça, estaria preservado. E prejuízo nenhum há para a União, já que a suspensão do processo administrativo não implica interrupção na incidência de juros, e quando da eventual retomada, a cobrança é atualizada.

Afinal, o CARF tem uma missão muito mais nobre do que garantir a mera arrecadação para os cofres públicos: é o órgão administrativo máximo para preservar, proteger e garantir a justiça fiscal e a correta interpretação das normas tributárias. Nesse passo, uma alteração no Regimento para introduzir norma que disciplinasse essa questão teria sido muito bem-vinda" - (seleção e grifos nossos).

18. Assim, voto pela conversão do presente feito em diligência de ofício, para determinar que o processo aguarde, em secretaria, até o trânsito em julgado do Recurso Extraordinário nº 574.706.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Redator Designado