



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

**Processo n°** 10980.920618/2012-05  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-006.266 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2019  
**Matéria** PIS/COFINS  
**Recorrente** INDUSTRIA DE PAPELAO HORLLE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/07/2006

REPERCUSSÃO GERAL. ART. 15 DO CPC/2015. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO. NÃO CABIMENTO.

Só há uma lacuna de ordem processual a ser colmatada pelo julgador no subsistema especial do processo administrativo fiscal com a aplicação por analogia de instituto do CPC, nos termos do seu art. 15, quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória no referido subsistema.

Não é porque inexistente disposição normativa que determine o sobrestamento no âmbito do processo administrativo fiscal que se pode dizer que há uma lacuna a ser preenchida com o traslado de tal instituto do CPC para o processo administrativo fiscal.

A vinculação dos julgadores do CARF é unicamente às decisões definitivas de mérito referidas no art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, de forma que, enquanto ela não sobrevinha, o processo administrativo deve ser julgado normalmente em conformidade com a livre convicção do julgador e com os princípios da oficialidade e da presunção de constitucionalidade das leis.

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. RECURSO REPETITIVO. STJ. TRÂNSITO EM JULGADO. CARF. REGIMENTO INTERNO.

Em 13.03.2017 transitou em julgado o Recurso Especial nº 1144469/PR, proferido pelo STJ sob a sistemática do art. 543-C do CPC/73, que firmou a seguinte tese: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações", a qual deve ser reproduzida nos julgamentos do CARF a teor do seu Regimento Interno.

Em que pese o Supremo Tribunal Federal ter decidido em sentido contrário no Recurso Extraordinário nº 574.706 com repercussão geral, publicado no DJE em 02.10.2017, como ainda não se trata da decisão definitiva a que se refere o art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, não é o caso de aplicação obrigatória desse precedente ao caso concreto.

Recurso Voluntário negado

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de sobrestamento do processo até julgamento do RE 574.706. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais de Laurentiis Galkowicz. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Cynthia Elena de Campos.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes, Cynthia Elena de Campos e Larissa Nunes Girard (Suplente convocada em substituição ao Conselheiro Pedro de Sousa Bispo). Ausente o Conselheiro Pedro de Sousa Bispo.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-065.557, através do qual o colegiado *a quo* julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta, mantendo as razões contidas no Despacho Decisório que instrui os autos, indeferindo o pleito da requerente.

Cientificada desta decisão, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário ora em apreço, através do qual pede a reforma da decisão de primeira instância, o que fez com os seguintes argumentos:

- i)* Pleiteou administrativamente a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de PIS e/ou COFINS em razão da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, o qual foi indeferido, sob alegação de inexistência de crédito;
- ii)* O ICMS não integra o faturamento (receita bruta) da empresa, pois trata-se de receita do Erário Estadual (artigo 155, inciso II da Constituição Federal), sendo, portanto, inconstitucional a inclusão do referido imposto na base de cálculo da COFINS e/ou PIS;

iii) O Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e/ou PIS;

iv) O Supremo Tribunal Federal reconheceu a Repercussão Geral da matéria no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706, motivo pelo qual deve o julgamento ser sobrestado até pronunciamento definitivo pela Suprema Corte.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3402-006.257, de 26 de fevereiro de 2019, proferido no julgamento do processo 10980.940170/2011-57, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão 3402-006.257)<sup>1</sup>:

*"Na sessão de julgamento, divergi do Voto da Conselheira Relatora, no que fui acompanhada por outros membros do Colegiado, restando esse posicionamento vencedor, razão pela qual apresento abaixo meus fundamentos de decidir.*

### **Preliminar de sobrestamento:**

*Entendo que não cabe o sobrestamento do processo até aguardar decisão definitiva sob repercussão geral, pelos mesmos argumentos deduzidos em meu Voto no processo nº 16327.720780/2016-31, abaixo transcrito:*

**Processo nº 16327.720780/201631**

**Recurso nº Voluntário**

**Acórdão nº 3402005.854– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**

**Sessão de 27 de novembro de 2018**

(...)

**Voto Vencedor**

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora designada

<sup>1</sup> Transcrito apenas o entendimento que prevaleceu no julgamento (voto vencedor). Íntegra (com voto vencido) pode ser consultada no processo paradigma nº 10980.940170/2011-57).

Na sessão de julgamento do presente processo, divergi parcialmente do Voto do Ilustre Conselheiro Relator, relativamente à proposta de sobrestamento do presente processo até haja ulterior e definitiva decisão no RE nº 609.096, no que fui acompanhada por outros membros do Colegiado, restando o meu posicionamento vencedor pelo voto de qualidade, razão pela qual apresento abaixo minhas razões de decidir.

Embora na doutrina e na jurisprudência já se utilizasse o direito processual civil como fonte subsidiária do processo administrativo fiscal, o Código de Processo Civil de 2015, em seu art. 15, inovando em relação ao CPC anterior, trouxe determinação expressa de que: "Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente".

Esta Redatora teve a oportunidade de analisar a aplicação do CPC no processo administrativo fiscal em monografia acerca do tema<sup>2</sup>, na linha de entendimento parcialmente transcrita abaixo:

(...)

Há um regime jurídico aplicável especialmente ao subsistema processual administrativo fiscal federal, composto pelas normas processuais e princípios contidos, utilizando-se da linguagem de James Marins<sup>3</sup>, nos seguintes quadrantes: constitucional (especialmente o art. 5º, LV e LXXVIII da CF), complementar geral (CTN), ordinário geral do processo administrativo federal (Lei nº 9.784/99) e ordinário federal (Decreto nº 70.235/72), bem como num quadrante infralegal, integrado por um regulamento (Decreto nº 7.574/2011), regimentos internos dos órgãos julgadores (especialmente o Regimento Interno do Carf) e outros atos normativos que veiculem regras processuais.

(...)

No subsistema processual administrativo fiscal, a Lei nº 9.784/99 tem a função de lei geral do processo administrativo fiscal federal, em cujas normas o intérprete deve se valer na ausência de normas específicas no Decreto nº 70.235/72, antes de, eventualmente, se socorrer de normas de outros subsistemas processuais.

(...)

---

<sup>2</sup> PAULA, Maria Aparecida Martins de. Aplicação do Código de Processo Civil no Processo Administrativo fiscal. Monografia (Especialização em Direito Processual Civil) - Faculdade Damásio. São Paulo. 2018.

<sup>3</sup> MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial. 11. ed. rev. e atual. São Paulo, RT, 2018, p. 111.

A determinação do conteúdo e alcance do art. 15 do CPC envolve a matéria atinente às lacunas e às antinomias, que são defeitos formais do sistema de normas, que devem ser corrigidos em face da unidade e coerência da ordem jurídica.

A antinomia jurídica é o conflito entre normas, ou seja, a incompatibilidade que ocorre na aplicação de duas normas vigentes. (...)

(...)

A lacuna é a incompletude insatisfatória dentro do ordenamento. Sua existência é expressamente reconhecida no ordenamento brasileiro pelo art. 4º da LINDB, que também dispõe sobre a forma de sua colmatação, nestes termos: "Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito".

Na integração por analogia, parte-se da solução prevista em lei para outro caso concreto, concluindo-se pela validade dessa regra para outro caso semelhante, para o qual inexistente previsão legal. (...)

(...)

Na proposição antecedente da norma do art. 15 do CPC (hipótese), assim considerada a descrição de um possível evento no mundo social, está a identificação da lacuna no caso concreto; e no conseqüente da norma está o prescritor de conduta ao juiz ou julgador acerca da forma que tal lacuna deverá ser colmatada. Essa descrição é coerente com o fato de que a lacuna deve ser identificada e colmatada para cada caso concreto, com a criação da norma jurídica individual pelo juiz ou pelo julgador administrativo.

Portanto, o que está o art. 15 do CPC a determinar é que o método de integração a ser utilizado para colmatar a lacuna é a analogia, de forma que, a um caso concreto não regulado integral ou parcialmente no subsistema processual especial será aplicada uma norma do Código de Processo Civil, prevista para uma situação distinta mas semelhante ao caso não contemplado.

Verifica-se, na doutrina e na jurisprudência, a tentativa de utilização de uma interpretação literal do art. 15 do CPC, de cabimento da aplicação subsidiária ou supletiva do CPC em todas as situações de ausências ou incompletudes das normas processuais especiais, o que não se coaduna com o melhor direito.

Vale dizer que só haverá lacuna no subsistema processual especial quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória de acordo com as diretrizes adotadas por

esse subsistema processual. É certo que haverá omissões propositais nas normas do processo administrativo, decorrentes da própria vontade do legislador ordinário de não incorporar determinados institutos processuais civis em nome de princípios e de outras regras tutelados para o subsistema processual especial, tais como a informalidade e a celeridade.

(...)

Como dito, no subsistema especial do processo administrativo fiscal só haverá uma lacuna de ordem processual a ser colmatada pelo julgador pela analogia, com a aplicação do instituto do CPC, quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória no referido subsistema.<sup>4</sup>

Dessa forma, no que interessa ao presente caso, não é porque inexistente disposição normativa que determine o sobrestamento no âmbito do processo administrativo fiscal que se pode dizer que há uma lacuna a ser preenchida com o traslado de tal instituto processual do CPC para o PAF. Aliás, o fato de ter sido revogada disposição anterior do Regimento Interno do Carf que determinava o sobrestamento<sup>5</sup>, está a revelar que tal omissão no atual Regimento não é indesejável ou insatisfatória para o subsistema processual especial na esfera do CARF.

---

<sup>4</sup> Como esclarece Tercio Sampaio Ferraz Júnior, a lacuna é uma "incompletude insatisfatória dentro da totalidade jurídica", ou seja, é algo incompleto dentro de um limite e, além disso, é também insatisfatório, no sentido de que exprime uma falta ou insuficiência que não deveria ocorrer. FERRAZ JR., Tercio Sampaio. Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994, p. 218.

<sup>5</sup> **PORTARIA Nº 545, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2013**

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos I e II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e o art. 4º do Decreto nº 4.395, de 27 de setembro de 2002, resolve:

Art. 1º Revogar os parágrafos primeiro e segundo do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, publicada no DOU de 23 de junho de 2009, página 34, Seção 1, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

GUIDO MANTEGA

**Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009** - atualmente revogada

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

(Incluído(a) pelo(a) Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. (Incluído(a) pelo(a) Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010) (**Revogado(a)** pelo(a) Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013)

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (Incluído(a) pelo(a) Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010) (**Revogado(a)** pelo(a) Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013)

Não se pode também olvidar que a vinculação com algumas modalidades de acórdãos e enunciados de súmulas judiciais dá-se de forma diversa para a Administração Pública e para os juízes e tribunais. Não se pode impor ao julgador administrativo a observância de decisões que não possuem eficácia vinculante para a Administração Pública, como bem explicam Oliveira, Souza e Barbosa<sup>6</sup>:

Essa norma constitucional evidencia o intuito do constituinte de atribuir eficácia vinculante para a Administração Pública apenas a algumas decisões do STF (proferidas após reiteradas decisões e mediante aprovação de no mínimo dois terços dos seus membros) e em determinadas circunstâncias (quando haja controvérsias interpretativas que acarretem grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica). Somam-se à hipótese das súmulas vinculantes também (art. 103-A da CF) as decisões proferidas pelo STF em controle concentrado de constitucionalidade, que, por força do art. 102, §2º, da CF, também são vinculantes para a Administração Pública.

Por expressa opção do constituinte, as demais decisões proferidas pelo Poder Judiciário não irradiam qualquer eficácia vinculante para a Administração Pública.(...)

(...)

Contudo, não se nega a possibilidade de as leis especiais que regem os processos administrativos preverem tal vinculação. É o que se observa, por exemplo, do art. 62 do Regimento Interno do CARF, que adiciona às hipóteses constitucionais a necessidade de observância dos recursos repetitivos do STJ e do STF. (...)

No entanto, diante da omissão do texto constitucional, trata-se de medida que se encontra no âmbito da política legislativa de cada ente tributante, não podendo o intérprete conferir tamanha abrangência ao art. 927, a ponto de impor ao julgador administrativo a observância de decisões que não possuem eficácia vinculante para a Administração Pública.

Inclusive, no âmbito da própria União, a questão de vinculação aos recursos repetitivos ou proferidos sob repercussão geral dá-se de maneira diferente entre o CARF<sup>7</sup> e a própria Receita Federal<sup>8</sup>, eis que, para o

<sup>6</sup> OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; SOUZA, Henrique Coutinho de; BARBOSA, Marcos Engel Vieira. O Processo Tributário e o Código de Processo Civil/2015. In: MACHADO, Hugo de Brito (Org.). *O processo tributário e o Código de Processo Civil/2015*. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 352-394.

<sup>7</sup> Art. 62, §2º do Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF nº 343/2005, na alteração dada pela Portaria MF nº 152/2016.

<sup>8</sup> LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

CARF, basta que a decisão judicial de mérito seja definitiva, enquanto para a Receita Federal a vinculação só existe após a manifestação da PGFN.

Com efeito, no caso do CARF, se a vinculação do seu julgador só ocorre após o trânsito em julgado das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC/73 ou dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/2015, antes disso o processo deve ter seu seguimento normal, não havendo que se falar em sobrestamento para aguardar a decisão definitiva de mérito do STF ou STJ, mesmo porque, para a Administração Pública, prevalece a constitucionalidade e a legitimidade de todas as leis vigentes enquanto tais atributos não sejam afastados pelo órgão competente.

Melhor dizendo, a vinculação dos julgadores do CARF é unicamente à decisão definitiva de mérito de tais processos judiciais, de forma que, enquanto ela não sobrevenha, o processo administrativo deve ser julgado normalmente, em conformidade com a livre convicção do julgador e com os princípios da oficialidade da Administração Pública e da presunção de constitucionalidade das leis.

O disposto no art. 1035, §5º do CPC, no sentido de que o relator no Supremo Tribunal Federal, após reconhecida a

---

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

repercussão geral, determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes que versem sobre a questão e tramitem no território nacional restringe-se aos processos judiciais, que têm caráter jurisdicional e para os quais há todo um procedimento específico regulado no CPC em face do sobrestamento.

Em síntese, embora tenha havido a opção da Administração Pública no âmbito do CARF por vincular seus acórdãos às decisões definitivas de mérito em temas sob repercussão geral, conforme determinado em seu Regimento Interno, não há nele atualmente nenhuma determinação restringindo as condutas dos julgadores até que sobrevenha o julgamento definitivo da questão pelo STF, razão pela qual o procedimento em relação a esses processos é idêntico ao dos demais processos para os quais não há questão controversa envolvendo processos sob repercussão geral.

Esse posicionamento tem prevalecido na jurisprudência do CARF, conforme demonstram as ementas abaixo:

Acórdão nº 2301-005.156 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 3 de outubro de 2017

Relator: João Maurício Vital

(...)

REPERCUSSÃO GERAL. RECONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE SOBRESTAMENTO.

O processo administrativo é regido pelo princípio da oficialidade. Não há lei ou norma regimental que autorize o sobrestamento do julgamento em razão do reconhecimento, pelo STF, de repercussão geral de matéria ainda pendente da decisão judicial. Suspensão do julgamento indeferida.

(...)

Acórdão nº 3401-003.636 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 25 de abril de 2017

Relator: Rosaldo Trevisan

(...)

REPERCUSSÃO GERAL. RECONHECIMENTO.  
PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO.  
IMPOSSIBILIDADE.

O reconhecimento da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que julgado o respectivo recurso extraordinário, porém pendente de publicação e definitividade a decisão prolatada, não importa o sobrestamento do processo administrativo que trata da mesma matéria, por ausência de previsão regimental, não se aplicando as disposições do Código de Processo Civil, por força da evolução histórica do art. 62-A, §§ 1º e 2º do RICARF/09 (Portaria MF nº 256/09), incluídos pela Portaria MF 586/2010 e revogados pela Portaria MF nº 545/2013.

(...)

Assim, voto no sentido de rejeitar a proposta de sobrestamento do presente processo.

(...)

*Dessa forma, também no presente processo há de ser rejeitada ao proposta de sobrestamento do feito até o julgamento definitivo do tema sob repercussão geral.*

**ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins:**

*Em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais, como esclarecido pelo Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no Acórdão 3402-003.317, de 28 de setembro de 2016, que negou provimento ao recurso voluntário em votação unânime do Colegiado, "O recolhimento efetuado pelo contribuinte, incluindo o ICMS na base de cálculo da contribuição, está calcado em entendimento sedimentado desde tempos imemoriais na seara tributária. Tal entendimento tem respaldo legal no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77<sup>9</sup> e na Instrução Normativa nº 51, de 03/11/1978". Dessa forma, "o valor do ICMS integra o preço da mercadoria, sendo tal valor deduzido contabilmente como despesa operacional".*

*A Lei nº 9.718/98 define a incidência das contribuições sociais sobre o faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, prevendo a exclusão das suas bases de cálculo somente do IPI e do ICMS, este apenas quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. Também as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que instituíram a não cumulatividade na apuração*

---

<sup>9</sup> Art. 12 A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§1º A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

*dessas contribuições, definem que a base dessas contribuições é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada, sendo que, quanto ao ICMS, apenas preveem que as receitas decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes de créditos de ICMS originados de operações de exportação não integram a base de cálculo das contribuições.*

*Ademais, em 13/03/2017 transitou em julgado o Recurso Especial nº 1144469/PR<sup>10</sup>, sob a sistemática do art. 543-C do CPC/73, que firmou, para efeito de recurso repetitivo a seguinte tese: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações", conforme ementa abaixo:*

RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR:  
TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA  
CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E  
COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU  
FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.

1. A Constituição Federal de 1988 somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, § 2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: "XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos".

<sup>10</sup> O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, com base nos seus registros processuais eletrônicos, acessados no dia e hora abaixo referidos CERTIFICA que, sobre o(a) RECURSO ESPECIAL nº 1144469/PR, do(a) qual é Relator o Excelentíssimo Senhor Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO e no qual figuram, como RECORRENTE, FAZENDA NACIONAL, (...) em 10 de Agosto de 2016, PROCLAMAÇÃO FINAL DE JULGAMENTO: "PROSEGUINDO NO JULGAMENTO, A SEÇÃO, POR UNANIMIDADE, DEU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL E, POR MAIORIA, VENCIDOS OS SRS. MINISTROS RELATOR E REGINA HELENA COSTA, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA EMPRESA RECORRENTE, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, QUE LAVRARÁ O ACÓRDÃO."; em 10 de Agosto de 2016, CONHECIDO O RECURSO DE FAZENDA NACIONAL E PROVIDO, POR UNANIMIDADE, PELA PRIMEIRA SEÇÃO RELATOR PARA ACÓRDÃO: MAURO CAMPBELL MARQUES; em 01 de Dezembro de 2016, ATO ORDINATÓRIO PRATICADO - ACÓRDÃO ENCAMINHADO(A) À PUBLICAÇÃO - PREVISTA PARA 02/12/2016; em 01 de Dezembro de 2016, DISPONIBILIZADO NO DJ ELETRÔNICO - EMENTA / ACORDÃO; em 02 de Dezembro de 2016, PUBLICADO EMENTA / ACORDÃO EM 02/12/2016; (...) TRANSITADO EM JULGADO EM 10/03/2017; em 13 de Março de 2017, BAIXA DEFINITIVA PARA TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO; em 07 de Abril de 2017, ENTREGA DE ARQUIVO DIGITAL DOS AUTOS AO DR. WAGNER MUNDIM RIBEIRO OAB/DF - 14.760.

Certifica, por fim, que o assunto tratado no mencionado processo é: Base de Cálculo.

Certidão gerada via internet com validade de 30 dias corridos.

Esta certidão pode ser validada no site do STJ com os seguintes dados:

Número da Certidão: 2015397

Código de Segurança: 6250.8B72.58DF.245E

Data de geração: 17 de Outubro de 2017, às 08:48:06

2. A contrario sensu é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência: 2.1. Do ICMS sobre o próprio ICMS: repercussão geral no RE n. 582.461 / SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18.05.2011. 2.2. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre as próprias contribuições ao PIS/PASEP e COFINS: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 976.836 - RS, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2010. 2.3. Do IRPJ e da CSLL sobre a própria CSLL: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.113.159 - AM, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.11.2009. 2.4. Do IPI sobre o ICMS: REsp. n. 675.663 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.08.2010; REsp. Nº 610.908 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. Nº 462.262 - SC, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007. 2.5. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre o ISSQN: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.

3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da capacidade contributiva.

4. Consoante o disposto no art. 12 e § 1º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o ISSQN e o ICMS devidos pela empresa prestadora de serviços na condição de contribuinte de direito fazem parte de sua receita bruta e, quando dela excluídos, a nova rubrica que se tem é a receita líquida.

5. Situação que não pode ser confundida com aquela outra decorrente da retenção e recolhimento do ISSQN e do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ISSQN-ST e ICMS-ST). Nesse outro caso, a empresa não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Quando é assim, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa que se torna apenas depositária de tributo que será entregue ao Fisco, consoante o art. 279 do RIR/99.

6. Na tributação sobre as vendas, o fato de haver ou não discriminação na fatura do valor suportado pelo vendedor a título de tributação decorre apenas da necessidade de se informar ou não ao Fisco, ou ao adquirente, o valor do tributo embutido no preço pago. Essa necessidade somente

surgiu quando os diversos ordenamentos jurídicos passaram a adotar o lançamento por homologação (informação ao Fisco) e/ou o princípio da não-cumulatividade (informação ao Fisco e ao adquirente), sob a técnica específica de dedução de imposto sobre imposto (imposto pago sobre imposto devido ou "tax on tax").

7. Tal é o que acontece com o ICMS, onde autolancamento pelo contribuinte na nota fiscal existe apenas para permitir ao Fisco efetivar a fiscalização a posteriori, dentro da sistemática do lançamento por homologação e permitir ao contribuinte contabilizar o crédito de imposto que irá utilizar para calcular o saldo do tributo devido dentro do princípio da não cumulatividade sob a técnica de dedução de imposto sobre imposto. Não se trata em momento algum de exclusão do valor do tributo do preço da mercadoria ou serviço.

8. Desse modo, firma-se para efeito de recurso repetitivo a tese de que: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações".

9. Tema que já foi objeto de quatro súmulas produzidas pelo extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR e por este Superior Tribunal de Justiça - STJ: Súmula n. 191/TFR: "É compatível a exigência da contribuição para o PIS com o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes". Súmula n. 258/TFR: "Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM". Súmula n. 68/STJ: "A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS". Súmula n. 94/STJ: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".

10. Tema que já foi objeto também do recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015) que decidiu matéria idêntica para o ISSQN e cujos fundamentos determinantes devem ser respeitados por esta Seção por dever de coerência na prestação jurisdicional previsto no art. 926, do CPC/2015.

11. Ante o exposto, DIVIRJO do relator para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do PARTICULAR e reconhecer a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS

PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.

12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001. Precedentes: (...)

13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: "O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica".

14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.

(STJ - REsp: 1144469 PR 2009/0112414-2, Redator: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 10/08/2016, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 02/12/2016)

*Como se sabe, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, na redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, "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".*

*Assim, aqui deve ser obrigatoriamente adotado o entendimento acima do STJ, proferido no Recurso Especial nº 1144469/PR, transitado em julgado em 13/03/2017 sob a sistemática do art. 543-C do CPC/73, rejeitando-se a argumentação da recorrente em sentido contrário.*

*Em que pese o Supremo Tribunal Federal ter decidido de forma favorável à tese da ora recorrente no Recurso Extraordinário nº 574.706 com repercussão geral, publicado no DJE em 02.10.2017, como ainda não se trata da "decisão definitiva" a que se refere o art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, não é o caso de sua reprodução no presente julgamento.*

*Nesse mesmo sentido foi decidido recentemente pelo CARF nos julgados abaixo:*

Processo nº 19515.000094/200720

Acórdão nº 3201-003.084– 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 29 de agosto de 2017

Relator: Marcelo Giovani Vieira

(...)

VOTO

(...)

Pelo contrário, o STJ, no Resp 114469/PR decidiu, no regime de recursos repetitivos, com trânsito em julgado em 13/03/2017, que o ICMS integra as bases de cálculo do Pis e da Cofins.

O STF decidiu de forma diferente, no RE 574.706, em repercussão geral, porém o processo ainda não é definitivo, não sendo vinculante para os colegiados do Carf, nos termos do §2º do art. 625 do Ricarf. Com efeito, é possível que o STF module os efeitos da decisão.

Pelo exposto, voto pelo desprovimento do recurso voluntário quanto aos ajustes na base de cálculo.

(...)

Processo nº 10980.900996/2011-83

Acórdão nº 3302-004.500 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 25 de julho de 2017

Relatora: Lenisa Prado

Redator designado: Walker Araújo

(...)

VOTO VENCEDOR

(...)

O RICARF prevê o requisito da decisão definitiva para a obrigatoriedade da aplicação do precedente, no caso em análise, o REsp 1.144.469/PR transitou em julgado em 10.03.2017 e o RE 574.706-RG/PR ainda espera a modulação de seus efeitos, não havendo, portanto, trânsito

em julgado. Logo, deve-se observar a decisão, já transitada em julgado, do Superior Tribunal de Justiça.

(...)

*Assim, pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a proposta de sobrestamento e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário."*

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por rejeitar a proposta de sobrestamento e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra