



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.921787/2012-54  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3402-002.554 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2020  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES POSITIVO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, sobrestrar o julgamento do presente processo na unidade de origem, até o trânsito em julgado do RE 592.616 (tema 118) do STF. Vencida a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10980.921749/2012-00, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão nº 3402-002.543, de 24 de junho de 2020, que lhe serve de paradigma.

Trata os autos de pedido de restituição indeferido totalmente porque não foi identificada a existência de pagamento disponível, o valor foi totalmente utilizado na extinção do débito da contribuição social no regime cumulativo, conforme consta do despacho decisório.

No referido pedido, a recorrente pleiteou a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS e solicitou a restituição dos valores pagos a maior dessas contribuições.

Em seu recurso à Primeira Instância, alegou que de acordo com as Leis instituidoras da contribuição para o PIS e da Cofins, bem como o art. 195 da Constituição

Federal vigente, apenas se poderia “reconhecer como base de cálculo para o PIS e a COFINS a receita ou o faturamento, não possuindo autorização para incluir em sua base o valor pago a título de ISS, visto que tal valor constitui ônus fiscal e não-faturamento. O valor do ISS está embutido no preço dos serviços prestados. Portanto, tal valor constitui ônus fiscal e não-faturamento.”

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

Suscita a aplicação do art. 110 do Código Tributário Nacional, alegando que “há que se atentar, também, para o princípio da razoabilidade, pressupondo-se que o texto constitucional se mostre fiel, no emprego dos institutos, de expressões e vocábulos, ao sentido próprio que eles possuem, não merecendo outras interpretações. Eis o conteúdo do art.110, do Código Tributário Nacional:

Art. 110 – A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Entende que a contribuição para o PIS e a Cofins só pode incidir sobre o faturamento, que representa, unicamente, o somatório das operações negociadas.

Argumenta que os contribuintes do PIS e da Cofins não faturam ISS, porque tal imposto não é receita da empresa, mas um desembolso que beneficia o Município, o qual detém a competência para cobrá-lo.

Ato contínuo, o colegiado do órgão julgador de primeira instância administrativa (DRJ) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos seguintes termos:

**BASE DE CÁLCULO. ISS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

O ISS integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, inexistindo previsão legal para sua exclusão, tanto no regime cumulativo quanto no regime não cumulativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão nº 3402-002.543, de 24 de junho de 2020, paradigma desta decisão.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Em suma, trata o processo de pedido de restituição de COFINS no qual o contribuinte não concorda com a inclusão do ISS na base de cálculo dessa contribuição.

Conforme informado no acórdão recorrido, essa questão vem sendo discutida no âmbito do Poder Judiciário, por meio do recurso extraordinário - RE nº 592.616, interposto contra decisão do TRF da 4<sup>a</sup> região, cuja repercussão geral foi reconhecida pelo STF.

O relator do RE, ao votar pelo reconhecimento de repercussão geral à matéria, observou que o caso é análogo ao RE 574.706, que discute a constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, cuja repercussão geral também foi reconhecida pelos ministros do STF. Em razão disso, o trâmite do RE 592.616 foi sobreestado, até que fosse julgada a constitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Assim, por se tratarem de questões análogas e em vista do relator do RE 592.616 reconhecer que o resultado do RE 574.706 tem influência direta sobre o caso, tanto que o ministro determinou o seu sobrerestamento até o julgamento final desse RE, entendo que o deslinde do caso deve ser o mesmo daqueles referentes à exclusão do ICMS da base de cálculo.

Essa questão da exclusão do ICMS da base de cálculo, há muito debatida nas turmas do CARF, até os dias atuais não se tem entendimento uniforme quando do seu julgamento, isso porque há turmas que acham já aplicável imediatamente aos casos aqui discutidos, no âmbito administrativo, a decisão do STF no RE 574.906, sob repercussão geral, enquanto outras turmas entendem que, por essa decisão ainda não ter transitado em julgado, em vista de julgamento pendente de embargos de declaração e estar sujeita a modulação dos seus efeitos, não seria de aplicação imediata nos processos aqui discutidos. No entanto, a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz propôs uma solução intermediária quanto a essa questão no sentido de sobrestrar o julgamento no âmbito administrativo desses processos até o trânsito em julgado da referida decisão do STF. Em vista da incerteza quanto ao início temporal dos efeitos da decisão proferida pelo STF, também entendo ser essa a solução mais prudente e adequada ao caso. Assim, com a devida vênia, reproduzo as considerações da ilustre Relatora, constantes do acórdão nº 3402-002.306, que fundamentaram o seu entendimento para sobrestrar os casos onde se discute a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS:

O presente caso tem como ponto fulcral a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS.

É de amplo conhecimento que o mérito dessa discussão foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em 2017, no RE 574.706 (Tema 69), culminando em precedente vinculante a favor do pleito dos contribuintes. Nessa oportunidade, confirmando seu próprio entendimento proferido em

2014 no RE 240.785 - por decisão Plenária, mas ainda não afetada por repercussão geral-, os Ministros decidiram pela não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. As razões utilizadas na decisão podem ser sintetizadas em três pontos:

- (i) o imposto não guarda relação com a definição constitucional de faturamento, pois o destinatário dos valores advindos do ICMS é o Poder Público, e não o contribuinte;
- (ii) sua inclusão representaria afronta aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva; e
- (iii) haveria lesão ao previsto no art. 154-I da Constituição.

Assim, o que resta a saber é em que medida esse entendimento já pode ser esposado por este Conselho, ao apreciar pedidos de restituição fundados na referida tese.

A dúvida advém pelo fato de a Procuradoria da Fazenda Nacional ter oposto embargos de declaração contra o Acórdão proferido pelo Supremo no RE 574.706, em de 02/10/2017, sendo que este recurso encontra-se ainda pendente de julgamento. Nos citados embargos, fundados no artigo 1.022 do CPC/2015, a Procuradoria alega que o Acórdão embargado estaria maculado por vícios que possibilitariam a atribuição de efeitos infringentes ao recurso. Outrossim, com base no artigo 927, §3º do CPC de 2015, requer a modulação dos efeitos do julgado, sob o argumento central impactos financeiro-fiscais da decisão aos Cofres da União.

Na qualidade de *custos legis*, a Procuradoria-Geral da República emitiu parecer em 04/06/2019, opinando pelo parcial provimento do recurso, somente para “que se faça a modulação dos efeitos do acórdão, de modo que o decidido neste recurso paradigmático tenha eficácia pro futuro, a partir do julgamento destes declaratórios.”

Diante desse quadro, e conforme já adiantado, pergunta-se: como deve proceder o CARF? Desde logo aplicar esse entendimento?

Isto porque o artigo 62, §2º do RICARF somente impõe como vinculantes ao CARF as decisões de mérito exaradas pelos Tribunais Superiores, seja na sistemática dos recursos repetitivos, seja na forma de repercussão geral. Confira-se:

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.(...).

§ 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.

Não há dúvidas de que é o trânsito em julgado que revela a imutabilidade da decisão judicial, sobre a qual recai a coisa julgada material e, assim, a “autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não

mais sujeita a recurso” (artigo 502 do CPC/2015). Disso, concluir-se-ia que não é ainda o caso de aplicação do quanto decidido no RE 574.706, uma vez que ainda não encontra-se transitado em julgado.

De outro lado, o artigo 1.026 do CPC afirma que os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo.

Ademais, no STJ atualmente as “antigas decisões definitivas de mérito” não valem mais.

Com efeito, em abril de 2017 a 1<sup>a</sup> Turma do STJ analisou quatro casos sobre o tema. Por unanimidade, os ministros votaram para que o entendimento do STF fosse seguido REsp 1.536.341 / 1.536.378 / 1.547.701 / 1.570.532, sendo deixada de lado a jurisprudência da própria casa no sentido de que o ICMS compunha a base de cálculo das Contribuições Sociais em questão (Súmulas 68 e 94 do STJ e Resp 1.144.469, julgado pela sistemática dos recursos repetitivos).

Tal decisão faz coro com a conduta da Primeira Seção do STJ que, na sessão de 27 de março de 2019, ao julgar a Questão de Ordem nos REsp 1.624.297-RS, 1.629.001-SC e 1.638.772-SC, determinou o cancelamento das Súmulas n. 68 e 94 STJ.

Assim, tampouco é o caso de aplicação da antiga jurisprudência do STJ, como se definitiva fosse, com base no artigo 62, §2º do RICARF, para resolver casos como o presente.

Em suma, não há decisão final de caráter geral e vinculante, seja do STJ ou do STF, que determine como deve ser julgado o mérito da questão debatida por esse Colegiado. *In casu*, tampouco existe decisão judicial individual por parte da Contribuinte.

Nestes termos é que se poderia propor o encaminhamento do processo para julgamento de mérito segundo a livre convicção dessa relatora a respeito do cabimento ou não da inclusão do ICMS na base da cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS. Todavia, entendo que tal conduta vai na contramão dos ditames que regem o direito processual civil e o processo administrativo fiscal. Explico.

A potencial modulação de efeitos da decisão proferida pelo STF no RE 574.706, conjuntamente com uma antecipação do julgamento do mérito de processos administrativos como o presente, podem trazer consequências nefastas.

Para comprovar tal assertiva, basta refletir sobre as seguintes situações: i) este Tribunal Administrativo concede o crédito requerido pelos contribuintes, com base na *ratio decidendi* encampada pelo STF no RE 574.706. Posteriormente, aquela Egrégia Corte resolve acatar o pedido da PGFN de modulação de efeitos da decisão, de modo que os regulares efeitos *ex tunc* da declaração de inconstitucionalidade passar a ser *ex nunc*, inexistindo portanto direito a restituição de tributos referentes ao passado. Nesta hipótese, a Fazenda Pública teria que lançar mão de diversos expedientes processuais para buscar reverter a decisão do CARF (e.g. ação rescisória, impugnação à execução de título judicial, ação anulatória, incidente administrativo de nulidade da decisão, a depender do

caso concreto); ii) o CARF negar a pretensão ao crédito do contribuinte. Nessa hipótese, caso o STF decida afastar o pedido de modulação de efeitos, por entender inexistentes os requisitos legais para tanto (interesse social e segurança jurídica, com base no artigo 927, §3º do CPC), aí será ao contribuinte que caberá correr atrás do prejuízo, ajuizando ação anulatória da decisão administrativa que negou o pedido de restituição de indébito indevidamente (artigo 169 do CTN).

Tanto em uma como eu outra situação observamos uma potencial multiplicação de litígios, administrativa ou judicialmente, para tratar dos mesmo créditos que hoje já são objeto de processos a serem julgados pelo CARF.

Lembre-se ainda que não cabe aqui elucubrar a respeito da modulação de efeitos do RE 574.706 ser uma medida acertada ou não. Não está em nossa alçada tal discussão. O que é importante saber é que essa possibilidade existe, já que os argumentos financeiro e de mudança de jurisprudência - como elemento de quebra de expectativa - já foram acatados pelo Supremo para modular efeitos de decisões em matéria tributária em outras oportunidades (REs 560.626 e 556.664 e RE n. 593.849).

Assim é que ganha força o entendimento pela necessidade de se aguardar o julgamento definitivo do STF no RE 574.706, sobrestando esse processo administrativo (artigo 1.035, §5º do CPC), com base na aplicação subsidiária do CPC ao processo administrativo fiscal (artigo 15 do CPC), o qual expressamente assim determina:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Afinal, inexiste norma nesse sentido, seja no Regimento Interno no CARF, seja no Decreto 70.235/72, ou mesmo na Lei 9.784/99. Por isso, tais diplomas hão de ser integrados pelo *Codex* processual nesse aspecto.

Outrossim, o artigo 2º da Lei 9.784/99 determina que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, segurança jurídica, interesse público e eficiência. Paralelamente o artigo 926 do CPC nos lembra que os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente. Tudo isso bem corroborar a necessidade de aguardar o julgamento definitivo do STF no RE 574.706, sob pena de ser proferida decisão que terá lugar no sistema jurídico somente de passagem, e ainda com grandes possibilidade de, ao invés de cumprir o seu papel de por fim aos litígios, somente serviria para renová-los.

Destaco as Resoluções CARF n. 3401-001.380 e 3401-001.387, que decidiram justamente pelo sobrerestamento de processo análogo ao presente.

Ainda saliento que o próprio STF mudou a sua orientação original no sentido de que para a aplicação de decisão proferida em RE com repercussão geral (artigo 1.040, inciso I do CPC) não é necessário o trânsito em julgado ou eventual modulação de efeitos. Em suas últimas

decisões sobre o tema, o STF está determinando a aplicação do rito da repercussão geral, com o retorno dos autos à origem, mas determinando que se aguarde o julgamento dos embargos de declaração opostos.

Confira-se trecho de decisão proferida pelo Ministro Dias Toffoli no exercício da Presidência:

Este Supremo Tribunal submeteu as questões trazidas no presente processo à sistemática da repercussão geral (Recurso Extraordinário n. 574.706, Tema nº 69): repercussão geral reconhecida e mérito julgado.

É certo que o Plenário da Suprema Corte já assentou que a publicação do acórdão de mérito de tema com repercussão geral reconhecida autoriza o julgamento imediato de causas que versem sobre a mesma matéria. Vide:

“(...) REPERCUSSÃO GERAL – ACÓRDÃO – PUBLICAÇÃO – EFEITOS – ARTIGO 1.040 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. A sistemática prevista no artigo 1.040 do Código de Processo Civil sinaliza, a partir da publicação do acórdão paradigma, a observância do entendimento do Plenário, formalizado sob o ângulo da repercussão geral” (RE nº 579.431/RS-ED, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Marco Aurélio, DJe de 22/6/18).

Entretanto, a eminentíssima Ministra Cármel Lúcia, Relatora do feito paradigma da repercussão geral, em situações idênticas a dos autos, tem determinado a devolução dos processos para que a Corte de origem aplique a sistemática da repercussão geral no caso em tela.

Pelo exposto, determino a devolução destes autos ao Tribunal de origem para que, após a conclusão do julgamento dos embargos de declaração no RE nº 574.706/PR, sejam observados os procedimentos previstos nos incs. I e II do art. 1.030 do Código de Processo Civil (al. c do inc. V do art. 13 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).” (ARE 1.202.614)

Também há decisões, no mesmo sentido, proferidas pelos Min. Marco Aurélio (RE 1.210.319 e RE 1.224.210); Ricardo Lewandowski (RE 1.199.659 e RE 1.212.746) e Cármel Lúcia (RE 1.207.394, RE 1.179.092 e ARE 1.208.162).

Consultando o andamento do RE nº574.706 no site do STF, observa-se que o julgamento dos embargos de declaração que estava previsto para o dia 5 de dezembro de 2019 foi retirado de pauta por uma decisão do presidente do STF, o ministro Dias Toffoli. Uma nova data depois foi prevista: 1º de abril de 2020. E, mais uma vez, não se concretizou, encontrando-se o julgamento dos embargos ainda pendente.

Dessa forma, com base nos fundamentos do acórdão acima transscrito, voto para que seja sobreposto o julgamento do presente processo administrativo na Unidade de Origem, até o trânsito em julgado do RE 592.616 (tema 118) do Supremo Tribunal Federal. Após, com o trânsito em julgado certificado nesses autos, retornem para julgamento nos termos regimentais.

## Conclusão

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.554 - 3<sup>a</sup> Sejul/4<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 10980.921787/2012-54

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de sobrestrar o julgamento do presente processo na unidade de origem, até o trânsito em julgado do RE 592.616 (tema 118) do STF.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo Mineiro Fernandes



## Ministério da Fazenda

### PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

#### Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por VILMA SANTOS DA GRACA em 25/09/2020 14:41:00.

Documento autenticado digitalmente por VILMA SANTOS DA GRACA em 25/09/2020.

Documento assinado digitalmente por: RODRIGO MINEIRO FERNANDES em 25/09/2020.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 15/03/2021.

#### Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP15.0321.14354.8DPU**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:**  
**82E3E09D327D5D2F5B461054BACE1391CF7C33BD495D926CDB06E8A036366522**