



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

Processo n° 11065.004336/2004-45
Recurso n° Embargos
Resolução n° **3401-001.679 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 12 de dezembro de 2018
Assunto PIS E COFINS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado REICHERT CALCADOS LTDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em sobrestar o julgamento, até o trânsito em julgado do Recurso Extraordinário n. 574.706, vencidos os Conselheiros Cássio Schappo e Rosaldo Trevisan.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Lázaro Antonio Souza Soares, Tiago Guerra Machado, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

Em 06/10/2011 foi proferida a Resolução CARF n° **3401-000.325**, de relatoria do Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, em que composição pretérita desta turma

decidiu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para aguardar decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal em matéria sob repercussão geral (RE 606107), nos termos do voto do relator. Adota-se o relatório do assento em referência, por fidedigno:

Trata-se de dois Embargos de Declaração no Acórdão nº 20311.738 (fls. 129/133), o primeiro interposto pela Delegada da Receita Federal em Novo Hamburgo/RS (fls. 144/150), o segundo pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 155/156), ambos tempestivos.

*Alega a primeira Embargante **omissões, contradições e obscuridades no trato da inclusão, ou não, das transferências de ICMS na base da Cofins não-cumulativa.***

Após transcrever trechos do voto embargado, aponta, dentre outros vícios, confusão entre saldo credor e créditos, afirmando o seguinte:

Ora, não se pode confundir saldo credor com crédito. Para se chegar ao crédito, faz-se necessário, obrigatoriamente, o confronto entre débitos e crédito! De que maneira poder-se-ia chegar ao saldo sem confrontar débitos e créditos?

A Procuradora da Fazenda Nacional, por sua vez, ratifica as razões externadas nos Embargos da Delegada da RFB em Novo Hamburgo, afirmando que o Acórdão embargado “promoveu um desvirtuamento da sistemática da não-cumulatividade das contribuições PIS/Cofins, existindo contradição no que tange à sistemática do conceito de saldo credor.”

É o Relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

Naquela oportunidade, a turma decidiu pela conversão do feito em diligência para que o feito aguardasse sobrestado até a ulterior decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal a respeito da controvérsia concernente à inclusão ou não do ICMS na base de cálculo das contribuições:

É que o tema referente à inclusão (ou não) do ICMS na base de cálculo do PIS Faturamento e da Cofins não-cumulativos está sob análise do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 606107, com repercussão geral já definida. Não pode, pois, ser analisado nesta oportunidade, impondo-se o sobrestamento do julgamento em obediência ao § 2º do art. do Anexo II do RICARF, acrescentado pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, que dispõe o seguinte:

Art. 62A.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C 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.

§ 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. 543B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Como informa o sítio do Colendo Tribunal na internet (consulta em 03 de outubro de 2011), o debate no RE nº 606107 versa sobre o seguinte:

Recurso extraordinário em que discute, à luz dos artigos 149, § 2º, I; 150, § 6º; 155, § 2º, X, a; e 195, caput, I, b, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da exigência de que o valor correspondente às transferências de créditos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS pela empresa contribuinte seja integrado à base de cálculo das contribuições Programa de Integração Social PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS não cumulativas.

Por oportuno, observo que a matéria também é objeto da ADC nº 18 e do RE nº 2407852/ MG. Apreciando Medida Cautelar na referida Ação Declaratória de Constitucionalidade, o STF, em 14/08/2008, resolvendo questão de ordem suscitada no sentido de dar prosseguimento ao julgamento do RE nº 240.7852/ MG, por maioria deliberou pela precedência do controle concentrado em relação ao controle difuso, conforme a ementa seguinte:

Medida cautelar. Ação declaratória de constitucionalidade. Art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. COFINS e PIS/PASEP. Base de cálculo. Faturamento (art. 195, inciso I, alínea "b", da CF). Exclusão do valor relativo ao ICMS.

1. O controle direto de constitucionalidade precede o controle difuso, não obstando o ajuizamento da ação direta o curso do julgamento do recurso extraordinário.

2. Comprovada a divergência jurisprudencial entre Juízes e Tribunais pátrios relativamente à possibilidade de incluir o valor do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, cabe deferir a medida cautelar para suspender o julgamento das demandas que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98.

3. Medida cautelar deferida, excluídos desta os processos em andamentos no Supremo Tribunal Federal.

Pelo exposto, levando em conta art. 62A, § 2º, do RICARF, voto por sobrestar o julgamento até que o STF decida sobre a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo do PIS Faturamento e Cofins não cumulativos.

Somente após decisão transitada em julgado do Colendo Tribunal sobre o tema é que o processo deve retornar a esta Turma para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

Em que pese nosso posicionamento a respeito da matéria de fundo, 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.

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.

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 transubjetivo 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 desígnio 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.

Assim, o caminho da resolução para fins de sobrestamento 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 tênue*". 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.

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.

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 conseqüências danosas. Uma vez admitida, dá-se o fenômeno do sobrestamento 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 beneficentes.

(...) 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).

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.

Faz-se necessário, neste sentido, admitir não a aproximação do direito continental a um vero sistema de precedentes, pois há **substantial 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 **juízo 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.

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. 1º, § 2º, da LC 116/03.*

Discordarmos da existência de um suposto “princípio da eficácia vinculante dos precedentes jurisprudenciais”, de conteúdo contramajoritário e que milita em desprezo de “(...) *uma das bases imprescindíveis na realização de uma certa concepção do Estado e do Direito*”¹ 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.

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*”:² antes um farol a ser seguido do que uma camisa de força para o aplicador. Passasse, 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.

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.

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

² *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, inexistente 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).

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.

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.

E tampouco merece guarida o pálido argumento de que se trataria, aqui, de repriminção de 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 eloqüente: 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.³ Assim, a inexistência de previsão regimental sobre a

³ 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 do legislador, é 'eloqüente', ou um ato racionalizado, é porque, no sistema cartesiano do direito não há espaço para

possibilidade de suspensão não implica, por evidente, uma norma de proibição. Sob tal argumento esta turma vinha decidindo, por voto de qualidade,⁴ pela impossibilidade de suspensão do processo administrativo, racional textualista que passa a ser suplantado pela turma a partir da análise do presente caso.

Acrescemos a tais considerações os argumentos veiculados em artigo sobre o tema que escrevemos em co-autoria com Diego Diniz Ribeiro, publicado em 03/05/2017:⁵

"(...) o fato de ainda inexistir 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 sobrestados, 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, conseqüentemente, 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 gerais do direito e a equidade. Ai 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.

a falha e, neste mundo hipotético, até mesmo os menores desvios do discurso são obra da antevidência do método jurídico e apontam para um querer positivo".

⁴ Acórdão CARF nº 3401-003.627, proferido em sessão de 25/04/2017, de minha relatoria.

⁵ 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.

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 sobrestamento 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 sobreditos 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 (sobrestamento 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).

Em idêntico sentido, prolífico e percuciente estudo empreendido por Diana Piatti Lobo e Daniella Zagari, que resultou em artigo publicado em 15/05/2018:⁶ "A Portaria nº 153/18 também não abordou questão extremamente pertinente no cenário atual, que se refere à possibilidade de sobrestamento 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 sobrestamento do processo administrativo nos casos em que o próprio STF sobrestava 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.

⁶ ZAGARI, Daniella e LOBO, Diana Piatti. "As alterações no Regimento Interno do CARF: a hipótese de sobrestamento dos processos administrativos". Brasília: Jota, 15 de maio de 2018, disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-do-machado-meyer/as-alteracoes-no-regimento-interno-do-carf-15052018>>, último acesso em 02/06/2018.

Ocorre que essa ausência de norma específica no Regimento sobre o sobrestamento 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 pela 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 compreende 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 arrecadatário 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 arrecadatário 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 (números 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 sobrestamento 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 sobrestamento 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 sobrestamento, 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 sobrestamento 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).

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator