



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.022318/2008-11
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.655 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 13 de julho de 2023
Recorrente R H CARDOSO E CIA. LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004, 2005

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS. DELIMITAÇÃO DO ALCANCE DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL DEMONSTRADA.

Se o paradigma indicado foi editado em contexto fático diverso do recorrido, o dissídio jurisprudencial resta limitado ao aspecto processual no qual decisões distintas foram adotadas, qual seja, a possibilidade de aplicação de decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral antes de seu trânsito em julgado.

MULTA QUALIFICADA. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado pra demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, no qual foi afastada a existência de reiteração na omissão de receitas e não havia apontamento de receitas escrituradas e não declaradas, distintamente das circunstâncias que motivaram a qualificação da penalidade no recorrido.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. POSSIBILIDADE.

Nos termos do RE nº 574.706, julgado em sede de repercussão geral pelo STF, o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação “à exclusão do ICMS tratada no referido RE nº 574.706/PR”, vencido o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto (relator) que votou pelo conhecimento integral do recurso. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento,

deu-se provimento ao recurso com retorno dos autos ao colegiado a quo, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por negar provimento ao recurso, e o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado que votou pelo provimento parcial com retorno ao colegiado a quo. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Edeli Pereira Bessa. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

(documento assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausentes momentaneamente os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência (fls. 494 e seguintes) interposto por R H CARDOSO E CIA. LTDA contra o Acórdão n.º 1302-002.977 (fls. 442 e seguintes), de 26/07/2018, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, por meio do qual o colegiado NEGOU PROVIMENTO aos recursos DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO, nos seguintes termos:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

NULIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO PROFERIDA APÓS O PRAZO DE 360 DIAS DA APRESENTAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

O art. 24 da Lei n.º 11.457/2007, não fixou quaisquer sanções ou penalidades pelo descumprimento do prazo para o proferimento de decisão administrativa, pela administração tributária, tampouco, estabeleceu como consequência a "decadência" ou a preclusão de seu poder/dever de se manifestar nos processos administrativos fiscais instaurados.

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO APÓS ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. ADE PENDENTE DE JULGAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Súmula CARF n.º 14)

OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO COM BASE NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS E LIVROS FISCAIS DO ICMS/ISS. VALIDADE.

A simples emissão das notas fiscais e o seu registro nos livros fiscais do ICMS e ISS, nos quais se espelha o faturamento da empresa, é por si só um elemento seguro para identificar a receita da pessoa jurídica. Trata-se de prova direta, de valor indiscutível. Sua desconstituição por parte da fiscalizada, dependeria da comprovação do cancelamento da operação ou da devolução total ou parcial das mercadorias ou da não aceitação dos serviços vendidos pelos clientes.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECONHECIMENTO. REGIME DE COMPETÊNCIA X REGIME DE CAIXA.

A regra geral para o reconhecimento das receitas pelas pessoas jurídicas é o regime de competência, incumbindo ao sujeito passivo que optou pela tributação pelo regime de caixa, nos casos permitidos pela legislação. Quando o contribuinte deixa de apresentar os livros onde deveriam estar escrituradas suas receitas, nem demonstra que foram oferecidas à tributação, correta a apuração efetuada pelo Fisco pelo regime de competência.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. INTUITO DOLOSO CARACTERIZADO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, na hipótese tipificada no art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/64.

O ato omissivo ou comissivo do agente nem sempre se exterioriza ou se identifica por uma única ação, mas por um conjunto delas que revela a prática e o intuito de suprimir ou de reduzir tributo.

Há que se diferenciar a possibilidade de ocorrência de mero erro fortuito do erro intencional. Este último se exterioriza pelas características, pelas circunstâncias e/ou pela prática reiterada. Em geral, o cuidado em tentar ocultar o erro ou a omissão, é revelador do intuito doloso. Incumbe ao Fisco trazer aos autos os elementos que possam demonstrá-lo.

No caso concreto, os elementos trazidos aos autos pela autoridade fiscal convergem no sentido de caracterizar o intuito sonegatório da contribuinte, ante a reiterada prática de oferecer à tributação em suas

declarações de rendimentos valores significativamente inferiores às receitas efetivamente auferidas.

DECADÊNCIA. PRAZO APLICÁVEL. INTUITO DOLOSO.

Comprovada a existência do intuito doloso de sonegar tributos, ainda que existente pagamento parcial, o prazo decadencial é deslocado para o primeiro dia do exercício em que este poderia ser lançado, nos termos do art. 173, inc. I do CTN, conforme assentada pelo STJ no julgamento do Resp. n.º 973.733/SC.

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. DECISÃO DO STF. AUSÊNCIA DE DEFINITIVIDADE. INAPLICABILIDADE.

Não tendo ocorrido o trânsito em julgado do RE ° 574.706, que reconhece a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins, uma vez pendente de apreciação o pedido de modulação de efeitos elaborado pela União Federal, ainda não se tornou definitiva aquela decisão, ao menos quanto a sua extensão temporal, revelando-se inviável a aplicação do precedente, de forma precária, aos fatos pretéritos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO COMPROVADO. EXCLUSÃO.

Não tendo a fiscalização aportado ao autos elementos que pudessem comprovar a ocorrência de interposição de pessoas no quadro social da empresa autuada, que justificariam o enquadramento no art. 124, inc. I do CTN, a imputação de responsabilidade deve ser cancelada.”

Cientificado do acórdão em 28/09/2018 (conforme Aviso de Recebimento – AR de fls. 489), uma sexta-feira, o contribuinte interpôs o recurso especial de divergência em 15/10/2018 apontando divergência quanto às seguintes matérias: (i) exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; (ii) Desqualificação da multa de ofício e (iii) Decadência.

O r. despacho de admissibilidade de fls. 628-639 admitiu parcialmente o Recurso Especial em relação a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e a desqualificação da multa de ofício, nos seguintes termos:

1ª divergência: Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS

Com relação a esta divergência, a recorrente apresentou como paradigma o acórdão n.º **3201-003.725**.

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente.

Ambos os casos trazidos a confronto versam sobre a mesma questão de direito, inclusive fazendo referência à mesma decisão proferida pelo STF em caso com repercussão geral reconhecida (RE n.º 574.706) na sua respectiva fundamentação.

Contudo, enquanto a decisão paradigmática assentou que o ICMS *não compõe* a base de cálculo do PIS e da COFINS, devendo a decisão do STF ser imediatamente aplicada pelo CARF no julgamento dos recursos (o acórdão n.º 3201-003.725 foi proferido em 24/05/2018), o acórdão recorrido, de forma diametralmente oposta, em decisão

proferida em 26/07/2018, assentou que, *não tendo ainda ocorrido o trânsito em julgado do RE ° 574.706*, não deveria ser o precedente aplicado aos julgamentos do CARF, de sorte que manteve o entendimento de que o ICMS *deve compor* a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação a esta matéria.

2ª divergência: Multa de ofício qualificada

Com relação a esta divergência, a recorrente apresentou como paradigma o acórdão n.º **1402-001.755**.

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente.

Não escapa, contudo, à presente análise que, no caso dos autos, consoante a própria recorrente o percebeu e consignou no seu recurso especial, a multa de ofício foi qualificada pela fiscalização com base em dois fundamentos distintos, quais sejam: *(i) a reiteração da conduta* de apresentar declaração ao fisco em montantes significativamente inferiores àqueles registrados na sua escrituração; e *(ii) a constituição da empresa* de forma fraudulenta em nome de “laranja” (interposição de pessoas), na pessoa do Sr. Ronaldo Eustáquio Cardoso.

Contudo, na exata medida em que o acórdão recorrido confirmou (em recurso de ofício) a decisão da DRJ pela exoneração da responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Ronaldo Eustáquio Cardoso, de fato restou como *único fundamento do acórdão recorrido*, para a manutenção da multa qualificada, a já mencionada *reiteração da conduta de declarar valores a menor para o fisco* (registre-se, contudo, apenas para conhecimento, que *a responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Ronaldo Eustáquio Cardoso é objeto de recurso especial por parte da Fazenda Nacional — neste estágio processual precariamente rejeitado, contudo, no ponto, por meio de despacho de análise de admissibilidade proferido nesta mesma data*).

Nestas circunstâncias é que se confirma, então, que *o caso dos autos se assemelha ao caso paradigmático, pois naquele — do quanto é possível verificar pela leitura do inteiro teor do acórdão n.º 1402-001.755 — também ocorreu a prática reiterada, por parte do contribuinte, de declarar receitas ao fisco em valores inferiores ao devido, tendo sido este o motivo para a qualificação da penalidade, naquele caso. É o que se confirma no seguinte excerto do voto condutor daquele acórdão, verbis:*

“Da análise, dos autos do processo, **resta claro a conclusão de que a multa qualificada foi aplicada em decorrência de que a autoridade fiscal entendeu que estaria caracterizado o evidente intuito de fraude, já que a contribuinte teria se utilizado de meios escusos (prática reiterada) para declarar à menor de receitas auferidas**. Ou seja, entendeu a autoridade lançadora que a contribuinte prestou informações ao fisco, de forma reiterada, em sua declaração de imposto de renda divergente de dados levantados pela fiscalização com intuito de reduzir o seu imposto de renda.”

Embora o acórdão recorrido mencione a circunstância de serem *significativamente inferiores* os valores declarados pelo contribuinte (esclarecendo que, em média, era declarado *menos de 2%* da receita obtida), fato é que, no acórdão paradigmático, não há nenhuma demonstração numérica que permita conhecer precisamente de quanto era, nominalmente ou proporcionalmente, o valor da omissão perpetrada).

Assim, não se afigura razoável trazer tal fato como possível fator de *discrímen* entre as situações fáticas analisadas em cada caso, mormente considerando-se que o acórdão paradigmático assentou, de acordo com o quanto exposto no seu voto condutor, que “*a omissão de receitas, independentemente, da habitualidade e do montante utilizado, caracteriza falta simples de omissão de receitas, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%*”.

Pelo exposto, deve ter seguimento o recurso especial do contribuinte, portanto, com relação a este ponto.

No mérito sustenta que a decisão proferida no RE 574.706 era definitiva de mérito para fins do art. 62, §2º do RICARF, uma vez que os embargos não tem efeito suspensivo.

Alega ainda que a omissão de receitas em obrigações tributárias não configura prática com intuito doloso, ainda mais se devidamente emitidas as notas fiscais.

Intimada a PGFN apresentou contrarrazões em que sustenta que ainda está pendente de solução definitiva, a decisão exarada no RE n.º 574.706/MG não pode servir de fundamento para autorizar de plano a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Quanto à qualificação da multa, adota como razões excerto do acórdão recorrido.

É em síntese o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso Especial do Contribuinte - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª

(primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei n.º 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inócurre, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Intimada a i. PGFN não contesta a existência da divergência, razão pela qual proponho seu conhecimento com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784, de 1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Admito, portanto, o recurso especial.

Recurso Especial do Contribuinte - Mérito

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

A divergência suscitada pela Recorrente perde o objeto com o trânsito em julgado do RE 574.706/PR em 09/09/2021:



CERTIDÃO DE TRÂNSITO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574706

RECORRENTE(S):	IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA
ADVOGADO(A/S):	LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO E OUTROS(A/S)
RECORRIDO(A/S):	UNIÃO
PROCURADOR(ES):	PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Certifico que o(a) acórdão/decisão transitou em julgado em 09/09/2021.

Brasília, 17 de setembro de 2021.

Referido acórdão restou assim ementado:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

O acórdão de embargos ficou assim ementado:

EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” - , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

(RE 574706 ED, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-160 DIVULG 10-08-2021 PUBLIC 12-08-2021)

Referida decisão é vinculante, nos termos do art. 62, §2 do RICARF, devendo ser adotado. Todavia, ainda que antes do trânsito em julgado, já havia sido fixada no julgamento de março de 2017 a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência de PIS e COFINS, de modo que ela já poderia ser aplicada nos julgamentos do CARF sem que houvesse a necessidade do trânsito em julgado.

Ante todo o exposto, na parte conhecida, voto por dar provimento ao Recurso Especial com retorno dos autos ao colegiado a quo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento integral do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado compreendeu que o dissídio jurisprudencial não restou demonstrado acerca da segunda matéria.

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento quanto às matérias “exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS” e “multa de ofício qualificada”. Intimada por edital, vez que improfícua a tentativa de ciência por via postal, a Contribuinte não apresentou agravo contra a admissibilidade parcial.

Com respeito à matéria “multa de ofício qualificada”, o recurso especial da Contribuinte teve seguimento com base no paradigma n.º 1402-001.755. A Contribuinte alinhou os casos comparados sob as seguintes premissas fáticas:

- ambos os casos tratavam de lançamento de IRPJ e seus decorrentes;
- em ambos os casos, a Infração apurada era de omissão de receitas;
- em ambos os casos, o fundamento exclusivo para a aplicação da multa isolada foi a conduta reiterada de omissão de receitas.

O exame de admissibilidade, depois de observar que a interposição de pessoas fora afastada como motivo para qualificação da penalidade, concluiu que:

Nestas circunstâncias é que se confirma, então, que *o caso dos autos se assemelha ao caso paradigmático, pois naquele* — do quanto é possível verificar pela leitura do inteiro teor do acórdão n.º 1402-001.755 — *também ocorreu a prática reiterada, por parte do contribuinte, de declarar receitas ao fisco em valores inferiores ao devido,* tendo sido este o motivo para a qualificação da penalidade, naquele caso. É o que se confirma no seguinte excerto do voto condutor daquele acórdão, *verbis*:

[...]

Embora o acórdão recorrido mencione a circunstância de serem significativamente inferiores os valores declarados pelo contribuinte (esclarecendo que, em média, era declarado menos de 2% da receita obtida), fato é que, no acórdão paradigmático, não há nenhuma demonstração numérica que permita conhecer precisamente de quanto era, nominalmente ou proporcionalmente, o valor da omissão perpetrada).

Assim, não se afigura razoável trazer tal fato como possível fator de discrimen entre as situações fáticas analisadas em cada caso, mormente considerando-se que o acórdão paradigmático assentou, de acordo com o quanto exposto no seu voto condutor, que “a omissão de receitas, *independentemente, da habitualidade e do montante utilizado,* caracteriza falta simples de omissão de receitas, porém, *não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%*”. (*destaques do original*)

Atente-se, porém, que, mesmo que se aceite relativizar o percentual de omissão e o período de reiteração a omissão de receitas – aspectos que o voto condutor do acórdão recorrido considerou relevantes para a manutenção da qualificação da penalidade ao endossar os fundamentos da decisão de 1ª instância – o caso aqui tem em conta *valores de receitas em montantes significativamente inferiores àqueles escriturados nos livros Registro de Apuração do ICMS*, e o voto condutor do acórdão recorrido, por esta razão específica, adiciona que *a jurisprudência consolidada deste conselho traz entendimento no sentido de que configurada a prática reiterada de ocultar receitas na declaração de rendimentos apresentada ao Fisco Federal, em detrimento das reais receitas declaradas ao Fisco Estadual ou Municipal, revela o intuito doloso de sonegar tributos.*

Já o paradigma analisou a questão em sede de recurso de ofício, como assim pontuado preliminarmente em seu voto condutor:

Da mesma forma, como alertou a decisão recorrida, se faz necessário, inicialmente, antes de apreciar a decadência, de se investigar a correção da imputação da multa qualificada de 150% sobre os tributos apurados nas infrações n.ºs 1 (omissão de receitas oriundas da recuperação de valores em alienação do imóvel denominado Piracabu) e 3 (rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável, que foram tributados à alíquota de 8%, quando o correto seria adicionar tais valores ao lucro presumido, no terceiro e quarto trimestres de 2007).

[...]

Para qualificar a multa incidente sobre os tributos da primeira das infrações acima, a autoridade fiscal alegou que o contribuinte havia incorrido em prática reiterada de omissão de receitas, por não ter oferecido à tributação o ressarcimento dos tributos incidentes sobre parte da venda do imóvel Piracabu. Já em relação à qualificação da multa de ofício vinculada aos tributos decorrentes da tributação indevida das receitas de aplicações financeiras, para as quais o contribuinte as considerou como receita bruta, quando deveria acresce-las ao lucro presumido, isso no entendimento da autoridade fiscal, esta entendeu que o procedimento do contribuinte não poderia ser considerado um simples erro no preenchimento da DIPJ, pois tal declaração tinha campo próprio para agasalhar tais receitas, sendo certo que o contribuinte informou a totalidade do IRRF sobre tais receitas. Ademais, tal prática seria reiterada, como se viria nos dois trimestres de 2007 e um de 2008, tudo a justificar a qualificação. Já a autoridade julgadora para desqualificar a multa entendeu, no primeiro item, que a percepção das receitas consideradas omitidas pela fiscalização ocorreu a partir de um único negócio jurídico de compra e venda, a alienação do imóvel Piracabu, não havendo falar em prática reiterada, pela pretensa omissão de receitas em apenas dois trimestres, quando, repise-se, as receitas tiveram origem em negócio jurídico único. Já em relação à qualificação da multa de ofício vinculada aos tributos decorrentes da tributação indevida das receitas de aplicações financeiras, para as quais o contribuinte as considerou como receita bruta a autoridade julgadora entendeu que a oferta equivocada de receitas à tributação, como ocorreu no caso vertente, quando o contribuinte pagou parte das exações, não pode ser considerada uma conduta qualificada, devendo incidir, na espécie, mais uma vez a Súmula CARF n.º 14, pois parece claro que não houve um plus doloso na conduta do contribuinte, que apenas tributou parcialmente as receitas de aplicações financeiras, não havendo, assim, qualquer justificativa para qualificar a multa de ofício lançada, sendo de rigor reduzi-la do percentual de 150% para 75% sobre os tributos apurados sobre tal omissão de receitas.

Assim, sob a ótica da autoridade julgadora de 1ª instância, na primeira omissão de receitas não haveria reiteração, porque as parcelas não computadas em diferentes períodos de apuração decorriam de uma única operação de alienação. Já na segunda infração, não haveria propriamente omissão de receitas, vez que as receitas financeiras foram submetidas à tributação, mas com aplicação do coeficiente de presunção do lucro.

Trata-se de um cenário fático substancialmente distinto do presente, no qual a reiteração se verificou em face de receitas da atividade escrituradas e informadas ao Fisco Estadual, mas incluídas nas bases tributáveis federais em montantes correspondentes, em média, a 2% das receitas escrituradas. Em tais circunstâncias, não é possível transpor, para o presente caso, as seguintes assertivas do paradigma, expressamente vinculadas àquele contexto fático:

Ora, com a devida vênia, a prestação de informações ao fisco, em resposta à intimação, divergente de dados levantados pela fiscalização, bem como a omissão de receitas, independentemente, da habitualidade e do montante utilizado, caracteriza falta simples de omissão de receitas, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, pelas razões abaixo expostas.

Da análise, dos autos do processo, resta claro a conclusão de que a multa qualificada foi aplicada em decorrência de que a autoridade fiscal entendeu que estaria caracterizado o evidente intuito de fraude, já que a contribuinte teria se utilizado de meios escusos (prática reiterada) para declarar à menor de receitas auferidas. Ou seja, entendeu a autoridade lançadora que a contribuinte prestou informações ao fisco, de forma reiterada, em sua declaração de imposto de renda divergente de dados levantados pela fiscalização com intuito de reduzir o seu imposto de renda.

Em tais circunstâncias, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos n.º 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF n.º 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

O presente voto, assim, é por NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte quanto à matéria “multa qualificada”.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA.

A matéria “exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS” teve seguimento com base no paradigma n.º 3201-003.725. A Contribuinte observa que o acórdão recorrido reconhece seu pleito de *exclusão do ICMS e do ISS da base de cálculo do Simples, do PIS e da COFINS*, vez que o litígio teve em conta exigência na sistemática do Simples Federal no ano-calendário 2004 e de tributos apurados com base no arbitramento dos lucros e sobre o faturamento no ano-calendário 2005. E, apontando que o paradigma *versou sobre lançamento*

tributário que constituiu créditos tributários de tributos cuja base de cálculo é a receita bruta, quais sejam, o PIS e COFINS, alinha os casos comparados nos seguintes termos:

Tal como no presente caso, o acórdão recorrido relata que a DRJ rejeitou a alegação do contribuinte de que o ICMS não pode compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, pois estranhas ao conceito de receita bruta. É ver os trechos do relatório que citam as alegações do contribuinte e ementa do acórdão da DRJ;

[...]

E também, de forma idêntica ao caso aqui analisado, a Recorrente alegou, em seu recurso voluntário, a invalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme seguinte trecho do relatório do acórdão paradigma:

[...]

Portanto, ambos os casos apresentam similitude fática [...]

Há também uma similitude nos acórdãos, pois nenhum deles nega que o STF julgou o RE nº 574.706, e nem que o entendimento por ele adotado foi o de que aqueles impostos incidentes sobre operações e prestações, em específico o ICMS, não podem integrar a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo de tributos federais, em especial o PIS e a COFINS. É ver os seguintes trechos dos acórdãos:

[...]

A divergência da conclusão jurídica entre os acórdãos se dá porque, enquanto o acórdão recorrido concluiu que o entendimento firmado pelo STF no RE nº 574.706 não poderia ser aplicado para solucionar o presente caso, pois ainda não transitado em julgado (pendentes embargos de declaração da União nos quais se pleiteia a modulação dos efeitos da decisão), o acórdão paradigma entendeu que, mesmo diante da ausência de trânsito em julgado, o entendimento deveria ser aplicado, uma vez que o mérito da questão pertinente à definição do conceito de receita bruta e a exclusão do ICMS do seu âmbito está definitivamente resolvida no STF.

O exame de admissibilidade concluiu que:

Ambos os casos trazidos a confronto versam sobre a mesma questão de direito, inclusive fazendo referência à mesma decisão proferida pelo STF em caso com repercussão geral reconhecida (RE nº 574.706) na sua respectiva fundamentação.

Contudo, enquanto a decisão paradigmática assentou que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, devendo a decisão do STF ser imediatamente aplicada pelo CARF no julgamento dos recursos (o acórdão nº 3201-003.725 foi proferido em 24/05/2018), o acórdão recorrido, de forma diametralmente oposta, em decisão proferida em 26/07/2018, assentou que, não tendo ainda ocorrido o trânsito em julgado do RE nº 574.706, não deveria ser o precedente aplicado aos julgamentos do CARF, de sorte que manteve o entendimento de que o ICMS deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Observe-se que o Colegiado *a quo*, embora reconheça que o pedido da Contribuinte também alcança o ISS, rejeita a alegação com base, apenas, na impossibilidade de aplicação da decisão do Supremo Tribunal Federal com respeito ao ICMS. A Contribuinte, por sua vez, suscita o dissídio jurisprudencial com base em paradigma que tratou, apenas, de exclusão de ICMS do faturamento, sem renovar a discussão acerca da exclusão do ISS do faturamento.

Registre-se, também, que o mesmo paradigma aqui invocado foi rejeitado por este Colegiado para caracterização de dissídio jurisprudencial porque, como exposto pela ex-Conselheira Andréa Duek Simantob no voto condutor do Acórdão n.º 9101-005.343³:

O acórdão n.º 3201-003.725, por sua vez, trata de lançamento de ofício de PIS e de Cofins decorrentes da “*glosa de valores indevidamente incluídos no cômputo da base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade*” dessas contribuições.

Neste caso, mais uma vez, é evidente que a glosa em questão se refere a operações específicas e *devidamente identificadas (e contabilizadas) pelo contribuinte*, sobre as quais torna-se possível saber, *se o caso*, qual foi o valor do ICMS incidente sobre elas, de sorte a bem poder determinar, uma vez decidido o mérito da questão controversa de direito, qual o valor passível de exclusão das bases de cálculo (uma vez que seja este o entendimento do colegiado julgador).

O seguinte excerto do relatório daquela decisão paradigmática bem evidencia que, naquele caso, havia uma perfeita identificação de qual seria o valor reclamado a este título (destaquei):

“(…) diz que im procedem as infrações de PIS e Cofins descritas no item 4 e subitens do Termo de Verificação Fiscal à fls. 23/28; primeiro que deve ser excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins os valores do ICMS, conforme entendimento do Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), **apresentando, dessa forma, quadro demonstrativo dos valores de ICMS incidentes sobre as vendas de 2005 e 2006 que devem ser excluídos dos períodos autuados;**”

No caso dos autos, contudo, a situação fática é completamente distinta. Não se trata de operações *devidamente identificadas (e contabilizadas) pelo contribuinte*, a respeito das quais requer-se a dedução do valor do ICMS sobre elas incidente.

Trata-se de receitas *omitidas e não escrituradas*, acerca das quais a contribuinte simplesmente não fez qualquer mínimo esforço de demonstração de qual seria o valor incidente sobre tais operações (presumivelmente em razão, talvez, da própria *impossibilidade* de assim fazê-lo).

Foram precisamente circunstâncias fáticas e específicas as razões pelas quais a decisão recorrida assim firmou o seu entendimento, *verbis*:

“Na forma fundamentada no Acórdão recorrido, nota-se que, **a dedução de qualquer um dos eventos descritos nos incisos do artigo acima *dependeria, cumulativamente (a) do seu prévio e correto registro contábil e (b) da comprovação tanto (b.1) de sua efetividade quanto (b.2) de que a Recorrente já não se haja valido, anteriormente, destas deduções no cálculo do PIS e da COFINS.***

Assim, **por se tratar de omissão de receita e por não haver escritas contábeis e comerciais a respeito**, não há como acolher o pedido da Recorrente quanto à pretendida exclusão.”

Veja-se que tal entendimento é absolutamente *desvinculado* da questão de direito relativa à aplicação ou não do entendimento manifestado pelo STF no Recurso Extraordinário n.º 574.706 ao caso. Incidentalmente, aliás, esta alegação específica (aplicação do RE n.º 574.706) não foi *sequer mencionada* no recurso voluntário, e nem tampouco nos próprios embargos apresentados pelo contribuinte ao acórdão n.º 1302-002.619, somente vindo a aflorar por ocasião da apresentação do recurso especial.

Assim, diante da total dissimilaridade fática entre os casos, não é possível extrair-se, de seu confronto, a divergência alegada.

³ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Enquanto os casos paradigmáticos trataram de *operações devidamente identificadas (e contabilizadas) pelo contribuinte*, a respeito das quais foi demonstrado, nas razões de defesa, os valores que estavam sendo pleiteados, no caso dos autos trata-se de *receitas omitidas e não escrituradas*, não havendo a mínima demonstração de qual seria, supostamente, o valor incidente sobre tais operações, passível de dedução.

Em razão do exposto, não conheço do recurso apresentado, no que diz respeito à matéria **“exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS”**. Dele conheço, portanto, apenas com relação à matéria **“exclusão dos cheques devolvidos da base de cálculo dos depósitos bancários”**. (*destaques do original*)

No presente caso, porém, as exigências foram apuradas *a partir das receitas de venda e serviços escrituradas nos livros de apuração do ICMS e ISS*, e também tendo em conta que *as notas fiscais emitidas comprovam o efetivo auferimento da receita*.

De toda a sorte, importa ter em conta que, como observado no exame de admissibilidade, os casos comparados se distinguiram quanto à caracterização do RE nº 574.706 como decisão definitiva de mérito, para fins de aplicação do art. 62, § 2º, do Anexo II do RICARF.

Este aspecto recentemente foi objeto de debate neste Colegiado, que concluiu, em circunstâncias semelhantes, que o dissídio jurisprudencial se limitaria a definir se há aplicabilidade imediata, ou não, do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, sem decidir sobre as consequências em caso positivo. Neste sentido foi o voto declarado por esta Conselheira no Acórdão nº 9101-006.271⁴:

Esta Conselheira e a maioria do Colegiado acompanharam o I. Relator apenas em sua conclusão de conhecer do recurso especial da Contribuinte, discordando da percepção de que a divergência jurisprudencial se refira à *aplicabilidade imediata da decisão proferida pelo STF no RE 574.706*, e compreendendo que o dissídio demonstrado demanda decisão acerca da obrigatoriedade, ou não, de o Colegiado *a quo* ter aplicado referida decisão antes de seu trânsito em julgado.

Isto porque a Contribuinte, em seu recurso voluntário, deduz diversos argumentos contra a *indevida inclusão do ICMS/ISS na base de cálculo dos tributos cobrados* nestes autos, em uma pretensão que inclusive afetaria o IRPJ e a CSLL, além de referir não só o ICMS, como também o ISS, este possivelmente porque sua exclusão do Simples decorreu da acusação de exercício de atividade vedada, concernente a cessão de mão-de-obra. E tais argumentos deixaram de ser apreciados pelo Colegiado *a quo* em razão da afirmação, prejudicial, de que a decisão referida não seria definitiva, nos seguintes termos do voto condutor do acórdão recorrido:

Dessa forma, em que pese a existência de decisão judicial que sugere a procedência parcial do pleito recursal (para excluir o ICMS tão somente da base de cálculo do PIS e da COFINS), entendo que por não se tratar de decisão definitiva, ainda não deve ser adotada em todos os seus termos no âmbito administrativo, conforme artigo 62, §2º, do Anexo II, do RICARF.

Vale frisar que a avaliação quanto a constitucionalidade ou não de determinada legislação é ato exclusivo do poder judiciário, não cabendo a este Conselho

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Luiz Augusto de Souza Goncalves (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), e votaram pelas conclusões do relator (Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto), no conhecimento, os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luiz Augusto de Souza Gonçalves e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Administrativo adentrar em matéria que não detém competência para apreciar, vide súmula CARF n.º 2.

Já o paradigma n.º 3302-008.638, enfrentando objeção de *indevida inclusão de ICMS* na base de cálculo de Cofins e PIS, citou a Solução de Consulta Interna COSIT n.º 13/2018 e outros precedentes como *exemplos inter plures do acatamento da decisão de plenário do STF no RE n.º 574.706-PR, ainda não transitada em julgado*. Na mesma linha, o paradigma n.º 3201-005.576, diante de pedido de que fosse *excluído o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS*, vez que *o Supremo Tribunal Federal vem sinalizando pela inconstitucionalidade da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo da COFINS*, traz a conclusão de que *não há como negar plena efetividade ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, já que o próprio Superior Tribunal de Justiça – STJ não mais aplica o entendimento firmado no REsp 1.144.469/PR*.

Resta demonstrado, assim, que julgados contemporâneos concluíram, de forma divergente do recorrido, quanto à aplicação do RE n.º 574.706-PR antes do seu trânsito em julgado.

Releva observar que os acórdãos comparados referem litígios substancialmente distintos em sua origem. O paradigma n.º 3302-008.638 tratou de compensação de pagamento a maior de Cofins, decorrente da inclusão de ICMS em sua base de cálculo, razão pela qual a decisão em favor da aplicabilidade do RE n.º 574.706-PR ensejou o provimento do recurso voluntário com *retorno dos autos à unidade de origem para análise do crédito apurado pela Recorrente*. Já o paradigma n.º 3201-005.576 teve em conta lançamento de ofício de Cofins e Contribuição ao PIS, acerca do qual o sujeito passivo deduziu diversos questionamentos, inclusive a necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e da Contribuição ao PIS, do que resultou o provimento parcial do recurso voluntário neste sentido.

Já no recorrido, a negativa de aplicação do RE n.º 574.706-PR antes de seu trânsito em julgado se prestou a dispensar o Colegiado *a quo* de avaliar qual o seu alcance em relação à Contribuinte e em face da acusação fiscal que lhe foi dirigida. Daí porque o dissídio jurisprudencial demonstrado no recurso especial não tem o alcance pretendido pela Contribuinte, no sentido de que *seja determinada a exclusão do ICMS/ISS da base de cálculo dos tributos cobrados no presente feito, quais sejam, Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, ambos apurados na sistemática do lucro presumido, bem como da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Programa de Integração Social – PIS, de acordo com a inteligência do quanto consignado pelo STF no julgamento do RE n.º 574.706/PR, em sede de repercussão geral*.

Como nenhum dos paradigmas guarda similitude fática com o recorrido que permita ampliar a divergência jurisprudencial para alcançar, também, a aplicabilidade do referido julgado em relação à presente exigência, cabe a esta instância especial decidir, apenas, se subsiste ou não a prejudicial apontada pelo Colegiado *a quo* para não apreciar esta aplicabilidade, qual seja, a inexistência de trânsito em julgado no RE n.º 574.706/PR.

Estas os fundamentos para concluir, como o I. Relator, em favor do CONHECIMENTO do recurso especial da Contribuinte.

No presente caso, o paradigma indicado – Acórdão n.º 3201-003.725 – também foi proferido em face de lançamento de Contribuição ao PIS e COFINS, ainda que por *glosa de valores indevidamente incluídos no cômputo da base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade*, sendo que o sujeito passivo apresentou em sua defesa *quadro demonstrativo dos valores de ICMS incidentes sobre as vendas de 2005 e 2006*. E, ao concluir pela aplicabilidade da decisão do Supremo Tribunal Federal, o outro Colegiado do CARF pôde se debruçar sobre estas provas e decidir o pleito do sujeito passivo. Já o recorrido, embora trate de exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS, formuladas em sistemática cumulativa como reflexo de arbitramento dos lucros, este determinado a partir de notas fiscais emitidas pela Contribuinte, vê-

se que a questão foi solucionada apenas sob a ótica da negativa de competência do Colegiado do CARF na aplicação de decisão do Supremo Tribunal Federal ainda pendente de embargos de declaração. Em impugnação, inclusive, a Contribuinte havia requerido perícia para confirmação dos valores de ICMS que, indicados nos documentos juntados, teriam sido computados nas receitas tributadas. Assim, nenhuma das instâncias administrativas analisou materialmente a possibilidade de existir o direito alegado.

Logo, embora o direito seja pleiteado hipoteticamente, fato é que seu reconhecimento demanda a confirmação da adequação da base de cálculo aqui autuada à hipótese decidida pelo Supremo Tribunal Federal, recordando que o pedido refere não só as exigências de Contribuição ao PIS e de Cofins em 2005, como também os valores lançados na sistemática do Simples Federal em 2004.

Por fim, como a Contribuinte, embora indicando paradigma que analisou, tão só, a exclusão de ICMS do faturamento, também pleiteia que seja determinada a *exclusão do ICMS e do ISS da receita bruta que serviu de base de cálculo para os lançamentos*, cabe limitar a discussão, apenas, à exclusão do ICMS.

Por tais razões, também aqui, *cabe a esta instância especial decidir, apenas, se subsiste ou não a prejudicial apontada pelo Colegiado a quo para não apreciar esta aplicabilidade, qual seja, a inexistência de trânsito em julgado no RE n.º 574.706/PR*. Estes os contornos, portanto, para o CONHECIMENTO PARCIAL do recurso especial da Contribuinte neste ponto, apenas com respeito à exclusão do ICMS tratada no referido RE n.º 574.706/PR.

No mérito, esta Conselheira reitera o voto vencido declarado no Acórdão n.º 9101-006.271:

Como bem exposto no voto condutor do acórdão recorrido, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática de repercussão geral somente são de reprodução obrigatória pelos Conselheiros do CARF quando definitivas. E o julgado em referência, como demonstrado no recorrido, aguardava julgamento de embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional pretendendo, justamente, a modulação de efeitos da decisão. Assim, restando indefinido minimamente o alcance desta decisão, é inviável a aplicação precária do precedente.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

Este conselheiro concorda com o d. relator quanto à aplicação ao caso concreto do quanto decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF no exame do RE n.º 574.706-PR nesta fase processual, porém entendo que, previamente, a divergência admitida deve ser solucionada pelo colegiado.

Nesse sentido, concordei parcialmente o voto proferido pela d. conselheira Edeli Pereira Bessa no julgamento do processo n.º 14098.720154/2014-06, nesta mesma sessão, no que

concerne à sua análise de mérito da divergência posta em debate, na qual a mesma concluiu, *verbis*:

No mérito, esta Conselheira reitera o voto vencido declarado no Acórdão n.º 9101-006.271:

Como bem expresso no voto condutor do acórdão recorrido, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática de repercussão geral somente são de reprodução obrigatória pelos Conselheiros do CARF quando definitivas. E o julgado em referência, como demonstrado no recorrido, aguardava julgamento de embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional pretendendo, justamente, a modulação de efeitos da decisão. Assim, restando indefinido minimamente o alcance desta decisão, é inviável a aplicação precária do precedente.

Com efeito, entendo que o colegiado *a quo* se posicionou corretamente quanto do julgamento do recurso voluntário ao não dar aplicação ao caso concreto do quanto decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF no exame do RE n.º 574.706-PR, que não obstante tenha sido analisado sob o regime de repercussão geral, ainda não havia transitado em julgado naquela oportunidade, pendente que estava a apreciação de embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que pretendia que o tribunal modulasse os efeitos daquela decisão. Tal recurso somente transitou em julgado em 09/09/2021.

Ora, o recurso voluntário foi julgado em 26 de julho de 2018. Como poderia a unidade da Secretaria Receita Federal do Brasil proceder a liquidação do acórdão sem a definição do STF quanto ao alcance da referida decisão? Obviamente, não seria possível, dado que sequer era possível saber qual a base para a exclusão do ICMS e a partir de quais fatos geradores.

Além disso, o art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF - Ricarf somente determina a aplicação das decisões do STF com repercussão geral quando estas são definitivas, *verbis*:

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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.** (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Desta feita, era inaplicável a referida determinação regimental por ocasião do julgamento pelo colegiado *a quo*.

Não obstante, penso que, nesta fase recursal cabe a este colegiado dar consequência imediata e aplicar a decisão do STF, já transitada em julgado, ao caso concreto, justamente em observância ao disposto no art. 62, § 2º do Anexo II do Ricarf, não obstante o papel regimental desta instância recursal seja a de solucionar divergência de interpretação à legislação tributária.

Observo que o Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015, cuja aplicação no processo administrativo fiscal é supletiva e subsidiária, nos termos do seu art. 15⁵, prevê situações em que o juiz pode conhecer de ofício de matérias, ainda que não suscitadas na ação e independente de ter sido ultrapassado o momento processual próprio, como dispõem os art. 178 e 337 daquele código processual.⁶

O Código de Processo Civil aponta, ainda, em seu art. 332 uma série de matérias que podem conduzir o juiz a julgar liminarmente o pedido, independentemente da citação da parte adversa, ou seja, de ofício, *verbis*:

Art. 332. Nas causas que dispensem a fase instrutória, **o juiz, independentemente da citação do réu, julgará liminarmente improcedente o pedido que contrariar:**

I - enunciado de súmula do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça;

II - acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recursos repetitivos;

III - entendimento firmado em incidente de resolução de demandas repetitivas ou de assunção de competência;

IV - enunciado de súmula de tribunal de justiça sobre direito local.

§ 1º O juiz também poderá julgar liminarmente improcedente o pedido se verificar, desde logo, a ocorrência de **decadência ou de prescrição**.

[...] (g.n)

Nesse diapasão, tendo como referência o estatuto processual civil, entendo que, uma vez conhecido o recurso especial sobre a matéria, a aplicação do entendimento do quanto decidido em face de dispositivo de lei declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária

⁵ Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

⁶ Código de Processo Civil:

Art. 278. A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão.

Parágrafo único. Não se aplica o disposto no caput às nulidades que o juiz deva decretar de ofício, nem prevalece a preclusão provando a parte legítimo impedimento. (g.n)

[...]

Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar:

I - inexistência ou nulidade da citação;

II - incompetência absoluta e relativa;

III - incorreção do valor da causa;

IV - inépcia da petição inicial;

V - perempção;

VI - litispendência;

VII - coisa julgada;

VIII - conexão;

IX - incapacidade da parte, defeito de representação ou falta de autorização;

X - convenção de arbitragem;

XI - ausência de legitimidade ou de interesse processual;

XII - falta de caução ou de outra prestação que a lei exige como preliminar;

XIII - indevida concessão do benefício de gratuidade de justiça.

[...]

§ 5º Excetuadas a convenção de arbitragem e a incompetência relativa, o juiz conhecerá de ofício das matérias enumeradas neste artigo.

do Supremo Tribunal Federal e nas demais hipóteses previstas no art. 62, § 1º do Regimento Interno do CARF – Ricarf⁷ que reproduz o art. 26-A do Decreto n.º 70.235/1972⁸, pode e deve ser feito pelo julgador independente da provocação da parte e em qualquer fase processual.

Contudo, é certo que existem, no presente caso, questões de mérito sobre a matéria que não foram apreciadas pelo colegiado *a quo*, inclusive quanto à efetiva comprovação do crédito, de sorte que a aplicação da decisão do STF por esta turma resolve apenas o litígio em tese, devendo o provimento do recurso ser parcial, nos termos do precedente desta turma, nos termos do voto vencedor do Acórdão n.º 9101-006.271, *verbis*:

[...]

O I. Relator restou vencido quanto ao provimento do recurso especial sem ressalva de retorno. A maioria do Colegiado concluiu que o provimento do recurso especial impunha o retorno dos autos ao Colegiado *a quo*.

Isto porque, como anotado na declaração de voto aqui apresentada, a Contribuinte, em seu recurso voluntário, deduziu diversos argumentos contra a *indevida inclusão do*

⁷ Art. 62. [...]

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

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de

Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º

5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

§ 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

⁸ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

ICMS/ISS na base de cálculo dos tributos cobrados nestes autos, em uma pretensão que inclusive afetaria o IRPJ e a CSLL, além de referir não só o ICMS, como também o ISS, este possivelmente porque sua exclusão do Simples decorreu da acusação de exercício de atividade vedada, concernente a cessão de mão-de-obra. E tais argumentos deixaram de ser apreciados pelo Colegiado *a quo* em razão da afirmação, prejudicial, de que a decisão do RE n.º 574.706-PR não seria definitiva.

Em tais circunstâncias, prevalecendo o entendimento em favor da aplicação do RE n.º 574.706-PR antes do seu trânsito em julgado, resta afastada a prejudicial e necessário se faz a apreciação dos demais argumentos deduzidos em favor da repercussão de referido julgado nos cálculos da exigência que integra estes autos.

Por tais razões, o provimento do recurso especial deve se dar com RETORNO ao Colegiado *a quo* para apreciação dos argumentos de defesa que, deduzidos em recurso voluntário, deixaram de ser apreciados no acórdão recorrido.

[...]

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, com retorno ao Colegiado *a quo* para apreciação dos argumentos de defesa que, deduzidos em recurso voluntário, deixaram de ser apreciados no acórdão recorrido.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado