



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

Processo n° 16327.720214/2017-18
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3402-006.040 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2019
Matéria PIS COFINS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. AÇÃO JUDICIAL. LEI N.º 9.718/98
Recorrentes BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PROCESSO JUDICIAL. ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

É cabível a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 01).

No caso, o Recurso Voluntário traz questões de mérito que não foram objeto de apreciação pelo Judiciário, quanto à inadequação do instrumento usado para a constituição do crédito tributário, à necessidade de sobrestamento do processo administrativo e a não incidência de juros de mora sobre os débitos. Trata-se de matérias distintas daquelas veiculadas e debatidas na ação judicial, não cabendo se falar em concomitância do processo administrativo com a ação judicial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PENDÊNCIA DE JULGAMENTO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL QUANTO AO PIS. AUSÊNCIA DE DEFINITIVIDADE.

Descabido se falar em definitividade da decisão judicial enquanto o mérito do Recurso Extraordinário interposto pela Fazenda Nacional, com decisão de admissibilidade já proferida no processo, permanece pendente de análise pelo Supremo Tribunal Federal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE INEXISTENTE.

A aplicação ou não de penalidades não é fator determinante para definição do instrumento de formalização do crédito tributário. A escolha do auto de infração ou da notificação de lançamento é definida nos termos dos art. 10 ou 11 do Decreto n.º 70.235/72. O Auto de Infração não se presta às exigências

tributárias somente quando acompanhadas de cominação de penalidades. Higidez do Auto de Infração que afasta sua nulidade à luz dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

JUROS DE MORA. DÉBITO COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. SÚMULA CARF 5.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

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

No subsistema especial do processo administrativo fiscal só há uma lacuna de ordem processual a ser colmatada pelo julgador pela analogia, com a aplicação de instituto do CPC, quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória no referido subsistema. Não é porque inexistente disposição normativa que determine o sobrestamento no âmbito do processo administrativo fiscal que se pode dizer que há uma lacuna a ser preenchida com o traslado de tal instituto do CPC para o processo administrativo fiscal.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

VIGÊNCIA. LEI PROCESSUAL. SENTENÇA. TRÂNSITO EM JULGADO. CPC/1973.

A lei processual nova aplica-se aos atos processuais a serem praticados nos processos em curso, mas não atinge os atos processuais já praticados na vigência da lei anterior, nem seus efeitos.

Na vigência do Código de Processo Civil anterior (CPC/1973) a coisa julgada material era tratada somente em relação à sentença ou ao acórdão como um todo, o que afastava a possibilidade de trânsito em julgado de parte dessas decisões (EREsp 404.777/DF).

Recurso de Ofício Provido

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em afastar a preliminar de concomitância. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes, Pedro Sousa Bispo e Waldir Navarro Bezerra que entendiam pela existência de concomitância. Pelo voto de qualidade, por dar provimento ao Recurso de Ofício para restabelecer o crédito tributário relativo à COFINS com exigibilidade suspensa. Vencidos os Conselheiros Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Maysa de Sá Pittondo Deligne (relatora), Cynthia Elena de

Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz, que negavam provimento ao Recurso de Ofício. Designada a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula. Pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de sobrestamento da discussão remanescente até que haja ulterior e definitiva decisão no tema 372 da repercussão geral (RE 609.096 e RE 880.143). Vencidos os Conselheiros Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Maysa de Sá Pittondo Deligne (relatora), Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz que entendiam pelo sobrestamento do processo. Designada a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula para redigir o voto vencedor. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Diego Diniz Ribeiro declarou-se impedido, sendo substituído pelo Conselheiro Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Thais De Laurentiis Galkowicz e Rodolfo Tsuboi (suplente convocado em substituição ao impedimento do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para a exigência das Contribuições para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e para os Programas de Integração Social (PIS) devidas nos meses de Janeiro/2013 a Dezembro/2013 em razão do pagamento das contribuições, pela instituição financeira, apenas sobre a receita contabilizada na Conta n 7.1.7.00.00-9 – Rendas de Prestação de Serviços, com fulcro em acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, proferida no Mandado de Segurança nº 2005.71.00.019507-0. Os valores foram lançados com a exigibilidade suspensa, sem a exigência de multa de ofício, como indicado no Termo de Verificação Fiscal:

"Ante o exposto e considerando que o acórdão prolatado pelo TRF/4ª Região em favor do BANCO SANTANDER não transitou em julgado, lançamos com

exigibilidade suspensa o PIS e COFINS sobre as receitas operacionais previstas em lei, exceto as rendas de prestação de serviços (conta nº 7.1.7.00.00-9), porque já tributadas pelo BANCO SANTANDER." (e-fl.2.559)

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa, julgada parcialmente procedente pelo Acórdão 12-090.925 da 15ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro, cancelando a exigência fiscal quanto à COFINS em razão da coisa julgada formada no referido processo judicial, mantendo apenas a exigência do PIS. O acórdão foi ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2017

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. INADEQUAÇÃO DO INSTRUMENTO UTILIZADO PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento são, ambos, instrumentos hábeis para a constituição do crédito tributário. A aplicação ou não de penalidades não é fator que imponha a utilização de um ou outro instrumento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

EXTINÇÃO DA PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO OBJETO DE DECISÃO JUDICIAL PASSADA EM JULGADO.

Considera-se extinta a parcela do crédito tributário objeto de decisão judicial transitada em julgado.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral." (e-fl. 2727)

Quanto à parcela remanescente do PIS, a empresa apresentou Recurso Voluntário em 06/10/2017 (e-fls. 2.757/2.787) após sua notificação em 12/09/2017 (e-fl. 2754), alegando, em síntese:

(i) a inadequação do meio utilizado para a constituição do crédito tributário, sendo necessária a notificação de lançamento e não o Auto de Infração, na forma do art. 9º a 11 do Decreto n.º 70.235/72;

(ii) a definitividade da decisão judicial, proferida tanto para a COFINS (como reconhecida pela r. decisão recorrida), como para o PIS. Especificamente quanto ao PIS, sustenta que o Recurso Extraordinário interposto pela Fazenda Nacional não aborda as regras de incidência tributária da Lei n.º 9.718/98, trazendo discussão alheia à lide, especificamente quanto ao artigo 72 do ADCT. Nessa toada, sustenta ainda que há ausência de requisitos procedimentais necessários ao seguimento do Recurso Extraordinário, como a ausência de prequestionamento;

(iii) subsidiariamente: **(iii.1)** a impossibilidade de exigência de juros de mora, vez que o crédito se encontra com a exigibilidade suspensa; e **(iii.2)** a necessidade de sobrestamento do processo administrativo enquanto pendente o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 609.096

Quanto à parcela excluída da COFINS, que estaria respaldada pela decisão transitada em julgado em setembro de 2015, foi interposto recurso de ofício na forma da

Portaria n.º 63/2017. A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou razões ao Recurso de Ofício e contrarrazões ao Recurso Voluntário (e-fls. 2.862/2.897), indicando a ausência de trânsito em julgado da decisão da COFINS e a necessidade de se reconhecer a concomitância no presente caso. Enfrenta, ainda, os argumentos trazidos pelo contribuinte no recurso voluntário.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Os Recursos devem ser conhecidos, vez que o Recurso de Ofício ultrapassa o valor de alçada da Portaria n.º 63/2017 e o Recurso Voluntário foi tempestivamente interposto. Faz-se a seguir a análise segregada do objeto de cada Recurso.

I - PRELIMINARMENTE: DA AUSÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA

Antes de adentrar nas razões dos Recursos de Ofício e Voluntário, importante analisar o argumento veiculado pela Fazenda Nacional em suas contrarrazões quanto à existência de concomitância com a discussão travada no Mandado de Segurança nº 2005.71.00.019507-0.

Atentando-se para as peças de defesa apresentadas pela empresa nestes autos, observa-se que são veiculados argumentos distintos da discussão judicial. A discussão administrativa instaurada envolve debates distintos daqueles que permanecem em discussão no processo judicial, exigindo a análise por esta Corte Administrativa.

Com efeito, como bem desenvolvido pela r. decisão recorrida (e-fls. 2.735/2.736), o processo judicial envolve a discussão em torno da ilegalidade e inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei n.º 9.718/98 especificamente para a instituição financeira, veiculando em seu pedido (e-fls. 2.142):

DA CONCESSÃO DEFINITIVA DA ORDEM

Concedida a medida liminar, requer seja notificada a Autoridade Coatora para que preste as informações que entender cabíveis e, após ouvido o Ministério Público, requer seja julgado procedente o mandamus com a concessão definitiva da ordem, para o fim de que seja reconhecido o direito líquido e certo da Impetrante:

- (i) ao afastamento do artigo 3º, *caput*, e de seu parágrafo 1º, ambos da Lei nº 9.718/98, por violarem o Texto Constitucional vigente à época de sua edição;
- (ii) de sujeitar-se à incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS tomando como base de cálculo o faturamento (e não a totalidade das receitas), assim entendido o produto exclusivamente da venda de mercadorias, da prestação de serviços ou da combinação de ambas, tal como definido pela Lei Complementar nº 70/91; e
- (iii) ao afastamento do artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05 que só poderá alterar prazos prescricionais ainda não iniciados ou que, ao menos, que não poderá alcançar a presente ação, eis que ajuizada antes de 09/06/05 (data de início de sua eficácia).

Por sua vez, o objeto do presente processo administrativo se refere, primeiramente, à análise da produção de efeitos das decisões judiciais na seara administrativa, buscando o reconhecimento de sua definitividade tanto para a COFINS (reconhecida da r. decisão recorrida), como para o PIS.

Neste ponto, cumpre frisar, nas palavras do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro exaradas nos Acórdãos n.º 3402-005.549 (Sessão 29/08/2018) e 3402-004.987 (Sessão 21/03/2018), que *"não há concomitância de instâncias quando, ao longo do processo administrativo e antes do advento de decisão administrativa definitiva, sobrevém sentença transitada em julgado em processo judicial onde se discutia o mesmíssimo débito combatido na instância administrativa."* Nesta hipótese, não se trata de concomitância, mas de *"aplicação dos efeitos do trânsito em julgado da decisão judicial para a resolução do correlato processo administrativo."*

Além disso, o Recurso Voluntário traz questões de mérito que igualmente não foram objeto de apreciação pelo Judiciário, quanto à inadequação do instrumento usado para a constituição do crédito tributário, a necessidade de sobrestamento do processo administrativo e a não incidência de juros de mora sobre os débitos. Tratam-se de matérias distintas daquelas veiculadas e debatidas na ação judicial, não cabendo se falar em concomitância na forma do art. 87 do Decreto nº 7.574/2011 e da Súmula CARF n.º 1:

Decreto 7.574/2011

"Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei no 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada." (grifei)

Súmula CARF nº 1

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo

cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial." (grifei)

Assim, não se vislumbra concomitância quanto às matérias veiculadas no Recurso Voluntário e no Recurso de Ofício aqui sob análise, adentrando em suas razões a seguir.

II - RECURSO DE OFÍCIO

Como relatado, a r. decisão recorrida reconheceu o trânsito em julgado da decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região - TRF4 em sentido favorável aos interesses da empresa, especificamente quanto à COFINS, vez que a Fazenda Nacional interpôs Recurso Extraordinário apenas quanto ao PIS. Vejamos o resumo da ação judicial trazida na r. decisão recorrida, sintetizado em conformidade com os documentos acostados aos autos e os relatos de ambas as partes no presente processo:

"Em 09/06/2005, a Interessada impetrou o Mandado de Segurança nº 2005-71.00.019507-0, distribuído à 2ª Vara Federal de Porto Alegre - RS, pleiteando, em última análise, recolher o PIS e a COFINS sobre o seu faturamento (assim entendido como o produto da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços, nos termos da Lei Complementar nº 70/1991), e não sobre a totalidade das suas receitas (conforme previsto no art. 3º, caput e § 1º, da Lei nº 9.718/1998) — DOC. fls. 2127/2143.

A segurança requerida pela Interessada foi denegada em primeira instância, o que motivou a interposição de recurso de apelação ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região — DOCS. fls. 2144/2171.

Em 07/08/2007, a 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região apreciou o recurso de apelação e deu-lhe provimento — DOC. fls. 2173/2178. *Por oportuno, transcrevo a ementa do acórdão:*

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

Apenas durante a vigência temporária do art. 72 do ADCT é que se viabilizou a cobrança de PIS das instituições financeiras sobre a receita operacional bruta. De janeiro de 2000 em diante, não há mais tal suporte constitucional específico a admitir outra tributação que não a comum.

O STF declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal.

Tomado o faturamento como o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, tem-se que os bancos, por certo, auferem valores que se enquadram em tal conceito, porquanto são, também, prestadores de serviços.

É ilustrativa a referência, feita em apelação, à posição nº 15 da lista anexa à LC 116, em que arrolados diversos serviços bancários, como a administração de fundos, abertura de contas, fornecimento ou emissão de atestados, acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral etc.

Mas as receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento.”

Sob o fundamento de possível omissão, a Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios, alegando que a decisão supracitada teria deixado de considerar que:

(i) as receitas financeiras constituem faturamento operacional das instituições financeiras; (ii) no caso das instituições financeiras, o art. 72, inciso V, do ADCT previa a incidência do PIS sobre a receita bruta operacional, nos termos da legislação do imposto de renda; (iii) a existência de um conceito normativo de receita bruta operacional implica que instituições financeiras estão sujeitas ao PIS - cfr. petição, cópia às fls. 2179/2193.

A 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região entendeu, por sua vez, que não houve qualquer omissão no acórdão, tendo acolhido os embargos apenas para fins de prequestionamento - DOC. fls. 2194/2196.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial e Recurso Extraordinário, postulando, em ambos os casos, ver reconhecida a legitimidade da cobrança do PIS das instituições financeiras — DOCS. fls. 2197/214.

Igualmente inconformado, o Ministério Público Federal também interpôs Recurso Especial e Recurso Extraordinário, esperando ver reconhecida a legitimidade da cobrança dos PIS e da COFINS das instituições financeiras, nos moldes do art. 3º, caput, da Lei nº 9.718/1998 — DOCS. fls. 2217/2276.

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça, os Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Ministério Público Federal tiveram seguimento negado, sob o fundamento de que: — (i) não caberia àquela Corte analisar o alcance da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998; e (ii) a matéria referente aos §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 não teria sido prequestionada — cfr. Resp nº 1.109.302 - RS, cópia às fls. 2278/2280.

Em face desta decisão, a Fazenda Nacional interpôs agravo regimental, mas a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça negou provimento ao recurso, em sessão de julgamento realizada em 19/11/2009 — cfr. AgRg no Resp nº 1.109.302/RS, cópia às fls. 2282/2292. Eis a ementa do acórdão:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. AMPLIAÇÃO DO CONCEITO DE FATURAMENTO. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE JULGOU COM BASE NA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI 9.718/98 PE-LO STF. ALCANCE DESSE JULGADO ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. QUESTÃO CONSTITUCIONAL. §§ 5º E 6º DO ART. 3º DA MESMA LEI. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. Hipótese em que acórdão recorrido, utilizando como razão de decidir a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 pelo STF, deu provimento à apelação da impetrante (instituição financeira) para reconhecer que suas receitas financeiras não se sujeitam à incidência do PIS e da COFINS, porquanto tais valores não se enquadram no conceito de faturamento.

2. A recorrente (Fazenda Nacional) sustenta que a inconstitucionalidade do mencionado dispositivo legal não repercute na tributação das instituições financeiras, ao fundamento de que essas pessoas jurídicas se sujeitam às disposições contidas nos §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei 9.718/98, tendo por base de cálculo a receita bruta operacional, razão pela qual suas receitas financeiras também devem ser tributadas.

3. Entretanto, o acórdão recorrido não enfrentou, nem sequer implicitamente, a tese suscitada pela recorrente, qual seja, de que as instituições financeiras devem recolher as contribuições do PIS e da Cofins sobre a receita bruta operacional em razão do que dispõem os §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei 9.718/98. Incidência da Súmula 282/STF.

4. Ademais, não cabe ao STJ, no exercício de sua jurisdição especial, apreciar a tese de que a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, proferida pelo STF, não se aplica às instituições financeiras, competindo à Suprema Corte analisar o alcance desse fundamento constitucional que fora adotado pelo acórdão recorrido.

5. Agravo regimental não provido.”

Noutro bordo, o Supremo Tribunal Federal reconheceu, em 03/03/2011, a repercussão geral da matéria suscitada nos Recursos Extraordinários interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Ministério Público Federal, tendo o Min. RICARDO LEWANDOWSKI destacado, na oportunidade, que “o tema apresenta relevância do ponto de vista jurídico, uma vez que a definição sobre o enquadramento das receitas financeiras das instituições financeiras no conceito de faturamento para fins de incidência da COFINS e da contribuição para o PIS norteará o julgamento de inúmeros processos similares ...” — cfr. incidente de repercussão geral, às fls. 2303/2307 (RE nº 609.096 RG / RS).

Posteriormente, em 16/04/2015, o Min. RICARDO LEWANDOWSKI decidiu, em juízo de admissibilidade: a) negar seguimento ao Recurso Extraordinário interposto pelo Ministério Público Federal, por falta de legitimidade e interesse recursal; b) admitir o Recurso Extraordinário interposto pela Fazenda Nacional — cfr. despacho do relator, às fls. 2316/2319 (RE nº 609.096/RS):

“Trata-se de recursos extraordinários, interpostos pela União e pelo Ministério Público Federal objetivando a reforma do acórdão que discute a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS sobre valores decorrentes de receitas financeiras de instituição bancária e a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Na origem, o recorrido impetrou mandado de segurança em que discute a incidência do PIS e da COFINS, logrando êxito no Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **A União, por meio da Procuradoria da Fazenda Nacional, impugnou o acórdão somente em relação ao PIS. Ou seja, em outras palavras, a União não recorreu do acórdão no ponto que discute o COFINS.**

No primeiro recurso extraordinário, interposto pela União, fundado no art. 102, III, a, da Constituição, alega-se, em suma, a legitimidade e constitucionalidade da cobrança da contribuição para o PIS das instituições financeiras (fls. 463-469).

Já o Ministério Público Federal interpôs um segundo RE no qual sustenta, não apenas a constitucionalidade da contribuição do PIS, como também, a exigibilidade da COFINS, neste aspecto não impugnado pela União (fls. 506-521).

Manifestei-me pela repercussão geral dos temas aventados. Passo agora a examinar a admissibilidade dos recursos extraordinários interpostos.

Em 11/11/2014, o Ministério Público Federal emitiu parecer pelo provimento dos recursos extraordinários (fls. 1.204-1.210).

É o breve relatório. Decido.

Admito o recurso extraordinário interposto pela União, no qual se discute o art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da EC 1/94, porquanto esta regra constitucional teria autorizado a cobrança da contribuição para o PIS das instituições financeiras, sendo que as ECs 10/96 e 17/97 teriam apontado o intérprete a buscar o conceito da receita bruta operacional na Lei 4.595/64. Referida matéria é objeto do Tema 372 da Repercussão Geral, sob minha relatoria.

Em relação ao RE interposto pelo MPF, constato a existência de óbice intransponível ao seu conhecimento.

Com efeito, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reafirmou a sua pacífica orientação jurisprudencial no sentido de que falece ao Ministério Público legitimidade ativa ad causam para ajuizar pretensão de natureza tributária, questionando, pois, a legalidade ou constitucionalidade da cobrança do

tributo. Referido acórdão, cujo trânsito em julgado se deu recentemente, em 28/11/2014, recebeu a seguinte ementa:

‘DIREITO CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO INTERPOSTA EM FACE DE SENTENÇA PROFERIDA EM SEDE DE AÇÃO CIVIL PÚBLICA QUE DISCUTE MATÉRIA TRIBUTÁRIA (DIREITO DOS CONTRIBUÍNTES À RESTITUIÇÃO DE TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA SUPOSTAMENTE INCONSTITUCIONAL). ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM DO MINISTÉRIO PÚBLICO PARA, EM AÇÃO CIVIL PÚBLICA, DEDUZIR PRETENSÃO RELATIVA A MATÉRIA TRIBUTÁRIA. REAFIRMAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DA CORTE. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA’ (Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo 694.294/MG, Rel. Min. LUIZ FUX – grifei)

Na mesma linha, a doutrina assevera que ‘não pode, pois, o membro do Ministério Público ser colocado como cobrador de impostos da fazenda em juízo’ (MAZZILLI, Hugo Nigro. A defesa dos interesses difusos em juízo. 16ª ed. São Paulo, Saraiva, 2003, p. 177-179).

Isso porque, ‘já dissemos que o espírito da época exige, isso sim, que um Ministério Público independente zele pelos interesses comuns da sociedade. A representação da Fazenda deverá resolver-se por outra forma, mediante outro corpo de funcionários. A situação cria, inclusive, indesejáveis relações de dependência e subordinação do Ministério Público ao Poder Executivo, a cujas dependências fazendárias deve contas de sua atuação como verdadeiro advogado’ (DINAMARCO, Cândido Rangel. O Ministério Público na sistemática do direito brasileiro. Revista Justitia, v. 61, p.161-172).

Na espécie, o MPF apresentou dois pareceres favoráveis à tese do impetrante, ora recorrido, pela concessão da segurança, em primeiro e segundo grau de jurisdição. Em seguida, contraditoriamente, o Parquet modificou seus pareceres e interpôs recurso extraordinário que ampliou a matéria impugnada pela União, buscando reforma do julgado também em relação ao COFINS.

Não pode, pois, o Ministério Público, alargar o objeto do recurso extraordinário interposto pela União, o qual não impugnou o acórdão no ponto em que a discute a forma de recolhimento do COFINS, pois tal inovação implica usurpação de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão legítimo para advogar em favor da União e, principalmente, delimitar o alcance da controvérsia tributária deduzida em juízo.

Isso posto, admito o recurso extraordinário interposto pela União e nego seguimento ao RE interposto pelo MPF.

2. Ante a regra de prevenção e a necessidade de julgamento definitivo do mérito do Tema 372, objeto de Repercussão Geral sob minha relatoria, com base no art. 325-A do RISTF, determino a substituição do RE interposto pelo MPF, pelo paradigma do RE 880.143/MG, também sob minha relatoria, que discute a exigibilidade do COFINS nas instituições financeiras. No mesmo sentido, sobre substituições de paradigmas da repercussão geral, cito, entre outros: ARE 653.222/SP, RE 576.464/GO, RE 732.657/SP, RE 719.405/PR, RE 634.855/MA, todos da minha relatoria.

Junte-se cópia desta decisão ao referido RE 880.143/MG, para julgamento em conjunto com o presente feito.

(...)”

Irresignado, o Ministério Público Federal interpôs agravo regimental — cfr. petição, às fls. 2320/2334. Sem êxito, todavia, pois, em 28/05/2015, o Plenário do Supremo Tribunal Federal negou provimento ao recurso — cfr. acórdão, cópia às fls. 2335/2340 (RE nº 609.096 AgR-Segundo / RS).

Por fim, o Ministério Público opôs embargos de declaração, com pedido de concessão de efeitos modificativos — cfr. petição, às fls. 2342/2356. Mais uma vez, porém, sem colher êxito, já que, em 19/08/2015, os referidos embargos foram rejeitados — cfr. acórdão, cópia às fls. 2431/2438 (RE 609.096 AgR-Segundo – ED / RS).

Segundo informa o próprio Supremo Tribunal Federal, da referida decisão não foi interposto recurso de qualquer espécie — cfr. Certidão de Decurso de Prazo emitida em 17/09/2015, cópia à fl. 2450.

*Com base em tal informação, é inevitável concluir que o acórdão proferido pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região **transitou em julgado em relação à COFINS, fato este atestado, expressamente, pela Secretaria do Supremo Tribunal Federal, em 12/04/2016, por meio da Certidão de Objeto e Pé de fls. 2452/2454.*** (e-fls. 2.739/2.743 - grifei)

A ausência de interposição de Recurso pela União quanto à COFINS não é matéria controvertida, sendo reconhecida pela própria Procuradoria nas razões do Recurso de Ofício. Para a Fazenda, essa situação ensejaria, apenas, a preclusão da matéria, mas não o trânsito em julgado, que não poderia ocorrer de forma parcial, em capítulos, na vigência do Código de Processo Civil de 1973, antes do Código de Processo Civil de 2015:

"O contribuinte está, no caso, confundindo a preclusão, que ocorreu em relação à matéria discutida (COFINS), com o trânsito em julgado, que somente ocorrerá ao final do processo.

*De fato, dentro da concepção das regras processuais vigentes à época em que proferido o acórdão do TRF da 4ª Região, **ocorreu uma preclusão da matéria relacionada à COFINS nos autos do RE nº 609.096/RS, já que não pode mais ser discutida no curso processual, mas não ocorreu o trânsito em julgado.***

*Assim, ainda que se adote o momento da formação da coisa julgada material como marco de direito intertemporal (aplicando-se, por analogia, o disposto no art. 1.057 do nCPC), o fato é que a preclusão quanto ao capítulo não impugnado (COFINS) se deu ainda na vigência do CPC/1973, não há que se falar em coisa julgada material. **Com efeito, ainda que adotado esse marco, as disposições do nCPC somente seriam aplicáveis em relação aos atos praticados sob a sua vigência (tempus regit actum), não sendo compatível com a Constituição Federal a sua aplicação retroativa, atingindo atos já praticados (decisão judicial se modifica por decisão judicial, não por lei) e cujos efeitos se consolidaram (ao menos aqueles aplicáveis até o "trânsito em julgado da última decisão proferida no processo") na vigência do CPC/1973.*** (e-fls. 2.882/2.883 - grifei)

Assim, a matéria controvertida no Recurso de Ofício se refere à verificação do trânsito em julgado parcial do acórdão, proferido pelo TRF4, no sentido de que "*as receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento*" para fins de incidência do PIS e da COFINS das instituições financeiras. Uma vez que a Fazenda Nacional não apresentou recurso quanto à COFINS, e que os recursos que tratavam dessa matéria não foram admitidos, necessário avaliar se essa matéria teria transitado em julgado, ainda que o processo permaneça em curso em relação ao PIS, cujo Recurso Extraordinário interposto permanece pendente de análise pelo Supremo Tribunal Federal - STF.

A r. decisão recorrida deve ser integralmente mantida. A COFINS não foi objeto de Recurso Extraordinário pela Fazenda Nacional, como expressamente indicado pelo Supremo Tribunal Federal na decisão de admissibilidade dos Recursos Extraordinários (e-fls.

2316/2319). A ausência de discussão, pela Fazenda Nacional, quanto à COFINS igualmente é depreendida do pedido do recurso extraordinário da PGFN, à e-fl. 2.214 destes autos:

5. Conclusão

Em face do exposto, a FAZENDA NACIONAL requer o provimento do presente recurso extraordinário para que, nos termos do art. 72, inc. V, do ADCT seja reconhecida a plena legitimidade da cobrança do PIS das instituições financeiras.

A discussão quanto à base de cálculo da COFINS das instituições financeiras à luz do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98 apenas estava em discussão em recurso interposto pelo Ministério Público Federal, cuja admissibilidade foi negada pelo STF. E, como atestado nos autos do processo judicial na certidão de 17/09/2015 (e-fl. 2.450), após 15/09/2015 não foram interpostos novos recursos contra a decisão de admissibilidade. Com isso, especificamente quanto à COFINS, não cabem mais recursos contra ao acórdão do TRF4, permanecendo controvertida no processo judicial, apenas, a discussão em torno da base de cálculo do PIS para as instituições financeiras.

Desta forma, a lide judicial, quanto à COFINS, foi definitivamente julgada, com a formação da coisa julgada material na exata forma prevista nos artigos 6º, §3º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB, art. 467 do Código de Processo Civil de 1973 e art. 502 do Código de Processo Civil de 2015:

Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB, aprovada pelo Decreto-lei n.º 4.657/1942

"Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. (Redação dada pela Lei nº 3.238, de 1957)

(...)

§ 3º Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso. (Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957)" (grifei)

Código de Processo Civil de 1973, aprovado pela Lei n.º 5.869/1973

"Art. 467. Denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário." (grifei)

Código de Processo Civil de 2015, aprovado pela Lei n.º 13.105/2015

"Art. 502. Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso." (grifei)

Ainda que a ausência de recursos implique em preclusão, como aduzido pela Fazenda Nacional, produzindo efeitos dentro do processo por impedir nova discussão nos mesmos autos, o debate quanto à incidência da COFINS sobre as receitas financeiras, no caso, se tornou matéria imutável e indiscutível, com as qualidades inerentes da coisa julgada material. Com isso, a decisão passa a produzir seus efeitos não apenas na relação jurídica processual, mas **na própria relação jurídica material**. Com esse raciocínio que é cabível aplicar, na hipótese, a extinção do crédito tributário de COFINS constituído com exigibilidade

suspensa, com fulcro na "*decisão judicial passada em julgado*" em setembro/2015, na exata forma prevista no art. 156, X do Código Tributário Nacional - CTN.

Como leciona Humberto Theodoro Júnior, a preclusão se refere à "*perda, extinção ou consumação de uma faculdade processual pelo fato de se haverem alcançado os limites assinados por lei ao seu exercício*", decorrente do fato de ser "*o processo uma sucessão de atos que devem ser ordenados por fases lógicas, a fim de que se obtenha a prestação jurisdicional, com precisão e rapidez*"¹. O trânsito em julgado e a correspondente formação da coisa julgada decorrem da preclusão, exatamente em razão da impossibilidade legal de interposição de recursos, **mas com efeitos distintos a depender da análise do mérito quando da resolução da lide (coisa julgada material) ou não (coisa julgada formal)**. Continuando nas lições do autor:

"Na verdade a diferença entre coisa julgada material e formal é apenas de grau de um mesmo fenômeno. Ambas decorrem da impossibilidade de interposição de recurso contra a sentença. A coisa julgada formal decorre simplesmente da imutabilidade da sentença dentro do processo em que foi proferida pela impossibilidade de interposição de recursos, que porque a lei não mais os admite, que porque se esgotou o prazo estipulado pela lei sem interposição pelo vencido, que porque o recorrente tenha desistido do recurso interposto ou ainda tenha renunciado à sua interposição.

A coisa julgada formal atual dentro do processo em que a sentença foi proferida, sem impedir que o objeto do julgamento volte a ser discutido em outro processo. Já a coisa julgada material, revelando a lei das partes, produz seus efeitos no mesmo processo ou em qualquer outro, vedando o reexame da res in iudicium deducta, por já definitivamente apreciada e julgada.

A coisa julgada formal pode existir sozinha em determinado caso, como ocorre nas sentenças meramente terminativas, que apenas extinguem o processo sem julgar a lide. Mas a coisa julgada material só pode ocorrer de par com a coisa julgada formal, isto é, toda sentença para transitar materialmente em julgado deve, também, passar em julgado formalmente."² (grifei)

No presente caso, a lide foi definitivamente resolvida no processo quanto à COFINS, com a análise final do mérito no processo judicial em decisão contra a qual não mais cabe recursos por parte da Fazenda, com a formação da coisa julgada material e a produção dos efeitos a ela inerentes.

E aqui é importante frisar que, ao contrário do que aduz a Fazenda em suas razões do Recurso de Ofício, a possibilidade de formação da coisa julgada material em capítulos ou partes já era admitida mesmo à luz do Código de Processo Civil de 1973. É o que se depreende do julgado, pelo Supremo Tribunal Federal, do Recurso Extraordinário n.º 666.589, no qual expressamente afasta o posicionamento em sentido contrário do Superior Tribunal de Justiça. Transcreve-se, pela relevância, os principais trechos do voto do Ministro Relator Marco Aurélio:

¹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Coisa julgada. In: THEODORO JÚNIOR, Humberto. OLIVEIRA, Fernanda Alvim Ribeiro de. REZENDE, Ester Camila Gomes Norato (coords.). *Primeiras lições sobre o novo direito processual civil brasileiro (de acordo com o Novo Código de Processo Civil Lei 13.105, de 16 de março de 2015)*. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 351.

² Op. Cit., p. 346

"Está em jogo definir o momento preciso em que ocorre o fenômeno da coisa julgada para efeito de assentar o início da fluência do prazo decadencial relativo à propositura de ação rescisória, considerado processo revelador de pedidos cumulados, mas materialmente divisíveis, em que as decisões concernentes a cada qual tornaram-se definitivas em momentos distintos. **A controvérsia envolve saber se é possível cogitar de trânsito em julgado individual das decisões autônomas e a implicação dessa cisão para a contagem do prazo de decadência da rescisória.**

O Superior Tribunal de Justiça, apontando o caráter unitário e indivisível da causa, consignou a inviabilidade do trânsito em julgado de partes diferentes do acórdão rescindendo, devendo o prazo para propositura de demanda rescisória começar a partir da preclusão maior atinente ao último pronunciamento. Com essas premissas, deu provimento a especial do Banco Central para admitir pedido rescisório, afastada a decadência reconhecida no Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

O acórdão impugnado está em desarmonia com a melhor doutrina sobre o tema e com a jurisprudência do Supremo, encerrando violação à garantia da coisa julgada, prevista no artigo 5º, inciso XXXVI, da Carta da República.

Consoante observa Cândido Rangel Dinamarco, o direito positivo brasileiro permite a configuração de capítulos "do decisório, quer todos de mérito, quer heterogêneos", cada qual revelando uma "unidade elementar autônoma, no sentido de que cada um deles expressa uma deliberação específica" que "resulta da verificação de pressupostos próprios". (DINAMARCO, Cândido Rangel. *Capítulos de Sentença*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 35).

A divisão deve ter em vista o pronunciamento em si, delimitado pelos pedidos, não pelos fundamentos. Assim, os capítulos constam, seguindo os artigos 458, inciso III, e 469 do Código de Processo Civil, na parte dispositiva da sentença. Ainda que envolvida decisão formalmente unitária, esta pode ser materialmente plural, presentes partes cindíveis do dispositivo, cada um, segundo Humberto Theodoro Júnior, "contendo solução para questão autônoma em face das demais". Consoante o processualista:

*É longa e consolidada a tradição de nosso direito processual civil, segundo a qual as partes do julgado que resolvem questões autônomas formam de per se sentenças que ostentam vida própria, podendo cada qual ser mantida ou reformada sem prejuízo para as demais. (JÚNIOR THEODORO, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil*. Volume I. 52ª ed., 2011, p. 744).*

A possibilidade apontada é reflexo da correlação existente entre o pedido – a demanda – e a sentença. **A pleitos cumulados, destacáveis, suscetíveis de diferentes prestações jurisdicionais, correspondem capítulos autônomos da sentença ou acórdão** (CARNEIRO, Athos Gusmão. *Ação Rescisória, Biênio Decadencial e Recurso Parcial*. Revista de Processo nº 88, Ano 22, São Paulo: RT, 1997, p. 233). Daí não ser incomum à unidade instrumental da decisão corresponder uma complexidade substancial.

A circunstância de haver capítulos dos pronunciamentos repercute, necessariamente, sobre a determinação do objeto possível dos recursos, seja quanto ao conteúdo, seja no tocante ao legitimado recursal. **Unidades autônomas de pedidos implicam capítulos diferentes que condicionam, objetiva ou subjetivamente, e sem prejuízo do princípio da unicidade recursal, as vias de impugnação disponibilizadas pelo sistema normativo processual – recursos parciais ou interpostos por ambos os litigantes em face do mesmo ato judicial formalmente considerado.** O caso concreto descreve muito bem o fenômeno – a cláusula do acórdão relativa aos danos emergentes foi desafiada por especial do Banco Central, a alusiva aos lucros cessantes, atacada por recurso da PEBB Corretora de Valores.

Pressupostos diversos questionados mediante recursos interpostos por partes adversas em razão de fragmentos autônomos do mesmo acórdão.

*Essa distinção provoca reflexos no cumprimento do ato – que pode ser realizado de modo independente –, assim como – e esta é a questão central deste processo – **no trânsito em julgado, que se mostra passível de ocorrer em momentos separados presentes os capítulos autônomos da decisão. Conforme Dinamarco, “podem variar, em relação aos diversos capítulos de uma só sentença, os momentos em que cada um deles passa em julgado”**. Segundo esclarece:*

Essa variação tanto pode ocorrer entre capítulos da mesma natureza (todos de mérito, todos contendo a negativa do julgamento do mérito), como em relação a capítulos heterogêneos [...]; pode também ocorrer em caso de capítulos favoráveis a uma das partes, em convívio na mesma sentença com capítulos desfavoráveis, ou mesmo quando todos eles são favoráveis a uma só das partes. (DINAMARCO, Cândido Rangel. Capítulos de Sentença. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 11).

*Essa possibilidade, consoante Athos Gusmão, é uma “decorrência lógica” de assumir-se a teoria dos capítulos autônomos como correta – capítulos diferentes, correspondendo a demandas diversas, podem transitar em julgado em momentos distintos (CARNEIRO, Athos Gusmão. Ação Rescisória, Biênio Decadencial e Recurso Parcial. Revista de Processo nº 88, Ano 22, São Paulo: RT, 1997, p. 233). **É nesse sentido o entendimento do Supremo, como ficou decidido na Décima Primeira Questão de Ordem na Ação Penal nº 470/MG, relator ministro Joaquim Barbosa, julgada em 13 de novembro de 2013, Diário da Justiça de 19 de fevereiro de 2014. Na ocasião, o Tribunal, por unanimidade, concluiu pela executoriedade imediata dos capítulos autônomos do acórdão condenatório, declarando o respectivo trânsito em julgado, excluídos aqueles objeto de embargos infringentes**. Nessa parte, o acórdão foi assim resumido:*

[...]

- 2. Sempre que a sentença decide pedidos autônomos, ela gera a formação de capítulos também autônomos, que são juridicamente cindíveis. O julgamento da demanda integrada por mais de uma pretensão exige um ato judicial múltiplo de procedência ou improcedência dos pedidos. Doutrina.*
- 4. (sic) No direito processual penal, o julgamento múltiplo ocorre em razão da diversidade dos fatos típicos imputados e das regras próprias ao concurso material de crimes, em que se exige sentença de estrutura complexa, com condenações múltiplas.*
- 5. É plena a autonomia dos capítulos, a independência da prova e a especificidade das penas impostas aos condenados para cada um dos crimes pelos quais estão sendo processados.*
- 6. O trânsito em julgado refere-se à condenação e não ao processo. A coisa julgada material é a qualidade conferida pela Constituição Federal e pela Lei à sentença/acórdão que põe fim a determinada lide, o que ocorre com o esgotamento de todas as possibilidades recursais quanto a uma determinada condenação e não quanto ao conjunto de condenações de um processo. No mesmo sentido, o artigo 467 do Código de Processo Civil; e o artigo 105 da Lei de Execuções Penais. Este entendimento já se encontra de longa data sedimentado nesta Corte, nos termos das Súmulas 354 e 514 do Supremo Tribunal Federal.*
- 7. A interposição de embargos infringentes com relação a um dos crimes praticados não relativiza nem aniquila a eficácia da coisa julgada material relativamente às condenações pelos demais crimes praticados em concurso de delitos, que formam capítulos autônomos do acórdão. Descabe transformar a parte irrecorrível da sentença em um simples texto judicial, retirando-lhe*

temporariamente a força executiva até que seja finalizado outro julgamento, que, inclusive, em nada lhe afetará.

Em voto, fiz ver:

*Presidente, a rigor, a rigor, o Ministério Público poderia ajuizar tantas ações penais quantos os acusados e os crimes praticados. Então, indago: ter-se-ia que aguardar a preclusão maior de cada pronunciamento condenatório nesses diversos processos? Não, não se teria. Optou o Ministério Público pela cumulação subjetiva e objetiva ajuizando, portanto, a ação contra os diversos partícipes dos delitos que teriam sido cometidos e, consideradas, também, as diversas práticas. Por ficção jurídica, passamos a ter, no mesmo processo, várias ações, levando em conta os réus e os crimes imputados. Não há a menor dúvida de que o acórdão do Supremo possui capítulos, como apontou Vossa Excelência, distintos, autônomos e, evidentemente – trouxe o ministro Teori Zavascki o argumento –, quanto àqueles não impugnados, começou a correr o prazo prescricional da pretensão executória, a teor do disposto no Código Penal. Presidente, não tenho a menor dúvida de que os capítulos não impugnados podem ser acionados em termos – já que a culpa está selada – de execução da pena. Agora, o mesmo não ocorre, presentes situações em que ainda há pendência de embargos infringentes a serem apreciados por Vossa Excelência
[...]*

Relativas a processo penal, em que envolvida pretensão estatal em face da liberdade do acusado, as premissas e conclusões acima explicitadas são ainda mais pertinentes em se tratando de lide civil. O Supremo admite, há muitos anos, a coisa julgada progressiva ante a recorribilidade parcial também no processo civil. É o que consta do Verbete nº 354 da Súmula, segundo o qual, “em caso de embargos infringentes parciais, é definitiva a parte da decisão embargada em que não houve divergência na votação”. Assim, conforme a jurisprudência do Tribunal, a coisa julgada, reconhecida na Carta como cláusula pétrea no inciso XXXVI do artigo 5º, constitui aquela, material, que pode ocorrer de forma progressiva quando fragmentada a sentença em partes autônomas. (Trechos do voto do relator Ministro Marco Aurélio. RE 666589, Primeira Turma, julgado em 25/03/2014, DJe-106 Publicado 03/06/2014 - grifei)

Nesse sentido, confirma-se a ocorrência, na hipótese, do trânsito em julgado da discussão judicial que originou o presente Auto de Infração quanto a COFINS, razão pela qual entendo correta a r. decisão recorrida que extinguiu o crédito tributário constituído na forma do art. 156, X, do CTN. Quanto à COFINS, o acórdão do TRF4 já pode ser executado, inexistindo qualquer hipótese de suspensão de seu cumprimento. A eventual modificação daquele posicionamento judicial dependerá de ação judicial própria passível de ser interposta pela Fazenda Nacional na forma e no prazo da lei (ação rescisória).

Cumprе mencionar que a conclusão aqui veiculada não é afetada pela competência, ou não, da secretaria do Supremo Tribunal Federal de atestar o trânsito em julgado do acórdão do TRF4 quanto à COFINS, na certidão de objeto e pé acostada nos presentes autos (e-fls. 2.452/2.454). O que se demonstrou acima é que o trânsito em julgado especificamente quanto à COFINS é depreendido dos autos da ação judicial, estando em conformidade com o entendimento do STF veiculado antes mesmo da alteração do Código de Processo Civil em 2015, sendo correta a extinção do crédito tributário constituído.

Desta forma, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício.

III - DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Como relatado, a empresa alega em seu Recurso Voluntário:

(i) a definitividade da decisão judicial para o PIS;

(ii) a inadequação do meio utilizado para a constituição do crédito tributário, sendo necessária a notificação de lançamento e não o Auto de Infração, na forma do art. 9º a 11 do Decreto n.º 70.235/72;

(iii) subsidiariamente: (iii.1) a impossibilidade de exigência de juros de mora, vez que o crédito se encontra com a exigibilidade suspensa; e (iii.2) a necessidade de sobrestamento do processo administrativo enquanto pendente o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 609.096.

Tratam-se de matérias distintas da ação judicial, como desenvolvido no item I do presente voto. Com isso, passo à análise segregada desses argumentos.

III.1. A DEFINITIVIDADE DA DECISÃO JUDICIAL PARA O PIS E O SOBRESTAMENTO DO FEITO

Sustenta a Recorrente que, uma vez que o mérito da Lei n.º 9.718/98 não foi enfrentado no Recurso Extraordinário interposto pela União, que sequer caberia ser conhecido por vícios de prequestionamento, o acórdão do TRF4 seria igualmente definitivo quanto ao PIS.

Contudo, depreende-se dos autos judiciais que o Recurso Extraordinário da União foi devidamente admitido e processado, ainda que versando apenas quanto ao descabimento da incidência do PIS sobre receitas financeiras aferidas por instituições financeiras. Vejamos novamente o exato teor da decisão do STF quanto a esta questão específica:

"Admito o recurso extraordinário interposto pela União, no qual se discute o art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da EC 1/94, porquanto esta regra constitucional teria autorizado a cobrança da contribuição para o PIS das instituições financeiras, sendo que as Exs 10/96 e 17/97 teriam apontado o intérprete a buscar o conceito da receita bruta operacional na Lei 4.595/64. Referida matéria é objeto do Tema 372 da Repercussão Geral, sob minha relatoria." (e-fl. 2.317)

*"(...) Isto posto, **admito** o recurso extraordinário interposto pela União e **nego seguimento** ao Re interposto pelo MPF.*

2. Ante a regra de prevenção e a necessidade de julgamento definitivo do mérito do Tema 372, objeto de Repercussão Geral sob minha relatoria, com base no art. 325-A do RISTF, determino a substituição do RE interposto pelo MPF, pelo paradigma do RE 880.143/MG, também sob minha relatoria, que discute a exigibilidade do COFINS nas instituições financeiras. No mesmo sentido, sobre substituições de paradigmas da repercussão geral, cito, entre outros: ARE 653.222/SP, RE 576.464/GO, RE 732.657/SP, RE 719.405/PR, RE 634.855/MA, todos da minha relatoria.

Junte-se cópia desta decisão ao referido RE 880.143/MG, para julgamento em conjunto com o presente feito." (e-fl. 2.319)

Assim, especificamente para o PIS, descabido se falar em definitividade da decisão judicial, vez que o mérito (definição da base de cálculo do PIS das instituições financeiras) permanece pendente de análise pelo STF.

Como indicado na decisão do STF acima transcrita, o processo judicial da empresa encontra-se sobrestado por estar vinculado à decisão a ser proferida em sede de repercussão geral no tema 372 (Exigibilidade do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras das instituições financeiras). Os processos paradigmas pendentes de discussão são o processo da empresa ora Recorrente, que passou a se restringir ao PIS (RE 609.096), e o processo de outro contribuinte referente à COFINS (RE 880.143).

Uma vez que o processo judicial está sobrestado até o julgamento definitivo do tema 372 da repercussão geral, pela aplicação subsidiária do CPC/2015 ao presente processo, entendo ser pertinente o sobrestamento do presente feito, especificamente dessa questão que permanece em debate (apenas quanto à exigência do PIS, frise-se novamente). Trazendo considerações precisas sobre essa questão, adoto como razão de decidir aquela desenvolvida pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro no Acórdão 3402-004.434 (Sessão 26/09/2017):

"I. Da aplicação subsidiária do CPC/2015 e o sobrestamento do feito

7. A primeira decisão possível para o presente caso é a de sobrestar seu julgamento até que haja decisão definitiva do RE n. 609.096, haja vista o caráter vinculante do precedente que se formará em tal julgamento.

8. Para se chegar a tal conclusão, convém registrar que não é de hoje que o legislador nacional, sob o pretexto de buscar uma pretensa aproximação de um distante modelo de Common Law, tem criado inúmeros dispositivos legislativos no sentido de prestigiar a figura do precedente, em especial quando tal precedente é vinculado por um Tribunal Superior. Daí, e.g., a criação da repercussão geral, por intermédio da Emenda Constitucional n. 45/04.

9. Referida valorização – ainda que aparente – de um modelo de stare decisis é renovada com o advento do CPC/2015, em especial com o disposto no seu art. 926, norma que oferece importantes vetores para a busca de uma verdadeira valorização dos precedentes. Não obstante, o art. 927 do citado Codex densifica tais valores, na medida em que prescreve os tipos formais de decisão aptos a veicular um precedente de caráter vinculante.

10. Logo, o que se observa é que o reconhecimento quanto à repercussão geral do RE nº 609.096 já denota que o advento do precedente a ser formado apresentará um caráter transubjetivo e vinculante, o que obrigará que a ratio decidendi daí extraída seja seguida pelos demais órgãos judiciais e também pela Administração Pública, exatamente como prevê o caput do citado art. 927 do CPC. Busca-se, com isso, salvaguardar a unidade material das decisões de caráter judicativo e, consequentemente, o tratamento igualitário entre jurisdicionados que se encontrem em situações análogas e, por fim, uma segurança jurídica de índole substancial.

11. 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 (sem distinção entre processos administrativos e judiciais) deverão ser sobrestados, até que haja decisão no chamado leading case. É o que prevê o art. 1.035, §5º do CPC.

12. A questão, todavia, que deve ser aqui debatida é se tal dispositivo deve ou não ser 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.

13. 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.

14. 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.

15. 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 resolução, com justiça, de problemas de convivência humana. Nesse sentido, quando se fala no caráter subsidiário do CPC, sua convocação no processo administrativo, inclusive o tributário, deve ser no sentido de potencializar os princípios constitucionais do processo civil, dentre os quais destacam-se os seguintes vetores: 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, aqui tratada como uma segurança jurídica de índole material.

16. Assim, com base em tais premissas, 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.

17. 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 resposta mais adequada para o caso em tela. E isso porque, ao se analisar as disposições legais que tratam do processo administrativo tributário (Decreto n. 70.235 e lei n. 9.784/99), é impossível encontrar qualquer prescrição 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.

18. O RICARF, por sua vez, não apresenta solução para essa questão, uma vez que a hipótese aqui tratada (sobrestamento de casos afetados por repercussão geral no STF) foi suprimida do atual Regimento Interno deste Tribunal, caracterizando a lacuna normativa. Nem se alegue que essa supressão geraria um pretensão "sentido" jurídico, uma vez que denotaria a pseudo intenção deste ato normativo regimental em propositadamente evitar o sobrestamento aqui debatido. Não é crível imaginar que a omissão do veiculador do RICARF seja capaz de, positivamente, criar norma jurídica e, o que é pior, criar uma suposta norma que gritantemente conflita com os valores de igualdade e segurança jurídica que devem conformar toda e qualquer decisão de caráter judicativo.

19. Ademais, também não há que se falar que o disposto no art. 62, §§ 1º e 2º do RICARF6 resolveria essa questão. Primeiramente pela falta de subsunção, já que o citado dispositivo fala de vinculação deste Tribunal na hipótese de decisão já proferida pelo STF ou pelo STJ, o que não é o caso dos autos. Não obstante, ainda

que fosse possível convocar analogamente tais dispositivos, o que se cogita aqui apenas de forma hipotética, ainda sim restaria impossível o afastamento do art. 15 do CPC no caso em concreto. E isso porque um regimento interno, passível de veiculação autocrática ou antimajoritária por parte de um circunstancial Presidente de um Tribunal Administrativo ou Ministro da Fazenda não pode se sobrepor ao que estabelece uma legislação federal fruto de longo e exaustivo debate democrático promovido no âmbito das casas do Congresso Nacional, sob pena de, em última ratio, simplesmente esvaziar o art. 15 do CPC de qualquer conteúdo, ou seja, indevidamente admitir que mero regimento interno, regularmente veado por simples portaria ministerial, tenha a aptidão de revogar lei federal. Até porque, em última análise, disposição regimental não tem aptidão para tratar de norma processual, matéria afeta exclusivamente à lei federal, exatamente como prescreve o art. 22, inciso I da Magna Lex.

20. Em perfeita sintonia com as assertivas até então desenvolvidas, em 23/02/2017, caso em tudo análogo 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, oportunidade em que procedeu-se à suspensão dos processos que tramitam neste Conselho acerca de matéria idêntica, decidida de maneira favorável ao contribuinte pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em decisão pendente de publicação: (...)

21. 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. Logo, não há dúvida quanto à aplicação subsidiária do art. 1.035, §5º do CPC no caso em comento.

22. Diante deste quadro, voto pelo sobrestamento do presente processo administrativo até que haja ulterior e definitiva decisão no RE n. 609.096, a ser julgado pelo STF. (Número do Processo 10980.901854/2015-67 Data da Sessão 26/09/2017 Relator Diego Diniz Ribeiro Nº Acórdão 3402-004.434 - grifei)

Nesse sentido, após a segregação da parcela relacionada à COFINS, já transitada em julgado, a parcela pendente de discussão judicial relacionada ao PIS deve ser mantida no presente processo para que seja sobrestado até que haja ulterior e definitiva decisão no tema 372 da repercussão geral (RE 609.096 e RE 880.143), a ser julgado pelo STF.

Uma vez que esse argumento já não prevaleceu nesse colegiado anteriormente, como no acórdão acima transcrito, saindo vencida quanto ao sobrestamento do feito, adentro nos demais argumentos aventados pela empresa no Recurso Voluntário.

III.2 - NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR INADEQUAÇÃO DO INSTRUMENTO DE CONSTITUIÇÃO

Sustenta a Recorrente que a autuação seria nula vez que o instrumento correto para a constituição do crédito tributário sem penalidade seria a notificação de lançamento e não o Auto de Infração, na forma do art. 9º a 11 do Decreto n.º 70.235/72.

Descabida a pretensão do Recorrente, como bem delineado na r. decisão recorrida, que não merece qualquer reparo. Referida decisão foi proferida com fulcro em doutrina e ampla jurisprudência administrativa pátrias, sendo suas razões aqui adotadas, à luz do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99:

"Da alegada inadequação do instrumento utilizado para a constituição do crédito tributário

Alega a Interessada que o instrumento utilizado para a exigência dos tributos considerados devidos teria sido inadequado, já que, de acordo com o art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, a lavratura do auto de infração só se justifica na

hipótese em que deva ser aplicada alguma penalidade, o que não ocorreu no caso concreto. Assim, a seu juízo, o instrumento válido só poderia ter sido a notificação de lançamento, prevista no art. 11 do Decreto nº 70.235/1972:

DECRETO nº 70.235, de 06 de março de 1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da ve-rificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - A qualificação do autuado;

II - O local, a data e a hora da lavratura;

III - A descrição do fato;

IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - A assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - A qualificação do notificado;

II - O valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - A disposição legal infringida, se for o caso;

IV - A assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

O questionamento da impugnante não tem nenhuma relevância prática. O fato de um auto de infração haver sido lavrado sem aplicação de penalidade não o desnatura como instrumento válido de formalização do lançamento — assim entendido como o “procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível” (art. 142 do CTN).

O que importa, aqui, não é o nomen iuris — “auto de infração” ou “notificação de lançamento” —, mas sim os elementos que o definem como instrumento válido de constituição do crédito tributário. Neste sentido, transcrevo a lição de LEANDRO PAULSEN, RENÉ BERGMANN ÁVILA e INGRID SCHRODER SLIWKA (“Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência”, 4ª ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2007, p. 32):

“Irrelevância da denominação. Atenção ao conteúdo. A autoridade fiscal que, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal, verificar a ocorrência de infração à legislação tributária, procederá ao lançamento do tributo devido e da multa de ofício. A denominação do documento que formaliza a constituição do crédito tributário é irrelevante. No âmbito da SRF, temos o Auto de Infração. No âmbito da SRP, temos a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito. E outras de-nominações podem existir por força da legislação tributária. Importa é que o documento contenha os requisitos exigidos por lei.”

A propósito do assunto, veja-se a jurisprudência:

“LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE INEXISTENTE. A aplicação ou não de penalidades não é fator determinante para definição do instrumento de

formalização do crédito tributário. A escolha do auto de infração ou da notificação de lançamento é definida nos termos dos art. 10 ou 11 do Decreto nº 70.235/72. O Auto de Infração não se presta às exigências tributárias somente quando acompanhadas de co-minação de penalidades. Higidez do Auto de Infração que afasta sua nulidade à luz dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.” (Acórdão 3201-003.081 – CARF - 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 26 de julho de 2017)

“LANÇAMENTO. EXIGIBILIDADE SUSPENSA. AUTO DE INFRAÇÃO. O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal determina que o lançamento será efetuado mediante auto de infração ou notificação de lançamento, não estabelecendo as situações em que deva ser usado um ou outro instrumento.” (Acórdão 101-96.329 – 1º CC - 1ª Câmara – Sessão de 13 de setembro de 2007)

“FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA - INSTRUMENTO ADEQUADO - De acordo com o diploma que rege o processo administrativo fiscal, a formalização da exigência é feita mediante auto de infração ou notificação de lançamento, não havendo previsão no sentido de ser usado um ou outro instrumento, conforme a situação específica.” (Acórdão 101-96.138 – 1º CC - 1ª Câmara – Sessão de 23 de maio de 2007)

“AUTO DE INFRAÇÃO. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. Nos casos de lançamentos de ofício, as notificações de lançamento têm em vista comunicar ao contribuinte o fundamento da exigência, bem como definir o prazo para recolhimento da obrigação tributária e para sua impugnação, o que em nada difere do auto de infração. Seria de um rigor formal excessivo a valorização da adoção de um desses instrumentos, quando do lançamento de ofício, em detrimento do outro, diante das evidências de que a via adotada não acarretou prejuízo à defesa, motivo pelo qual não há como acolher a tese de nulidade.” (Acórdão 103-22.945 – 1º CC - 3ª Câmara – Sessão de 29 de março de 2007)

“AUTO DE INFRAÇÃO - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - À luz do regulamento procedimental vigente, o crédito tributário tanto pode ser formalizado através de Notificação de Lançamento como de Auto de Infração - A teor das disposições contidas nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, se Auto de Infração, deve ser lavrado por servidor competente; se Notificação, deve ser expedida pelo órgão que administra o tributo.” (Acórdão 105-16.252 – 1º CC - 5ª Câmara – Sessão de 24 de janeiro de 2007)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - A aplicação ou não de penalidades não é fator determinante para definição do instrumento de formalização da cobrança. A utilização de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento é definida em função do agente que pratica o Ato.” (Acórdão 103-22.551 – 1º CC - 3ª Câmara – Sessão de 27 de julho de 2006)

“PRELIMINAR - AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - O Auto de Infração ou a Notificação de Lançamento são instrumentos hábeis para a constituição do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72 e suas alterações posteriores, desde que atendidos os requisitos previstos nos artigos 10 e 11 do mesmo diploma legal e instruídos com todos os termos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.” (Acórdão 102-47.138 – 1º CC - 2ª Câmara – Sessão de 19 de outubro de 2005)

À vista do exposto, rejeito a arguição preliminar de nulidade.” (e-fls. 2.736/2.738)

Esse entendimento, frise-se, foi igualmente adotado nos Acórdãos n.º 3202-001.265, de relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza (Sessão 20/08/2014) e 3201-003.081, de relatoria do Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira (Sessão de 26/07/2017), relacionados ao mesmo contribuinte. O último acórdão foi assim ementado, quanto a esta questão:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2011, 2012 LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE INEXISTENTE A aplicação ou não de penalidades não é fator determinante para definição do instrumento de formalização do crédito tributário. A escolha do auto de infração ou da notificação de lançamento é definida nos termos dos art. 10 ou 11 do Decreto n.º 70.235/72. O Auto de Infração não se presta às exigências tributárias somente quando acompanhadas de cominação de penalidades. Higidez do Auto de Infração que afasta sua nulidade à luz dos arts. 10 e 59 do Decreto n.º 70.235/72 (...)" (grifei)

Nesse sentido, afasto a nulidade suscitada pelo contribuinte.

III.3. JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR DECISÃO JUDICIAL

Pleiteia a Recorrente a não incidência de juros de mora sobre os valores exigidos, por estarem com a exigibilidade suspensa em razão de decisão judicial. Esta questão, contudo, encontra-se sedimentada no âmbito deste Conselho por meio da Súmula CARF n.º 5, que expressa:

"São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral." (grifei)

Nesse sentido, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

IV - DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto no sentido de:

(IV.1) negar provimento ao Recurso de Ofício;

(IV.2) após segregar a parcela já definitiva na seara judicial da COFINS, permanecendo nos presentes autos somente a exigência do PIS, sobrestar o processo até que haja ulterior e definitiva decisão no tema 372 da repercussão geral (RE 609.096 e RE 880.143), a ser julgado pelo STF.

Sendo vencida na proposta de sobrestamento do feito no item **IV.2** acima, aprecio os demais argumentos de mérito e voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora designada

Na sessão de julgamento divergi parcialmente do Voto da Conselheira Relatora, no julgamento do recurso de ofício, quanto à questão da trânsito em julgado da decisão judicial em relação à Cofins, bem como no julgamento do recurso voluntário, quanto à questão do sobrestamento do processo até o julgamento definitivo do tema sob repercussão geral. Tendo em vista que o meu posicionamento restou vencedor pelo voto de qualidade nos dois pontos, apresento abaixo minhas razões de decidir.

1. Recurso de Ofício - Cofins - decisão judicial

Em relação à Cofins, a Delegacia de Julgamento decidiu pela extinção do crédito tributário correspondente em face da decisão judicial passada em julgado, nos seguintes termos:

Segundo informa o próprio Supremo Tribunal Federal, da referida decisão não foi interposto recurso de qualquer espécie — cfr. Certidão de Decurso de Prazo emitida em 17/09/2015, cópia à fl. 2450.

Com base em tal informação, é inevitável concluir que o acórdão proferido pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região transitou em julgado em relação à COFINS, fato este atestado, expressamente, pela Secretaria do Supremo Tribunal Federal, em 12/04/2016, por meio da Certidão de Objeto e Pé de fls. 2452/2454.

Ora, sendo certo que o trânsito em julgado da decisão judicial ocorreu antes mesmo da lavratura do auto de infração da COFINS, é imperioso declarar a extinção do respectivo crédito tributário, por força do disposto no art. 156, inciso X, do CTN:

LEI nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)X - a decisão judicial passada em julgado;

No entanto, como o Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região no Mandado de Segurança nº 2005-71.00.019507-0 foi publicado ainda sob vigência do Código de Processo Civil anterior (CPC/1973), a ele não se aplica as disposições do novo Código (CPC/2015).

A resolução do conflito de normas processuais no tempo, como regra geral, segue a orientação disposta no art. 2º do Código de Processo Penal: “a lei processual penal aplicar-se-á desde logo, sem prejuízo da validade dos atos realizados sob a vigência da lei anterior”, de forma que a lei processual nova não atinge os atos processuais já praticados, nem seus efeitos, mas se aplica aos atos processuais a serem praticados. Esse entendimento foi, inclusive, incorporado ao CPC/2015 em seus arts. 14 e 1046, caput:

Art. 14. A norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada.

Art. 1.046. Ao entrar em vigor este Código, suas disposições se aplicarão desde logo aos processos pendentes, ficando revogada a Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.

(...)

Com efeito, no caso, aplica-se ao Acórdão do TRF 4ª Região, que substituiu a sentença do mandado de segurança, a lei processual vigente à época da sua publicação, mais especificamente, os arts. 467 e 468 do CPC/1973, que assim dispunham:

Art. 467. Denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a **sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário**.

Art. 468. A **sentença, que julgar total ou parcialmente a lide**, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas.

[negritei]

Dessa forma, na vigência do CPC anterior a coisa julgada material era tratada somente em relação à sentença ou ao acórdão como um todo, o que só veio a mudar com a vigência do CPC/2015 (arts. 502 e 503), o qual, como dito, não é aplicável ao presente caso, mas passou a prever a coisa julgada material em relação à "decisão de mérito não mais sujeita a recurso".

Nesse sentido, o STJ, na vigência no CPC anterior, vinha adotando a tese da indivisibilidade da coisa julgada, conforme demonstra a ementa abaixo:

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL - AÇÃO RESCISÓRIA - PRAZO PARA PROPOSITURA - TERMO INICIAL - TRÂNSITO EM JULGADO DA ÚLTIMA DECISÃO PROFERIDA NOS AUTOS - CPC, ARTS. 162, 163, 267, 269 E 495.

- A coisa julgada material é a qualidade conferida por lei à sentença /acórdão que resolve todas as questões suscitadas pondo fim ao processo, extinguindo, pois, a lide.

- Sendo a ação una e indivisível, não há que se falar em fracionamento da sentença/acórdão, o que afasta a possibilidade de seu trânsito em julgado parcial.

- Consoante o disposto no art. 495 do CPC, o direito de propor a ação rescisória se extingue após o decurso de dois anos contados do trânsito em julgado da última decisão proferida na causa.

- Embargos de divergência improvidos.

(EREsp 404.777/DF, Rel. Ministro FONTES DE ALENCAR, Rel. p/ Acórdão Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, CORTE ESPECIAL, julgado em 03/12/2003, DJ 11/04/2005, p. 169)

Com efeito, *in casu*, não há que se falar em trânsito em julgado da parte do Acórdão proferido pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que decidiu acerca da Cofins, embora essa parte exclusivamente não mais esteja sujeita a recurso, eis que o processo ainda se encontra em julgamento relativamente a outra parte do Acórdão (PIS). Consequentemente, descabe a conclusão da decisão recorrida no sentido de que teria havido a extinção do crédito tributário da Cofins em face do art. 156, X do CTN.

Dessa forma deve ser mantida a exigência de Cofins, com suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

É de se esclarecer, no entanto, que não há, no Voto desta Redatora designada, nenhuma contradição entre o decidido neste tópico específico e o entendimento pela inexistência de concomitância entre o referido processo judicial e o presente processo administrativo. Explica-se.

No que concerne à inexistência de concomitância dos processos administrativo e judicial, a decisão recorrida³ é irretocável, eis que, em consonância à Súmula CARF nº 01 e ao Parecer Normativo Cosit nº 7/2014⁴, o julgador cotejou o objeto do presente

³ Acórdão da DRJ:

"(...)

No caso em questão, o que a Interessada pediu, na exordial do Mandado de Segurança nº 2005.71.00.019507-0, foi, precisamente: (i) o afastamento do art. 3º, caput, e de seu § 1º, da Lei nº 9.718/98, por vício de constitucionalidade vigente à época de sua edição; (ii) sujeitar-se à incidência do PIS e da COFINS tomando como base de cálculo o faturamento (e não a totalidade das receitas), assim entendido o produto, exclusivamente, da venda de mercadorias, da prestação de serviços ou da combinação de ambos, conforme definido na Lei Complementar nº 70/91; e (iii) o afastamento do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, por entender que o referido dispositivo só pode alterar prazos prescricionais ainda não iniciados, não alcançando, portanto, a citada ação mandamental, eis que ajuizada antes de 09/06/2005 (data de início da eficácia do dispositivo) — DOC. fls. 2127/2143.

Já na impugnação administrativa, o que se discute, em síntese, é: (i) a existência de decisão judicial transitada em julgado em relação à COFINS; (ii) a definitividade da decisão judicial relativa ao PIS; (iii) a adequação do instrumento utilizado para a constituição do crédito tributário; e (iv) a possibilidade de incidência de juros de mora sobre tributo cuja exigibilidade se encontra suspensa por decisão judicial — DOC. fls. 2585/2611.

Fica claro, para mim, que as questões suscitadas na peça de defesa administrativa não estão sendo objeto de discussão judicial.

Sendo assim, conheço da impugnação em toda a sua amplitude.

"(...)"

⁴ Parecer Normativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014

"(...)

Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit nº 3, de 1996, a Súmula nº 1 do CARF e a Portaria MF nº 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. *Constituição Federal Comentada*. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. *Código de Processo Civil Comentado*. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Rivaldo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispêndência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

processo administrativo com o objeto do processo judicial, concluindo que as questões discutidas na impugnação não estariam sendo discutidas na ação judicial.

O ponto é que, para se aferir a concomitância, não se analisa propriamente o conteúdo do auto de infração, mas a identidade entre os objetos da ação judicial e do processo administrativo, os quais constam, respectivamente, nos pedidos e causas de pedir do autor/impetrante e nos pedidos e causas de pedir do impugnante/recorrente.

No caso presente, não se discute que as exigências de PIS e Cofins objeto do lançamento estão sob discussão judicial, no entanto, não há identidade entre os pedidos e causas de pedir constantes no mandado de segurança e os pedidos e causas de pedir da impugnação ou do recurso voluntário.

A questão de verificar se haveria ou não coisa julgada em relação à Cofins no mandado de segurança e se tal decisão judicial afastaria a exigência tributária de Cofins no presente processo é questão diversa da aferição de concomitância. Isso porque a decisão judicial definitiva acerca da Cofins, se existente, acarretaria a extinção do crédito tributário constituído posteriormente, como havia decidido a DRJ, o que ora se afastou pela inexistência de coisa julgada em relação à Cofins.

Com efeito, não há nenhuma contradição nos posicionamentos desta Conselheira Relatora acerca da inexistência de concomitância entre o mandado de segurança e o presente processo e da ausência de coisa julgada em relação à Cofins.

2. Recurso Voluntário - Sobrestamento do processo administrativo

Dirirjo também sobre a proposta da Conselheira Relatora de sobrestar o processo até que ulterior e definitiva decisão no tema 372 da repercussão geral.

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

Processo nº 16327.720780/201631

Recurso nº Voluntário

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

Sessão de 27 de novembro de 2018

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispendência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.

(...)

(...)

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora designada

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

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

Esta Redatora teve a oportunidade de analisar a aplicação do CPC no processo administrativo fiscal em monografia acerca do tema⁵, na linha de entendimento parcialmente transcrita abaixo:

(...)

Há um regime jurídico aplicável especialmente ao subsistema processual administrativo fiscal federal, composto pelas normas processuais e princípios contidos, utilizando-se da linguagem de James Marins⁶, nos seguintes quadrantes: constitucional (especialmente o art. 5º, LV e LXXVIII da CF), complementar geral (CTN), ordinário geral do processo administrativo federal (Lei nº 9.784/99) e ordinário federal (Decreto nº 70.235/72), bem como num quadrante infralegal, integrado por um regulamento (Decreto nº 7.574/2011), regimentos internos dos órgãos julgadores (especialmente o Regimento Interno do Carf) e outros atos normativos que veiculem regras processuais.

(...)

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

(...)

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

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

(...)

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

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

(...)

Na proposição antecedente da norma do art. 15 do CPC (hipótese), assim considerada a descrição de um possível evento no mundo social, está a identificação da lacuna no caso concreto; e no conseqüente da norma está o prescriptor de

⁵ PAULA, Maria Aparecida Martins de. Aplicação do Código de Processo Civil no Processo Administrativo fiscal. Monografia (Especialização em Direito Processual Civil) - Faculdade Damásio. São Paulo. 2018.

⁶ MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial. 11. ed. rev. e atual. São Paulo, RT, 2018, p. 111.

conduta ao juiz ou julgador acerca da forma que tal lacuna deverá ser colmatada. Essa descrição é coerente com o fato de que a lacuna deve ser identificada e colmatada para cada caso concreto, com a criação da norma jurídica individual pelo juiz ou pelo julgador administrativo.

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

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

Vale dizer que só haverá lacuna no subsistema processual especial quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória de acordo com as diretrizes adotadas por esse subsistema processual. É certo que haverá omissões propositais nas normas do processo administrativo, decorrentes da própria vontade do legislador ordinário de não incorporar determinados institutos processuais civis em nome de princípios e de outras regras tutelados para o subsistema processual especial, tais como a informalidade e a celeridade.

(...)

Como dito, no subsistema especial do processo administrativo fiscal só haverá uma lacuna de ordem processual a ser colmatada pelo julgador pela analogia, com a aplicação do instituto do CPC, quando houver uma incompletude indesejável ou insatisfatória no referido subsistema.⁷

Dessa forma, no que interessa ao presente caso, não é porque inexistente disposição normativa que determine o sobrestamento no âmbito do processo administrativo fiscal que se pode dizer que há uma lacuna a ser preenchida com o traslado de tal instituto processual do CPC para o PAF. Aliás, o fato de ter sido revogada disposição anterior do Regimento Interno do Carf que determinava o sobrestamento⁸, está a revelar que tal omissão no atual Regimento não é indesejável ou insatisfatória para o subsistema processual especial na esfera do CARF.

⁷ Como esclarece Tercio Sampaio Ferraz Júnior, a lacuna é uma "incompletude insatisfatória dentro da totalidade jurídica", ou seja, é algo incompleto dentro de um limite e, além disso, é também insatisfatório, no sentido de que exprime uma falta ou insuficiência que não deveria ocorrer.

FERRAZ JR., Tercio Sampaio. Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994, p. 218.

⁸ **PORTARIA Nº 545, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2013**

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

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

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

GUIDO MANTEGA

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

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

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

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. (Incluído(a)

Não se pode também olvidar que a vinculação com algumas modalidades de acórdãos e enunciados de súmulas judiciais dá-se de forma diversa para a Administração Pública e para os juízes e tribunais. Não se pode impor ao julgador administrativo a observância de decisões que não possuem eficácia vinculante para a Administração Pública, como bem explicam Oliveira, Souza e Barbosa⁹:

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

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

(...)

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

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

Inclusive, no âmbito da própria União, a questão de vinculação aos recursos repetitivos ou proferidos sob repercussão geral dá-se de maneira diferente entre o CARF¹⁰ e a própria Receita Federal¹¹, eis que, para o CARF, basta que a decisão

pelo(a) Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010) **(Revogado(a) pelo(a) Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013)**

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

⁹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; SOUZA, Henrique Coutinho de; BARBOSA, Marcos Engel Vieira. O Processo Tributário e o Código de Processo Civil/2015. In: MACHADO, Hugo de Brito (Org.). *O processo tributário e o Código de Processo Civil/2015*. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 352-394.

¹⁰ Art. 62, §2º do Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF nº 343/2005, na alteração dada pela Portaria MF nº 152/2016.

¹¹ LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

O disposto no art. 1035, §5º do CPC, no sentido de que o relator no Supremo Tribunal Federal, após reconhecida a repercussão geral, determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes que versem sobre a questão e tramitem no território nacional restringe-se aos processos judiciais, que têm caráter jurisdicional e para os quais há todo um procedimento específico regulado no CPC em face do sobrestamento.

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

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

Acórdão n.º 2301-005.156 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 3 de outubro de 2017

Relator: João Maurício Vital

(...)

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

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

(...)

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

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

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

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

(...)

Acórdão n° 3401-003.636 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 25 de abril de 2017

Relator: Rosaldo Trevisan

(...)

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

O reconhecimento da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que julgado o respectivo recurso extraordinário, porém pendente de publicação e definitividade a decisão prolatada, não importa o sobrestamento do processo administrativo que trata da mesma matéria, por ausência de previsão regimental, não se aplicando as disposições do Código de Processo Civil, por força da evolução histórica do art. 62-A, §§ 1º e 2º do RICARF/09 (Portaria MF n° 256/09), incluídos pela Portaria MF 586/2010 e revogados pela Portaria MF n° 545/2013.

(...)

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

(...)

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

Assim, também pelas razões acima expostas, no que diz respeito à divergência parcial do Voto da Conselheira Relatora, voto no sentido de dar provimento ao Recurso de Ofício para restabelecer o crédito tributário relativo à COFINS com exigibilidade suspensa; bem como, em relação ao recurso voluntário, rejeitar a proposta de sobrestamento do presente processo.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula