



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

Processo n° 19515.720280/2014-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.196 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria CRÉDITO PIS/COFINS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.
Recorrente AMANA PARTICIPACOES LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA.

Uma vez que, ao contrário do alegado, o Mandado de Procedimento Fiscal foi lavrado com a indicação dos tributos objeto de fiscalização, inexistente qualquer nulidade na hipótese.

SÓCIO-ADMINISTRADOR/GERENTE. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTENTE.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado somente são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, CTN).

PIS/PASEP. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.

Conforme jurisprudência do CARF, o ICMS integra o preço de venda das mercadorias ou serviços, devendo ser computado no cálculo da receita bruta ou faturamento para fins de incidência das contribuições sociais, inexistindo previsão legal para sua exclusão das bases de cálculo, salvo quando cobrado na substituição tributária.

No que concerne ao julgamento do STF do RE nº 574.706, em sede de repercussão geral, como ainda está pendente de publicação, inclusive, estando sujeito a embargos de declaração com efeitos infringentes ou a modulação de efeitos, entendo que não é o caso de sua reprodução na presente decisão.

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF N.º 2

Em conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em negar provimento aos recursos voluntários das pessoas jurídicas da seguinte forma: a) pelo voto de qualidade, rejeitou-se a proposta do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro no sentido de converter o julgamento em diligência para sobrestamento do processo, em razão de falta de previsão regimental. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto. O Conselheiro Diego Diniz Ribeiro apresentou declaração de voto que foi lida em sessão; b) por maioria de votos, negou-se provimento quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Maysa de Sá Pittondo Deligne. Designada a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula; e c) por unanimidade de votos, negou-se provimento quanto às demais matérias. Por unanimidade de votos, o Colegiado deu provimento aos recursos voluntários das pessoas físicas JOSE LUIZ POÇAS LEITÃO FILHO, ANTONIO BRANDINO e GERMANO GIORGIO BRANDINO para excluí-las do pólo passivo por ausência de subsunção ao art. 135, III, do CTN. Por maioria de votos, excluiu-se de ofício do pólo passivo a pessoa física de SILVIO ROBERTO COSTA. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula. Vencido o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro que de ofício excluiu também a pessoa física de CELIO MARTINS DE OLIVEIRA, por não ser sócio no momento da dissolução irregular.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

(Assinado com certificado digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por trazer uma clara síntese do processo até o julgamento das Impugnações Administrativas apresentadas nos presentes autos, peço vênia para transcrever o relatório do Acórdão 16-68.516 - 6ª Turma da DRJ de São Paulo, ora recorrido:

"4. O processo em exame versa sobre um lançamento de Pis e outro de Cofins, ambos realizados em 11/03/2014 pela DEFIS/SP com o escopo de constituir débitos dessas contribuições relativos ao período de janeiro a dezembro de 2009.

5. O lançamento do Pis foi formalizado no auto de infração anexo às fls. 4.342/4.347, cujos demonstrativos se acham nas fls. 4.348/4.352; já o da Cofins deu origem ao auto de infração anexo às fls. 4.353/4.357, acompanhado dos demonstrativos juntados nas fls. 4.358/4.361.

6. O crédito tributário exigido — composto de principal, multa qualificada de 150% e juros moratórios — perfaz os montantes de R\$ 568.457,96 no caso do Pis e de R\$ 2.618.351,72 no caso da Cofins.

7. O autor do feito redigiu ainda um Termo de Verificação Fiscal, anexo às fls. 4.363/4.410, em que esclarece que os lançamentos, cuja fundamentação legal se acha no corpo dos autos de infração, se referem a infrações cometidas pela empresa Brinquedos Rosita Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 03.117.855/0001-95, incorporada em 30/11/2010 pela contribuinte em epígrafe.

8. Trata-se das seguintes irregularidades:

1) Insuficiência de recolhimento

8.1 Esta infração deve-se à exclusão indevida da base de cálculo do Pis e da Cofins dos valores contabilizados nas rubricas "ICMS s/Vendas" e "ICMS s/Vendas (planilha)", conforme minucioso relato feito nos itens 7 e 8 do Termo de Verificação Fiscal.

8.2 Segundo a autoridade autuante, tais valores, discriminados nas tabelas contidas no item 3 e no subitem 3.1 do termo citado, devem ser considerados de ofício como receita na apuração das contribuições em apreço, conforme rezam o art. 1º, § 1º, da lei nº 10.637/2002 e o art. 1º, § 1º, da lei nº 10.833/2003, os quais estabelecem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de denominação ou classificação contábil.

2) Aproveitamento de créditos indevidos

8.3 Segundo relato contido no item 9 do Termo de Verificação Fiscal, contrariando as disposições da legislação de Pis e Cofins pertinentes ao regime não-cumulativo, a incorporada aproveitou-se de créditos relativos às seguintes despesas: valores pagos em razão de contratos de cessão de direitos autorais, serviços de marketing e propaganda, comissões sobre vendas e serviços de informática.

8.4 Citando as leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, bem como diversas Soluções de Consulta e Divergência, enumeradas no subitem 9.4, afirma a autoridade tributária, em síntese, que tais serviços, vinculados a despesas com vendas, não se enquadram no conceito de insumo fixado no art. 66 da IN SRF nº 247/2002, visto não serem empregados na fabricação de bens destinados à venda, mas em etapa posterior à produção.

9. Quanto à multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I e § 1o, da lei nº 9.430/96, sua aplicação, ainda segundo o Termo de Verificação Fiscal, se deve à redução artificial do valor tributável das contribuições em apreço, bem como à tentativa, por meios fraudulentos, inclusive em conluio de pessoas, de encobrir os verdadeiros responsáveis pelos débitos tributários da incorporada — condutas que caracterizam a prática de sonegação e conluio, consoante os definem, respectivamente, os arts. 71 e 73 da lei nº 4.502/64.

10. A autoridade fiscal lavrou ainda sete Termos de Sujeição Passsiva Solidária, nos quais aponta como responsáveis solidários:

a) a empresa BBRA Indústria de Plásticos Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 11.173.631/0001-29 (sucessora por cisão da Brinquedos Rosita Ltda, que sofreu cisão parcial em 20/01/2010, antes de sua incorporação pela atuada);

b) Antônio Brandino, Germano Giorgio Brandino e José Luiz Poças Leitão Filho, antigos sócios-administradores da Brinquedos Rosita Ltda, em cujo quadro societário, de acordo com a oitava alteração contratual (fls. 29/35) permaneceram até 20/01/2010.

c) Leila Morais de Oliveira (sócia-administradora da atuada desde 30/09/2013);

d) Silvio Roberto Costa (sócio-administrador da Brinquedos Rosita Ltda de 23/10/2009 a 30/11/2010, quando esta foi incorporada pela atuada; e sócio-administrador da atuada desde 15/01/2010)

e) Célio Martins de Oliveira (sócio-administrador da Brinquedos Rosita Ltda de 23/10/2009 a 30/11/2010, quando esta foi incorporada pela autuada; e sócio-administrador da autuada no período de 15/01/2010 a 29/09/2013)

11. Por fim, lavrou o autor do feito uma Representação Fiscal para Fins Penais, por entender que as circunstâncias das infrações apuradas configuram, em tese, os crimes contra a ordem tributária tipificados nos arts. 1º, I, e 2º, I, da lei nº 8.137/90.

12. A referida representação deu origem ao processo nº 19515.720343/2014-26, apenso ao presente.

13. A contribuinte em epígrafe e os responsáveis solidários foram cientificados da autuação em datas diversas.

13.1 Os responsáveis solidários Antônio Brandino, Germano Giorgio Brandino, José Luiz Poças Leitão Filho e BBRA Indústria de Plásticos Ltda. tomaram ciência dos lançamentos em 28/03/2014 por meio de procuradora constituída, cuja assinatura consta na primeira página dos autos de infração e na última página dos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária.

13.2 A autuada tomou ciência dos lançamentos em 03/04/2014 por intermédio de seu procurador, Evandro Luiz Rondino, cuja assinatura pode ser vista nas fls. 4.535 e 4.546.

13.3 O responsável solidário Célio Martins de Oliveira foi intimado por edital afixado nas dependências da DEFIS/SPO em 31/03/2014 (fl. 4.621), sendo tido por cientificado em 15/04/2014, transcorridos 15 dias da afixação.

13.4 O responsável solidário Silvio Roberto Costa foi intimado por via postal em duas datas distintas: em 01/04/2014 por meio de correspondência enviada ao endereço constante no cadastro da Previdência Social (fl. 4.610) e em 03/04/2014, por meio de correspondência encaminhada ao endereço da autuada, segundo informação da autoridade fiscal (fl. 4.612).

13.5 A responsável solidária Leila Morais de Oliveira foi intimada por via postal em 11/04/2014, conforme aviso de recebimento anexo à fl. 4.620.

14. A contestação dos lançamentos, por sua vez, deu-se da seguinte forma:

14.1 A autuada contestou-os por meio da impugnação anexa às fls. 6.143/6.170, protocolizada em 28/04/2014.

14.2 A responsável solidária BBRA Indústria de Plásticos Ltda. apresentou em 25/04/2014 a impugnação anexa às fls. 4.624/4.654.

14.3 Finalmente, também em 25/04/2014, os responsáveis solidários Antônio Brandino, Germano Giorgio Brandino e José Luiz Poças Leitão Filho apresentaram a peça impugnatória anexa às fls. 5.402/5.428.

14.4 Já os responsáveis solidários Célio Martins de Oliveira, Silvio Roberto Costa e Leila Morais de Oliveira — embora regularmente intimados, como já referido — não apresentaram contestação.

15. Resumo inicialmente os arrazoados apresentados pela autuada e pela BBRA Indústria de Plásticos Ltda., os quais trazem as mesmas alegações.

Da efetiva localização da autuada em seu endereço comercial

15.1 Afirmam que, embora alegue o auditor não haver encontrado a autuada no endereço constante no cadastro da RFB, a empresa funciona de fato ali, permanecendo aberta em horário comercial.

15.2 Acrescentam que o próprio auditor continuou a remeter todas as correspondências da fiscalização para esse endereço, as quais foram recebidas quer pelo representante legal da contribuinte, quer por seu funcionário (doc. 4).

15.3 Admitem que a sala comercial onde está estabelecida é dividida com a pessoa jurídica Global Office Assessoria Empresarial Ltda.

15.4 Alegam que, embora conste vedação à sublocação no contrato celebrado entre esta última e o proprietário da sala comercial, o fato é que esta ocorreu, havendo aí mera irregularidade civil.

Da efetiva realização da cisão parcial

15.5 Afirmam que a cisão parcial da empresa Brinquedos Rosita Ltda. ocorreu de fato, não se praticando nenhum ato ilícito que ensejasse a responsabilização de seus

sócios como pessoas físicas. Com o fito de demonstrá-lo, apresentam os seguintes argumentos:

- a) ao contrário do que afirma a autoridade fiscal, Célio Martins de Oliveira e Silvio Roberto Costa não eram pessoas interpostas, possuindo patrimônio avaliado em R\$ 49 milhões (doc. 5);*
- b) a admissão de ambos na sociedade, sem qualquer poder de gestão, ocorrida em outubro de 2009, se deu em razão da necessidade de aporte de capital na empresa, que à época necessitava de dinheiro para o pagamento de débitos e a implementação de novos negócios;*
- c) como não houve o prometido aporte de capital em tempo hábil para a quitação dos débitos, verificou-se um dissenso societário, o que levou à realização da cisão parcial da empresa (doc. 6);*
- d) em razão da cisão, os novos sócios, Célio Martins de Oliveira e Silvio Roberto Costa, firmaram contrato de mútuo com os antigos sócios, em que se comprometiam a pagar-lhes o valor equivalente às quotas sociais recebidas (doc. 7);*
- e) colocou-se como garantidor dos empréstimos o patrimônio existente, ou seja, o imóvel de propriedade dos sócios da Amana, de valor muito superior ao da dívida contraída, o qual seria utilizado para quitá-la, razão pela qual o prazo de pagamento era 30/06/2013, tempo suficiente para a venda do imóvel;*
- f) expirado o prazo e inadimplida a obrigação, os devedores foram notificados para pagarem o débito, sob pena de adoção das medidas legais cabíveis, ocorrendo a efetiva constituição em mora (doc. 8);*
- g) repactuado o débito em audiência de conciliação realizada em 10/02/2014, houve novo inadimplemento, o que levou os sócios da Brinquedos Rosita Ltda. a ingressarem com ação competente para o desfazimento do negócio e ressarcimento dos danos causados (doc. 9);*
- h) a motivação do dissenso consta da Ata de Reunião de Sócios anexada à impugnação, juntamente com a Justificativa da Cisão, ambas protocoladas na Junta Comercial do Estado da Bahia (Juceb);*
- i) quanto ao Balanço Patrimonial, o auditor analisou-o superficialmente, o que o levou a afirmar, erroneamente, que houve desigualdade na transferência do patrimônio, visto que 98% do passivo fiscal teria sido vertido para a Brinquedos Rosita Ltda.;*
- j) a correta análise do balanço, mais especificamente do passivo circulante, mostra que o pagamento dos demais débitos, especialmente "bancos" e "fornecedores", ficou integralmente (100%) a cargo da BBRA Indústria de Plásticos Ltda.;*
- k) em suma, a cindida ficou com parte dos débitos tributários e a cindenda com a integralidade dos demais débitos, acarretando a equivalência da cisão;*
- l) a circularização realizada pelo auditor fiscal em pequena parte dos clientes (menos de 5%), questionando-os sobre a posição das duplicatas mencionadas, a despeito de 5 deles haverem informado algum tipo de irregularidade, não invalida as demais duplicatas existentes, as quais estavam em aberto e deveriam ser pagas à empresa cindida;*
- m) o agente fiscal, ao lavrar o auto de infração, deixou de considerar que todo o patrimônio vertido quando da cisão foi efetiva e fisicamente transferido para a empresa cindida, sendo entregue em seu endereço em São Paulo, como comprovam as notas fiscais eletrônicas do Governo do Estado da Bahia que acompanharam todos os equipamentos e documentos (doc. 8) e os conhecimentos de transporte das remessas, em anexo;*
- n) a alegação de que Célio Martins de Oliveira e Silvio Roberto Costa não teriam recebido pró-labore à época em que pertenceram ao quadro social da empresa Brinquedos Rosita Ltda. não constitui elemento para corroborar a invalidade da cisão, visto que, tendo sido admitidos tão somente como sócios quotistas, sem poder de gestão, não tinham direito a tal remuneração;*

- o) ambos, por sinal, sempre mantiveram plena regularidade fiscal nos cadastros da SRF, a qual mantêm até hoje, como demonstram os documentos anexos;
- p) ainda quanto ao aporte de capital a ser realizado por eles, não havia razão para supor que não fosse bem sucedido, visto que possuíam patrimônio de 49 milhões, que estavam vendendo com esse fim (laudo de avaliação do imóvel em anexo), e sua empresa, Amana, fundada em 10/02/1983, atuava havia mais de 25 anos no mercado;
- q) todos esses elementos demonstram não haver motivo para entender como fraudulenta a cisão, tanto que grande parte do ativo (imobilizado e circulante) foi comprovadamente enviada e vertida para a Brinquedos Rosita Ltda. em São Paulo, a qual foi posteriormente incorporada à empresa dos sócios (Amana).
- r) no tocante ao Laudo de Reavaliação do Ativo Imobilizado, embora aponte a existência de vícios formais — irregularidade fiscal da empresa que o emitiu e especialização do engenheiro responsável —, o auditor não questionou seu aspecto material, ou seja, o valor efetivamente conferido aos bens vertidos para fazer face aos débitos existentes à época, reconhecendo assim, tacitamente, que corresponde ao valor real deles;
- s) o laudo foi elaborado, como determina a legislação pertinente, para pautar os valores envolvidos na cisão, não se podendo questionar a competência do Dr. Márcio Pugliese, um dos signatários e ex-Auditor da Receita Federal do Brasil, visto tratar-se de pessoa que acompanhou todo o processo de cisão e incorporação;

Da nulidade do MPF

15.6 Passando a novo tópico, argüem a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.12000.2011-00035, alegando que este não menciona o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal, o que acarreta a nulidade de todo o procedimento realizado após sua emissão, como confirma um acórdão do antigo Conselho de Contribuintes cuja ementa transcrevem na impugnação.

15.7 Acrescentam que outra nulidade a macular o MPF em causa é o fato de a autoridade fiscal não tê-lo prorrogado no prazo fixado na Portaria nº 3.007/01, daí resultando já se achar extinto, por decurso do prazo de validade, quando se deu a autuação.

15.8 Tais irregularidades existentes no MPF — concluem — configuram vício de procedimento, o qual acarreta a invalidade e nulidade do lançamento. Da ausência de elementos que caracterizem sujeição passiva por prática de ato ilícito

15.9 Sustentam não haver elementos que permitam ao agente fiscal responsabilizar os sócios da empresa Brinquedos Rosita Ltda. pela prática de suposto ato ilícito, visto não haver qualquer irregularidade na cisão parcial realizada.

15.10 Com o intuito de demonstrá-lo, repetindo o que já haviam dito, discorrem novamente sobre a admissão dos novos sócios, a não realização do aporte de capital prometido, a cisão parcial da empresa e sua posterior incorporação pela autuada, os contratos de mútuo firmados, etc., salientando que o inadimplemento da obrigação advinda desses contratos não significa que a operação tenha sido fraudulenta, como demonstram as providências tomadas pelos sócios (notificações extra-judiciais, audiência de conciliação e propositura de ação judicial).

15.11 Salientam também, como já haviam afirmado, que, quando da cisão parcial, grande parte do patrimônio foi mantido na Brinquedos Rosita Ltda., sendo remetido para a sede da empresa, isto para fazer face ao passivo também mantido, passivo este, vale dizer, muito superior àquele vertido para a BBRA.

Da inexistência de compensação indevida - exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins

15.12 Afirnam que em 2007 — em razão dos motivos que expõem a seguir — a empresa Brinquedos Rosita Ltda. impetrou mandado de segurança com o objetivo de pleitear a exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins, bem como a compensação dos valores indevidamente recolhidos nos últimos 60 meses anteriores à propositura da ação, a qual ainda se acha em curso.

15.13 *Passam a traçar o histórico do Pis e da Cofins, particularmente no que concerne à base de cálculo, alegando que a teriam ampliado indevidamente não só o art. 3º, § 1º, da lei nº 9.718/98, declarado inconstitucional pelo STF, senão também o art. 1º, § 1º, da lei nº 10.637/2002 e o art. 1º, § 1º, da lei nº 10.833/2003, os quais estabelecem como valor tributável o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

15.14 *Asseveram que, a despeito desses textos legais, faturamento é conceito de natureza constitucional e, portanto, insuscetível de alteração por lei, não abrangendo senão as receitas provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, de modo que o ICMS, não sendo receita, mas imposto, não deve integrar a base de cálculo do Pis e da Cofins.*

15.15 *Assinalam que, na retomada do julgamento do RE 240.785-2 (Relator Ministro Marco Aurélio), pendente desde 1999, o STF manifestou o entendimento de que o valor do ICMS não pode integrar a base de cálculo do Pis e da Cofins, contribuições sociais incidentes sobre o faturamento da pessoa jurídica, reiterando que o conceito de faturamento tem sede constitucional e não pode ser violado por legislação ou ato normativo infraconstitucional.*

15.16 *Afirmam que não houve compensação indevida, visto tratar-se da compensação dos valores recolhidos indevidamente nos últimos sessenta meses anteriores à propositura da ação, valores estes correspondentes exatamente às verbas mencionadas no mandado de segurança em curso, as quais foram atualizadas de acordo com a legislação vigente à época.*

15.17 *Concluindo, requerem se suspenda a exigibilidade da cobrança do Pis e da Cofins incidentes sobre o ICMS até o julgamento da ação judicial.*

Da penalidade pecuniária aplicada

15.18 *Citando alguns doutrinadores e jurisprudência do STF, argumentam, em síntese, que a multa de 150% aplicada pela autoridade fiscal é irrazoável, desproporcional e desnecessária, apresentando caráter nitidamente confiscatório — em afronta ao princípio do não confisco (previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal), o qual, segundo o STF, se aplicaria também às multas tributárias —, razão por que pleiteiam sua anulação.*

Do Pedido

15.19 *Por fim, requerem:*

(i) *lhes seja permitido demonstrar a veracidade do que expuseram, por meio da apresentação de outros documentos eventualmente necessários;*

(ii) *sejam recebidas as impugnações administrativas, com a suspensão dos efeitos do ato jurídico, abstendo-se a Receita Federal do Brasil de lhes exigir o valor consignado nos autos de infração e inclusive de praticar atos tendentes à negativação, inscrição, etc.;*

(iii) *seja reconhecida a nulidade dos lançamentos diante das inconsistências e ilegalidades constantes do "Relatório do Processo Administrativo Fiscal" e da nulidade existente no MPF;*

(iv) *seja suspenso o julgamento das presentes impugnações até julgamento da ação judicial em curso, que versa sobre a matéria discutida nestes autos;*

(v) *subsidiariamente, na hipótese de procedência dos autos de infração, sejam excluídos os sócios das pessoas jurídicas indevidamente citados como responsáveis por ato ilícito;*

(vi) *seja obstada a realização de qualquer representação fiscal para fins penais até julgamento final do presente processo administrativo.*

15.20 *Protestam ainda pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, principalmente apresentação de novos documentos, realização de novas diligências na empresa, realização de perícia contábil, etc.*

16. Tais, em síntese, as razões de defesa apresentadas pela autuada e pela responsável solidária BBRA Indústria de Plásticos Ltda.

17. O terceiro arrazoadado, apresentado pelos responsáveis solidários Antônio Brandino, Germano Giorgio Brandino e José Luiz Poças Leitão Filho traz as mesmas alegações contidas nos dois primeiros, excetuada a argumentação a respeito do MPF.

18. Os indivíduos citados apresentaram ainda outro recurso com o objetivo de impugnar os Termos de Arrolamento de Bens lavrados contra eles, anexo às fls. 5.370/5.384, em que repetem, dos argumentos já resumidos acima, apenas os que se referem à caracterização de sujeição passiva por prática de ato ilícito.

19. A fim de complementar a instrução do processo, anexei às fls. 6.922/6.928 procuração da autuada outorgando poderes para representá-la à advogada Natalie de Fátima Muraca, signatária da impugnação juntada nas fls. 6.143/6.170. Juntei também os documentos reunidos nas fls. 6.888/6.921.

20. É o relatório." (e-fls. 6.930/6.937 - grifei)

As Impugnações foram julgadas integralmente improcedentes pelo referido acórdão, ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

A insuficiência de recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário devido.

MULTA QUALIFICADA.

A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os arts. 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64, constitui infração apenável com multa qualificada, nos termos do art. 44, I e § 1º, da lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

A insuficiência de recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário devido.

MULTA QUALIFICADA.

A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os arts. 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64, constitui infração apenável com multa qualificada, nos termos do art. 44, I e § 1º, da lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo recorrente, precluindo o direito de suscitá-la em outra fase processual.

LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO.

Somente se reputa nulo o lançamento na hipótese prevista no art. 12, I, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Impugnação Improcedente" (e-fl. 6.929)

A empresa e os responsáveis solidários que apresentaram as defesas em primeira instância foram cientificados desta decisão por meio de AR, nas seguintes datas:

Nome	Data intimação	e-fl.
AMANA PARTICIPAÇÕES LTDA. ME	09/09/2015	6.984
BBRA COMERCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA	09/09/2015	6.985

ANTONIO BRANDINO	15/09/2015	6.986
JOSE LUIZ POÇAS LEITÃO FILHO	15/09/2015	6.987
GERMANO GIOGIO BRANDINO	15/09/2015	6.988

Foram apresentados Recursos Voluntários pela empresa autuada (e-fls. 6.989/7.014), pela empresa BBRA (e-fls. 7.021/7.045) e pelas pessoas físicas acima mencionadas (e-fls. 7.088/7.112), todos postados em 08/10/2015¹. As alegações trazidas nos Recursos são idênticas, podendo ser sintetizadas nos seguintes termos:

(i) preliminarmente, aponta equívocos fáticos cometidos no relatório fiscal quanto:

(i.1) a ausência de irregularidades na operação de cisão da empresa Brinquetos Rodita Ltda., com parte do patrimônio vertido para a empresa BBRA e posterior incorporação pela empresa autuada AMANA;

(i.2) a efetiva localização da empresa autuada AMANA no endereço comercial Rua dos Pinheiros, 1.202, sala 03-A, onde recebeu todas as intimações. Trata-se de sala compartilhada com outra empresa, muito embora o contrato de locação vede a sublocação;

(i.3) ausência de responsabilidade pessoal dos sócios da empresa cindida em razão da validade da cisão;

(i.4) as pessoas físicas Célio Martins de Oliveira e Silvio Roberto Costa não são pessoas interpostas, tendo sido admitidos como sócios em razão da necessidade de aporte de capital, mas sem esse aporte, houve o dissenso societário com a cisão da empresa, sendo válida a justificativa para a cisão;

(i.5) que o balanço patrimonial não foi analisado corretamente sendo que, ao contrário do que afirmou o fiscal, não houve desigualdade na transferência do passivo. Segundo afirmado nas defesas, permaneceu na empresa cindida somente os débitos tributários, sendo que os demais débitos (bancos e fornecedores) foram transferidos para pagamento pela BBRA. Ademais, os valores de contas a receber foram mantidos em favor da cindida que, segundo as defesas, estariam válidas (a amostragem feita pelo fiscal de somente 5 clientes seria insuficiente para demonstrar que essas contas não seriam recebidas);

(i.6) que o patrimônio foi efetivamente transferido da empresa cindida para a BBRA;

(i.7) que os sócios Célio Martins de Oliveira e Silvio Roberto Costa não tinham direito ao pró-labore por serem sócios quotistas e que não poderiam prever que o aporte de capital não seria bem sucedido;

¹ Em conformidade com o Ato Declaratório normativo COSIT n.º 19/1997, "será considerada como data da entrega, no exame da tempestividade do pedido, a data da respectiva postagem constante do aviso de recebimento, devendo ser igualmente indicados neste último, nessa hipótese, o destinatário da remessa e o número de protocolo referente ao processo, caso existente". (grifei)

(i.8) a validade do laudo de reavaliação do ativo imobilizado, para os quais foram apontados apenas equívocos formais, mas não na perspectiva material.

(ii) ainda preliminarmente, aduz a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal por não ter sido mencionado o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal;

(iii) no mérito:

(iii.1) a ausência de motivos fáticos para a aplicação da responsabilidade solidária às pessoas físicas em razão da ausência de ato ilícito, reiterando os argumentos fáticos aduzidos em sede de preliminar;

(iii.2) o descabimento da exigência referente à não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS em razão de ação judicial interposta pela empresa Brinquedos Rodita em 2007 (não foi mencionado o número desta ação ou trazida cópias dessa discussão). Traz considerações quanto à tese da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS;

(iv) a necessidade de aplicação do princípio do não confisco quanto a multa aplicada.

Em seguida, os autos foram remetidos para este E. CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Os Recursos Voluntários são tempestivos e enfrentaram somente questões levadas à apreciação da decisão recorrida, e deles tomo conhecimento.

De pronto, essencial salientar que os Recorrentes focaram suas manifestações nos elementos fáticos pretendendo afastar a responsabilidade por ato ilícito aplicada pela fiscalização. O único ponto da autuação frontalmente refutado pela Recorrente foi a necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, não sendo enfrentadas as demais questões autuadas.

Feita essa observação, adentrarei primeiramente no argumento preliminar autônomo trazido pelas Recorrentes da nulidade da autuação, seguido da análise do mérito em torno do crédito. Após as considerações quanto à responsabilidade solidária por ato ilícito, enfrentarei os argumentos quanto à necessidade de aplicação do princípio do não confisco quanto à multa aplicada.

I - DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO

Preliminarmente, as Recorrentes abordam inicialmente distintas questões fáticas que se confundem com o mérito em torno do respaldo fático para a aplicação da responsabilidade solidária no presente caso. Diante disso, essas questões serão enfrentadas à frente, quando da análise do mérito em torno da responsabilidade solidária.

O único argumento que cabe ser analisado preliminarmente é a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal por não ter sido mencionado o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal. Contudo, pela simples cópia do MPF acostado à e-fl. 3 deste processo, possível confirmar que todos os tributos que foram objeto de fiscalização no período de 01/2009 a 12/2009 foram devidamente nele indicados, sendo que o PIS e a COFINS foram indicados desde o início:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 08.1.90.00-2013-01512-4	
CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 52.282.852/0001-12	
NOME EMPRESARIAL/NOME: AMANA PARTICIPACOES LTDA - ME	
ENDEREÇO: R DOS PINHEIROS, 1202	COMPLEMENTO: SALA 3 - A
BAIRRO: PINHEIROS	UF: SP
MUNICÍPIO: SÃO PAULO	CEP: 05.422-002
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :	PERÍODOS :
IRPJ	01/2009 a 12/2009
Contribuição Empresa/Empregador	01/2009 a 12/2009
PIS	01/2009 a 12/2009
COFINS	01/2009 a 12/2009
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	MATRÍCULAS SIPE/SIAPE
DALMO RESTUM DE MACEDO ROCHA	00880854 / 1258759 SUPERVISÃO
KLEBER MOREIRA DE CARVALHO	00803924 / 6150041

Desta forma, mostra-se descabida a alegação trazida pelas Recorrentes neste ponto.

II - DA NÃO INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Como amplamente divulgado e noticiado pela imprensa, inclusive do Supremo Tribunal Federal, em 15/03/2017 foi concluído o julgamento por aquele Tribunal do mérito do Recurso Extraordinário n.º 574.706, em sede de repercussão geral, por meio do qual foi fixada a tese no sentido de que "*O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins*"².

Essencial frisar que a tese em questão não declarou a inconstitucionalidade de dispositivo específico. Com efeito, aquele julgado somente fixou uma interpretação do conceito constitucional de faturamento e de receita, indicado no art. 195, I, 'b', da CF/88³, que traz a base impositiva das contribuições para o PIS e a COFINS.

Com efeito, o STF apenas estendeu para o ICMS, à luz da Constituição Federal/1988, as previsões de exclusão das bases de cálculos das contribuições trazidas no art.

² Acórdão pendente de publicação. Decisão de julgamento disponível no extrato de andamento do Recurso Extraordinário, em <http://stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2585258>. Acesso em 20/05/2017.

³ "Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)"

3º, §2º, I, da Lei n.º 9.718/98⁴, para o PIS e a COFINS cumulativos, e no art. 1º, §3º, VI das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, para entender que este tributo não compõe o "faturamento" das pessoas jurídicas e não pode ser considerado como "receita" por não se incorporar ao patrimônio do contribuinte. Esse entendimento, ainda que pendente de publicação, foi proferido em sessão pública do Supremo Tribunal Federal e noticiado pela imprensa daquele Tribunal⁵ nos seguintes termos:

*"Por maioria de votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), em sessão nesta quarta-feira (15), decidiu que o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não integra a base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). **Ao finalizar o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 574706, com repercussão geral reconhecida, os ministros entenderam que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da seguridade social.**" (grifei)*

Nesse sentido, por se tratar de questão de interpretação do dispositivo constitucional que respalda a exigência das contribuições, e não de declaração de inconstitucionalidade de dispositivo legal ou regulamentar específico, não vejo impedimento para aqui aderir à tese proposta pelo Supremo Tribunal Federal e reconhecer cabível a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Importante mencionar que, ainda que o acórdão não tenha sido publicado até este momento, cabível aqui a sua aplicação vez que, ao fazer referência aos casos repetitivos como o que aqui me respalda, o Código de Processo Civil/2015 faz referência ao termo "proferido" e não "publicado", como se depreende da expressão do art. 928 daquele diploma:

*"Art. 928. Para os fins deste Código, **considera-se julgamento de casos repetitivos a decisão proferida em:***

I - incidente de resolução de demandas repetitivas;

II - recursos especial e extraordinário repetitivos.

Parágrafo único. O julgamento de casos repetitivos tem por objeto questão de direito material ou processual." (grifei)

Assim, por me coadunar com a interpretação proposta pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento em sede de repercussão geral do Recurso Extraordinário n.º 574.706, entendo por dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

Entretanto, observa-se que o provimento neste ponto será somente parcial, vez que, como salientado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, a empresa fiscalizada não apresentou qualquer documento suscetível a confirmar os valores identificados na autuação como "ICMS s/Vendas (planilha)", sendo respalda no Livro de Apuração do ICMS somente os valores lançados de "ICMS s/ Vendas":

⁴ "Art. 3º (...) § 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)"

⁵ Disponível em <http://stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=338378>. Acesso em 20/05/2017.

"7.2. Ressalta-se entretanto, que apenas o valor do ICMS s/ Vendas, totalizando R\$ 2.013.786,93, tem correlação com os valores apurados do ICMS, conforme discriminado no próprio Livro de Apuração do ICMS da matriz e da filial. Os valores deduzidos do "ICMS s/ Vendas (planilha)", cujo montante atinge R\$ 7.716.000,00 são totalmente dissociados da apuração do ICMS, indicando que tal montante foi deduzido da base de cálculo do PIS e da COFINS pela Brinquedos Rosita, objetivando a redução nos pagamentos destes tributos, mediante a declaração em DCTF e no DACON, de valores inferiores ao devido. Neste contexto, e em atenção ao princípio da eventualidade, mesmo que houvesse a possibilidade de dedução do ICMS do sujeito passivo direto na base de cálculo do PIS e da COFINS, apenas o valor do primeiro poderia ser deduzido. Ademais, a fiscalizada não apresentou nenhum documento que comprovasse a origem do segundo valor.

8. Diante dos fatos noticiados, os valores excluídos da base de cálculo a título de ICMS s/ Vendas e "Icms s/ Vendas (planilha), discriminados no item 3 e subitem 3.1 deste relatório, devem ser considerados de ofício como receita na apuração da contribuição do PIS e da COFINS (...)" (e-fl. 4.565-4.566 - grifei)

E nas defesas das Recorrentes elas se pautam a trazer a discussão jurídica da matéria, não trazendo elementos fáticos novos suscetíveis à comprovar os valores informados na planilha.

Diante do exposto, merece ser parcialmente cancelada a autuação para a exclusão somente da parcela relativa ao "ICMS s/Vendas".

III - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÃO DE CISÃO SIMULADA.

Como narrado pela fiscalização e pela própria contribuinte, o presente auto de infração envolvem as atividades da empresa BRIQUEDOS ROSITA LTDA. (adiante identificada apenas como "**ROSITA**"), que no ano de 2009 se dedicava à fabricação de artefatos de material plástico (CNAE 22.29-3/99). Em 20/01/2010 a empresa foi cindida, com transferência de parte de seu patrimônio para a empresa BBRA INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA ("**BBRA**"). Em seguida, em 30/11/2010, a parcela remanescente da empresa ROSITA foi incorporada pela empresa autuada AMANA PARTICIPAÇÕES LTDA - ME ("**AMANA**").

Em razão dessas operações societárias, as duas pessoas jurídicas foram indicadas como responsáveis solidárias na autuação, com fulcro nos arts. 124 e 132 do CTN, responsabilidades estas que não foram postas sob debate nos recursos.

A discussão invocada foi, apenas, quanto à responsabilidade por ato ilícito aplicada contra as pessoas físicas autuadas com fulcro nos artigos 135, III e 124, II do CTN vez que, no entender da fiscalização, houve simulação na operação de cisão acima mencionada "com a clara intenção de transferir irregularmente a terceiros a responsabilidade de débitos tributários existentes à época" (e-fl. 4.572) e a pessoa jurídica AMANA foi dissolvida irregularmente, vez que não tinha local de funcionamento conhecido.

Com efeito, todos os termos de sujeição passiva solidária lavrados quanto às pessoas físicas autuadas se respaldam no fundamento do art. 135, III, do CTN, que expressa:

"Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado." (grifei)

Como se depreende da leitura do dispositivo, esse artigo somente será aplicado se as obrigações tributárias forem resultantes ou ao menos descumpridas em razão dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei. Esse foi o raciocínio proposto pela I. Ministra Ellen Gracie em seu voto no Recurso Extraordinário n.º 562.276, julgado no rito dos recursos com repercussão geral. Referido julgado foi ementado nos seguintes termos:

"DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS.

1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário.

2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.

3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Personne, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.

5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do

CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF.

7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor descon sideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição.

8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.

9. Recurso extraordinário da União desprovido.

10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC." (RE 562276, Relatora Ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, Repercussão Geral Mérito DJe-027 Publicado em 10/02/2011 - grifei)

Por sua vez, do voto da I. Ministra Relatora, possível depreender quais são os requisitos para a aplicação do art. 135, III, do CTN, exigindo a comprovação da relação de causalidade entre o fato praticado pelas pessoas físicas identificadas naquele dispositivo e o inadimplemento tributário:

"5. Essencial à compreensão do instituto da responsabilidade solidária é a noção de que a obrigação do terceiro, de responder por dívida originariamente do contribuinte, jamais decorre direta e automaticamente da pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo. Do fato gerador, só surge a obrigação direta do contribuinte.

Isso porque cada pessoa é sujeito de direitos e obrigações próprios e o dever fundamental de pagar tributos está associado às revelações de capacidade contributiva a que a lei vincule o surgimento da obrigação do contribuinte. A relação contributiva dá-se exclusivamente entre o estado e o contribuinte em face da revelação da capacidade contributiva deste.

Não é por outra razão que se destaca repetidamente que o responsável não pode ser qualquer pessoa, exigindo-se que guarde relação com o fato gerador ou com o contribuinte, ou seja, que tenha a possibilidade de influir para o bom pagamento do tributo ou de prestar ao fisco informações quanto ao surgimento da obrigação. Efetivamente, o terceiro só pode ser chamado a responder na hipótese de descumprimento de deveres de colação para com o Fisco, deveres estes seus, próprios, e que tenham repercutido na ocorrência do fato gerador, no descumprimento da obrigação pelo contribuinte ou em óbice à fiscalização pela Administração Tributária. (...)

6. O art. 135 do CTN estabelece a responsabilidade dos diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas. (...)

Como se vê estamos em face de uma regra matriz de responsabilidade tributária que não se confunde, de modo algum, com a regra matriz de incidência de qualquer tributo. Tem sua estrutura própria, partindo de um pressuposto de fato específico, sem o qual não há espaço para a atribuição de responsabilidade. E seu caráter geral permite aplicação relativamente aos diversos tributos, não estando jungida à responsabilidade por tal ou qual imposto ou contribuição em particular.

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato

social ou estatutos E QUE TENHAM IMPLICADO, SE NÃO O SURGIMENTO, AO MENOS O INADIMPLENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS.

*A contrario sensu, extrai-se o dever formal implícito cujo descumprimento implica a responsabilidade, qual seja, o dever de, na direção, gerência ou representação das pessoas jurídicas de direito privado, agir com zelo, cumprindo a lei e atuando sem extrapolação dos poderes legais e contratuais de gestão, **de modo a não cometer ilícitos que acarretem o inadimplemento de obrigações tributárias.***

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito vem destacando que tais ilícitos, passíveis de serem praticados pelos sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócios, ou seja, com o atraso no pagamento de tributos, incapaz de fazer com que os diretores, gerentes ou representantes respondam, com seu próprio patrimônio, por dívida da sociedade (Primeira Seção, EAg 494.887 e EREsp 374.139). Exige, isto sim, um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita (Resp 1.010.399 e Resp 989.724)." (grifei e destaquei)

Nesse sentido, para a aplicação da hipótese de responsabilidade do art. 135, III, do CTN, necessário que seja devidamente comprovado, por documentos, que houve a efetiva subsunção do fato à norma, com o devido enquadramento dos fatos na hipótese de incidência desta norma de responsabilidade, qual seja: **a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.**

Atentando-se para o presente caso, vislumbra-se que a fiscalização verificou, primeiramente, a inexistência de fato da empresa AMANA, para quem o produto da cisão da ROSITA foram transferidos.

No local do endereço da sede da pessoa jurídica, foi confirmado o funcionamento de pessoa jurídica diversa (GLOBAL OFFICE ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA), com a informação pelo responsável Sr. Élson Oliveira Gomes que a AMANA não possuía funcionários naquele local (e-fls. 4.562). A fiscalização trouxe ainda aos autos o contrato de locação do imóvel firmado pela GLOBAL OFFICE com a vedação expressa de sublocação (e-fls. 4.319-4.323).

Neste ponto, as defesas não lograram êxito em trazer qualquer documento ou informação suscetível à afastar a inexistência de fato da pessoa jurídica e sua correspondente dissolução irregular. Com efeito, as Recorrentes se limitam a afirmar que, ainda que o contrato de locação trouxesse limitação de sublocação, ela teria relevância apenas sob a perspectiva civil e não tributária.

Ora, considerando que a AMANA não funcionava no local onde informava ser sua sede no CNPJ, nem possuía outros estabelecimentos onde poderia estar realizando suas operações societárias, a fiscalização corretamente buscou os sócios daquela pessoa jurídica, quais sejam, o sócio administrador CELIO MARTINS DE OLIVEIRA e o sócio SILVIO ROBERTO COSTA, que estavam na sociedade desde a incorporação da empresa ROSITA, e a sócia LEILA MORAIS DE OLIVEIRA, que ingressou na sociedade posteriormente.

De fato, a administração daquela empresa consta expressa na cláusula oitava do contrato social da AMANA, especificamente na alteração societária que tratou da incorporação da empresa ROSITA:

"Cláusula Oitava:

*A Gerência e Administração da Sociedade será exercida **pelo sócio Célio Martins de Oliveira, o qual assinará isoladamente pela sociedade em todos os atos, podendo ainda nomear procurado(es) que assinará(ão) pela sociedade, de acordo com os poderes por este determinado. (...)**" (e-fl. 81 - grifei)*

Como indicado no extrato da JUCESP (e-fls. 96/98), a administração permaneceu somente com este sócio até a sua retirada da sociedade em 18/11/2013, quando ingressou na condição de sócia administradora a Sra. Leila Moraes de Oliveira. Contudo, no início da fiscalização, em maio/2013, permanecia a administração do Sr. Célio Martins, que inclusive foi quem outorgou a procuração para o contador que respondeu às fiscalizações.

Importante ainda salientar que o termo de constatação fiscal, que identificou a não localização da empresa no endereço informado, foi lavrado no dia 19/11/2013 (e-fl. 2.626), quando já havia sido identificada como sócia gerente a Sra. Leila, conforme alteração societária ocorrida em setembro/2013 (e-fl. 6.190-6.193)

Não logrando êxito em localizar quaisquer desses sócios, a fiscalização procedeu com a baixa do CNPJ daquela pessoa jurídica por inexistência de fato. Com isso, em conformidade com a Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça, é legítima a responsabilidade do sócio-gerente face a presunção de dissolução irregular da pessoa jurídica AMANA:

"Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente." (Súmula 435, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 13/05/2010)

Contudo, em conformidade com o art. 135, III do CTN no qual se respaldou a fiscalização e a súmula 435 do STJ acima transcrita, a responsabilidade pessoal somente será cabível àqueles que atuaram com poder de gestão da sociedade:

- (i) o sócio gerente **CELIO MARTINS DE OLIVEIRA**, que participou da sociedade na época da incorporação da empresa objeto da autuação ROSITA e que estava na época da fiscalização; e
- (ii) a sócia gerente **LEILA MORAIS DE OLIVEIRA**, que era a administradora quando da constatação da inexistência de fato da pessoa jurídica.

Ora, de fato, o Sr. SILVIO ROBERTO COSTA não possuía poder de administração na sociedade AMANA, para a qual presumiu-se a dissolução irregular face a sua inexistência de fato.

Da mesma forma, descabida a inclusão na condição de responsáveis dos sócios da empresa ROSITA, que são as mesmas pessoas físicas sócias da empresa BBRA: JOSE LUIZ POÇAS LEITÃO FILHO, ANTONIO BRANDINO e GERMANO GIORGIO BRANDINO

Para essas pessoas físicas, não obstante o extenso relatório fiscal nesse ponto, a fiscalização não logrou êxito em fazer qualquer relação entre o fato por ela descrito como fato ilícito praticado (cisão simulada, supostamente para esvaziar o patrimônio da empresa

ROSITA) e a ausência de pagamento do PIS e da COFINS. Ou seja, a fiscalização não demonstrou como a simulação ocorrida teria afetado a regularidade do recolhimento dos tributos autuados.

Ora, de fato, não é possível visualizar como as obrigações tributárias seriam afetadas pela transferência patrimonial ocorrida da empresa ROSITA para a empresa BBRA que, inclusive, é pessoa jurídica atuada na condição de solidária, condição esta que não foi objeto de questionamento nos Recursos.

Com efeito, para a aplicação do dispositivo em tela, crucial seria que a fiscalização tivesse demonstrado como os atos praticados pelos sócios diretores/gerentes/administradores influíram na obrigação tributária sob debate (PIS/COFINS), evidenciando a existência de ato ilícito passível de atrair a aplicação do art. 135, III, do CTN.

Contudo, especificamente para as pessoas físicas JOSE LUIZ POÇAS LEITÃO FILHO, ANTONIO BRANDINO e GERMANO GIORGIO BRANDINO não foi possível observar a exata subsunção do fato descrito pela fiscalização (suposta cisão irregular) com a hipótese de incidência da regra de responsabilidade do art. 135, III, do CTN.

Assim, não estando presentes os requisitos para a responsabilidade do art. 135, III, do CTN, entendendo que devem ser excluídos do polo passivo as pessoas físicas SILVIO ROBERTO COSTA, JOSE LUIZ POÇAS LEITÃO FILHO, ANTONIO BRANDINO e GERMANO GIORGIO BRANDINO.

IV - DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA. ALEGAÇÃO DE CONFISCO

Os Recorrentes trazem longa sustentação pela necessidade de se afastar a multa aplicada por violarem princípios constitucionais, em especial da impossibilidade do confisco, da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade tributária.

Entretanto, descabida a análise por este CARF desta argumentação, vez que este órgão não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade dos dispositivos legais que prevêm a aplicação de multa (art. 44, I e §1º da Lei n.º 9.430/96). Estando este dispositivo legal em plena vigência, descabe a este colegiado manifestar-se acerca de sua constitucionalidade.

Esta matéria se encontra igualmente sumulada por este CARF, na Súmula CARF n.º 2 que expressa que *"o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Assim, em razão da incompetência deste Conselho, não se conhece do argumento relativo à confiscatoriedade e desproporcionalidade da multa aplicada.

V - DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento aos Recurso Voluntário para:

V.1. Cancelar a autuação para a exclusão somente da parcela relativa ao *"ICMS s/Vendas"* da base de cálculo do PIS e da COFINS; e

V.2. Excluir do polo passivo as pessoas físicas SILVIO ROBERTO COSTA, JOSE LUIZ POÇAS LEITÃO FILHO, ANTONIO BRANDINO e

Processo nº 19515.720280/2014-16
Acórdão n.º **3402-004.196**

S3-C4T2
Fl. 7.097

GERMANO GIORGIO BRANDINO por ausência de subsunção ao art. 135, III, do CTN.

É como voto.

Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada

Na sessão de julgamento ousei divergir do entendimento da Ilustre Relatora no que concerne à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, conforme fundamentado abaixo, no que fui acompanhada por outros membros do Colegiado.

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

A Lei nº 9.718/98 define a incidência das contribuições sociais sobre o faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, prevendo a exclusão das suas bases de cálculo somente do IPI e do ICMS, este apenas quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. Também as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que instituíram a não cumulatividade na apuração dessas contribuições, definem que a base dessas contribuições é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada, sendo que, quanto ao ICMS, apenas preveem que as receitas decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes de créditos de ICMS originados de operações de exportação não integram a base de cálculo das contribuições. Ademais, na legislação do ICMS, conforme se depreende do disposto no art. 2º do Decreto-lei nº 406/68, o ICMS compõe o faturamento.

Nesse mesmo sentido tem prevalecido a jurisprudência deste CARF, conforme trechos de ementas abaixo:

Acórdão nº 3401-003.437, de 28/03/2017

Rel. FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA

COFINS. EXCLUSÃO DO VALOR DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE

O ICMS integra o preço de venda das mercadorias ou serviços, devendo ser computado no cálculo da receita bruta ou faturamento, para fim de incidência das contribuições sociais, não havendo previsão legal para sua exclusão das bases de cálculo, salvo quando cobrado na substituição tributária.

Acórdão nº 3302-003.739, de 28/03/2017

Rel. PAULO GUILHERME DEROULEDE

BASE DE CÁLCULO PIS/PASEP E COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE VENDAS DEVIDO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO

*ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF
A parcela relativa ao ICMS, devido sobre operações de venda na
condição de contribuinte, inclui-se na base de cálculo do
PIS/Pasep e da Cofins.*

Acórdão nº 3301-003.203, de 21/02/2017

Rel. MARCELO GIOVANI VIEIRA

*BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE
CÁLCULO.*

*O ICMS integra os valores contidos no conceito de receita bruta,
conforme legislação, e compõe a base de cálculo do Pis e da
Cofins.*

No que concerne ao julgamento do STF em sede de repercussão geral do Recurso Extraordinário n.º 574.706, como ainda está pendente de publicação, podendo, inclusive, ser objeto de embargos com efeitos infringentes ou modulação de efeitos, entendo que, no presente momento, não é o caso de sua reprodução na presente decisão, nos termos preconizados pelo art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Dessa forma, pelo exposto, entendo que não cabe a exclusão da parcela do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins devendo ser negado provimento nesta parte do recurso voluntário.

É como voto.

(Assinatura Digital)

Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada

Declaração de Voto

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro

1. Com a devida vênia, ousou divergir da douta Relatora do caso, o que passo a fazer nos seguintes termos.

2. Como visto no bem elaborado relatório do presente voto, uma das causas de pedir trazidas pelo contribuinte de forma autônoma diz respeito à discussão da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

3. Já tive a oportunidade de me manifestar a respeito deste tema na qualidade de Conselheiro deste Tribunal (acórdão n. 3402-002.958), oportunidade em que assim decidi:

(...)
BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

Ante a inexistência de uma posição judicial para a matéria, deve ser prestigiado o entendimento consagrado por este Tribunal administrativo para o tema, o que se dá em busca de segurança jurídica, tratamento igualitário entre diferentes contribuintes e, ainda, unidade judicativa. Assim, deve ser mantido o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

(...).

4. No transcorrer do citado voto, após fazer um histórico da discussão em apressado na jurisprudência pátria, assim conclui:

(...) depois de décadas de debate a respeito da questão aqui tratada nossos Tribunais judiciais foram incapazes de dar uma solução definitiva para esta discussão, o que só reforça a atualidade da obra Carnaval tributário, do jurista gaúcho Alfredo Augusto Becker.

26. Assim, se a jurisprudência judicial é vacilante e, portanto, imprestável para solucionar a demanda, não resta alternativa senão nos debruçarmos sobre a jurisprudência administrativa formada por este Tribunal, de modo a prestigiá-la e, por conseguinte, ao menos no âmbito do CARF, prover de alguma segurança jurídica àqueles que aqui litigam, o que também redundará em um tratamento materialmente igualitário entre diferentes contribuintes e, ainda, em uma efetiva unidade judicativa neste Tribunal, o que, nas palavras de STRECK e ABOUD, faz com que o jurisdicionado tenha a sensação de está participando de um "jogo limpo"¹.

27. Neste esteio, insta destacar que o CARF possui uníssona jurisprudência no sentido de entender como válida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme se

observa do julgado abaixo referido e exemplarmente colacionado:

(...).

(...).

29. Assim, ressalvado meu entendimento pessoal a respeito da matéria² e, ainda, levando em consideração a posição deste Tribunal administrativo para o tema vis a vis do vacilante entendimento dos nossos Tribunais judiciais para o mesmo assunto, me sinto obrigado a acatar o entendimento até então consolidado pelo CARF, uma vez que manifestações de caráter judicativo não devem refletir posições pessoais dos seus membros; ao contrário, devem sedimentar uma posição institucional do Tribunal para o assunto.

5. Conforme se observa da aludida transcrição, naquela oportunidade defendi alguns valores que, na modesta opinião deste julgador, são fundamentais para a existência do Direito enquanto instrumento humano-culturalmente desenvolvido para a realização, com justiça, dos necessários problemas de convivência humana⁶, em especial para aquele Direito resolvido/criado no âmbito de relações de caráter processual, quais sejam: *(i)* a necessidade de uma *unidade* material do direito, de modo a *(ii)* garantir um tratamento substancialmente igualitário entre litigantes que se encontrem em situações análogas⁷, o que *(iii)* demanda, por óbvio, daqueles que exercem atividade jurisdicional⁸, a consciência institucional do papel que exercem.

6. Faço questão de elaborar este intróito para demonstrar que, o que se defenderá aqui, está em perfeita sintonia com os valores defendidos naquela oportunidade, de modo a prestigiar a *coerência* de pensamento, atributo este que, na qualidade de julgador, procuro fielmente seguir, de modo a garantir aos litigantes deste Tribunal um mínimo de previsibilidade quanto às decisões deste Conselheiro, buscando preservar, desta forma, o tão maltratado princípio da segurança jurídica.

⁶ Segundo professa o jusfilósofo português Castanheira Neves, o problema do direito é que *o mundo é um e os homens nele são muitos*, motivo pelo qual a função do direito não é planificar previamente condutas, mas sim resolver materialmente o necessário problema de convivência humana. [NEVES, Antônio Castanheira. *Digesta* (vol. 3^o). Coimbra Editora: Coimbra, 2008. p. 13.] (grifos do Autor).

⁷ Jamais haverá uma integral identidade entre casos litigiosos quando comparado (o caso precedente e o caso decidendo), mas apenas uma aproximação (similitude) em razão da sua análoga problematização, o que só é possível ser constatado mediante a comparação em concreto destes casos (caso precedente e caso decidendo). Isso porque *à exceção das analogias matemáticas, que operam no homogêneo e no continuum de unidade qualitativo, todas as analogias da experiência, operam no heterogêneo*. (SILVESTRE, Ana Carolina de Faria. *A decisão judicial enquanto realização metodonomológica comprometida com a justiça prático-prudencialmente assumida: o juízo, a decisão judicativa e a justiça à luz da proposta metodológica de Castanheira Neves*. Coimbra, 2011, p. 26.) (Mimeo).

⁸ Seja ele exercida de forma típica, como ocorre no caso do Poder Judiciário, ou de forma atípica, como é o caso deste Tribunal Administrativo.

7. Dito isso e retomando o presente caso, é de plena ciência de todo e qualquer neófito no direito tributário que, depois de décadas de discussão, finalmente a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS foi resolvida pelo Supremo Tribunal Federal, por intermédio do recurso extraordinário n. 574.706, afetado pelo instituto da repercussão geral. Referido julgamento teve cabo em sessão realizada em 15 de março de 2017, tendo como placar final 6 (seis) votos a favor da tese do contribuinte e 4 (quatro) votos a favor da tese fiscal.

8. Referido acórdão, por seu turno, ainda não foi *formalizado* e publicado, assim como remanesce um eventual debate acerca do cabimento quanto à modulação ou não de efeitos desta decisão e, caso a modulação ocorra, qual seria o marco temporal para esse fim.

9. Pois bem. O fato de ainda inexistir publicação do acórdão citado é questão exclusivamente *formal*, já que o conteúdo da decisão foi amplamente divulgado em todas as mídias possíveis e imagináveis. Não duvido, inclusive, que até já existam tratados analisando o teor do aludido julgado, haja vista a tamanha relevância desta questão no universo tributário. Ademais, convém lembrar que as sessões plenárias do STF são transmitidas ao vivo pela TV Justiça e que este julgamento, em especial, deve ter provavelmente redundado no recorde de audiência do citado canal.

10. Por sua vez, não é de hoje que o legislador nacional, sob o pretexto de buscar uma pretensa aproximação de um modelo de *Common Law*⁹, tem criado inúmeros dispositivos legislativos no sentido de prestigiar a figura do precedente, em especial quando tal precedente é veiculado por um Tribunal Superior. Daí, por exemplo, a criação da repercussão geral, por intermédio da Emenda Constitucional n. 45/04.

11. Referida valorização – ainda que aparente¹⁰ – de um modelo de *stare decisis* é renovada com base no CPC/2015, em especial pelo disposto no seu art. 926, *in verbis*:

Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

⁹ Essa ideia de uma “uniformização” judicativa, decorrente de uma “transubjetivação” das lides, tem início com as ações de controle concentrado de constitucionalidade (ADin, ADcon e ADPF) e o caráter vinculante e *erga omnes* de suas decisões. Em um segundo instante, perpassa pela possibilidade de julgamentos monocráticos pelos Tribunais com base em jurisprudência dominante dos nossos Tribunais Superiores. Não obstante, houve a dispensa do reexame necessário no caso de decisões pautadas em jurisprudência do STF ou em súmula daquele Tribunal ou de outro Tribunal Superior competente. Houve, ainda, o advento das súmulas vinculantes, o julgamento de recursos especiais sob o rito de repetitivos, as súmulas impeditivas de recursos e a possibilidade de julgamento liminar de improcedência de pedidos na hipótese de haver “precedente” do próprio juízo sentenciante.

¹⁰ Tenho uma avaliação muito crítica acerca desta pretensa aproximação de um modelo de *Common Law* por parte da família jurídica nacional, tipicamente marcada pelo *Civil Law*. Tal questão, todavia, não é objeto de discussão no presente voto, motivo pelo qual indico trabalho doutrinário onde abordo criticamente esta temática: RIBEIRO, Diego Diniz. “Precedentes em matéria tributária e o novo CPC.” “in” “Processo Tributário Analítico – vol. III. CONRADO, Paulo César. FURTADO, Juliana Costa Araújo (coord.). São Paulo: Noeses, 2016.

12. Com objetivo de densificar tais valores, assim prescreve o art. 927 do citado *Codex*:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

13. Logo, o que se observa é que a decisão proferida no âmbito do RE n. 574.706, por apresentar um caráter transubjetivo e vinculante, deve ser seguida, exatamente como previsto no *caput* do citado art. 927 do CPC. Busca-se, com isso, salvaguardar a unidade material das decisões de caráter judicativo e, conseqüentemente, o tratamento igualitário entre jurisdicionados que se encontrem em situações análogas. Em última análise, o que se busca é prestigiar a segurança jurídica de índole substancial, exatamente como defendi no sobredito acórdão n. 3402-002.958.

14. Aliás, é exatamente em razão de tais valores que o CPC/2015 prescreve que, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, **todos os demais processos** (e não só aqueles processos já em fase recursal) deverão ser sobrestados, até que haja decisão no chamado *leading case*. É o que prevê o art. 1.035, §5º do CPC:

Art. 1.035. O Supremo Tribunal Federal, em decisão irrecorrível, não conhecerá do recurso extraordinário quando a questão constitucional nele versada não tiver repercussão geral, nos termos deste artigo.

(...).

§ 5o Reconhecida a repercussão geral, o relator no Supremo Tribunal Federal determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional.

15. 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 destacar o que dispõe o art. 15 do CPC, *in verbis*:

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

16. Segundo referido dispositivo, as disposições do CPC *devem* ser aplicadas de forma supletiva e subsidiária, ou seja, atribui-se às normas do CPC, respectivamente, uma função normativo-substitutiva e também uma função normativo-integrativa.

17. No presente caso o que interessa é o caráter subsidiário do CPC/2015 e, conseqüentemente, sua função normativo-integrativa, a qual pode ser vista por duas perspectivas.

18. A primeira delas com base na embolorada ideia de que o direito se perfaz pelo intermédio exclusivo da lei, calcada, pois, na ideia de um divinal legislador (Rousseau) 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. Aí então a função integrativa clássica do CPC/2015 em face de uma lacuna legislativa referente ao processo administrativo tributário.

19. Todavia, uma visão mais moderna deste caráter subsidiário de uma 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 essenciais do próprio Direito enquanto método de – repita-se – 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: 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.

20. Assim, com base em tais premissas, tenho a convicção que, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, o sobrestamento prescrito no já citado art. 1.035, §5º do CPC, também deve se estender aos processos administrativos de caráter tributário, pois dessa forma estar-se-á prestigiando os sobreditos valores jurídicos, tão importantes para o Direito.

21. Não obstante, mesmo que se empregue a função integrativa de uma norma subsidiária em um sentido clássico, ainda sim a solução aqui proposta (sobrestamento do processo administrativo tributário) seria a única resposta cabível para o caso em tela. E isso

porque, ao se analisar as disposições legais que tratam do processo administrativo tributário (Decreto 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.

22. Nem se alegue que o RICARF deu solução para essa questão, uma vez que a hipótese aqui tratada (sobrestamento de casos afetados por repercussão geral no STF) foi propositadamente suprimida do atual Regimento Interno deste Tribunal, o que demonstraria a pretensa intenção deste ato normativo regimental em afastar o citado sobrestamento. 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.

23. Ademais, também não há que se falar que o disposto no art. 62, §§ 1º e 2º do RICARF¹¹ resolveriam 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

¹¹ “Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

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

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973. e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)”

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 veiculado por simples portaria ministerial, tenha a aptidão de revogar lei federal¹².

24. Aliás, em 23/02/2017, caso em tudo semelhante ao presente foi decidido no sentido da suspensão do processo administrativo que tramita neste Conselho: no curso do Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, de Relatoria do Ministro *Marco Aurélio Mello*, oportunidade em que procedeu-se à suspensão dos processos que tramitam neste Conselho acerca de matéria idêntica, decidida de maneira favorável à contribuinte pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em **decisão pendente de publicação**:

"A Fundação Armando Álvares Penteado, admitida no processo como interessada, requer a comunicação, mediante ofício, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF acerca da suspensão dos processos que versem a mesma matéria do extraordinário.

(...). Relata a ausência de implementação da medida no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, vinculado ao Ministério da Fazenda, responsável pelo exame dos recursos contra atos formalizados no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Afirma que a recusa do Órgão decorre da falta de previsão regimental a respaldar a suspensão dos processos.

Ressalta a iminência de julgamento, no CARF, de processo administrativo relevante para a entidade. Notícia a expedição de ofício, pela Secretaria Judiciária, a todos os tribunais do território nacional, não tendo havido comunicação aos órgãos administrativos.

(...) Em se tratando de processo sob repercussão geral, surgem conseqüências danosas. Uma vez admitida, dá-se o fenômeno do sobrestamento de processos que, nos diversos Tribunais do País, versem a mesma matéria, sendo que hoje há previsão no sentido do implemento da providência requerida § 5º do artigo 1.035 do Código de Processo Civil.

(...) A entrega da prestação jurisdicional deve ocorrer conciliando-se celeridade e conteúdo. Daí a necessidade de atentar-se para o estágio atual dos trabalhos do Plenário. Dificilmente consegue-se julgar, fora processos constantes em listas, mais de uma demanda, o que projeta no tempo, em demasia, o desfecho de inúmeros conflitos de interesse.

No caso, tem-se quatro votos proferidos no sentido da inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. Enquanto isso, o Poder Público continua aplicando-o, gerando dificuldades de toda ordem para entidades beneficentes.

(...) Implemento a medida acauteladora, suspendendo, nos termos do artigo 1.035, § 5º, do Código de Processo Civil, o curso de processos que veiculem o

¹² Aliás, único veículo normativo válido para tratar de questões afetas ao processo civil, seja no âmbito judicial seja no âmbito administrativo, nos exatos termos do que prevê o art. 22, inciso I da Constituição Federal.

tema, obstaculizando o acionamento, pela Administração Pública, do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991" - (seleção e grifos nossos).

25. 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.

26. Logo, não há dúvida que a decisão pretoriana proferida no RE n. 574.706 vincula materialmente este Tribunal Administrativo. A questão que fica é: a partir de quando há esta vinculação? A partir do momento em que há o encerramento da sessão de julgamento que definiu a questão, independentemente da formalização e publicação do voto que servirá como precedente; da publicação do referido voto; ou, ainda, do trânsito em julgado do julgamento.

27. S.m.j., não há qualquer disposição normativa a responder diretamente tais questões. Todavia, seria possível aventar que, no caso em tela (RE n. 574.706), como o único recurso cabível (embargos de declaração) não tem caráter suspensivo, a vinculatividade do precedente pretoriano seria automática, incidindo a partir do término da sessão de julgamento que definiu a questão. Tal resposta, entretanto, seria simplista, já que nesses casos de caráter transubjetivo, o julgador pode, em hipóteses estritas, devidamente motivadas e como técnica de julgamento, modular os efeitos da sua decisão no tempo, o que pode eventualmente afetar o início da “vigência” dos efeitos da decisão proferida.

28. Aliás, no caso do RE n. 574.706, o que também qualquer neófito em direito tributário tem ciência é que, a discussão que remanesce é exatamente quanto à modulação ou não da decisão lá proferida.

29. Assim, neste cenário de incerteza quanto ao início temporal dos efeitos da decisão proferida pelo STF, parece-me, também por uma questão de prudência, que sobrestar o presente caso até o trânsito em julgado do RE n. 574.706 é a medida mais adequada a ser aqui tomada.

30. Por fim, sobrestar o presente caso é, em última análise, tutelar o próprio interesse público, aqui visto como sinônimo de interesse público primário, i.e., de toda uma coletividade, e não como sinônimo de interesse público secundário, ou seja, do ente público como parte em uma determinada lide.

31. Ora, é inegável o teor da decisão do STF no RE n. 574.706. Logo, manter a exigência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS sem ao menos saber se

haverá eventual modulação de efeitos do julgamento pretoriano é, sem dúvida, um convite para que o contribuinte procure seu direito no âmbito judicial, o que redundará, dentre outras coisas, em: (i) movimentação da Procuradoria da Fazenda Nacional, que poderia estar concentrando seu empenho em questões mais relevantes ao erário público e que ainda estejam pendentes de uma definição por parte do Poder Judiciário; (ii) a sobrecarga do já sobrecarregado Poder Judiciário; (iii) a altíssima probabilidade de condenação da Fazenda Pública em honorários sucumbenciais, em patente prejuízo ao erário público; e, por fim, (iv) o descrédito do cidadão no já combalido Estado, na medida em que se vale de subterfúgios para se esquivar de cumprir com suas obrigações, o que é assaz ofensivo a ideia de moralidade pública.

32. Forte em tais premissas, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, para que o mesmo fique sobrestado neste Tribunal até que haja trânsito em julgado do RE n. 574.706.

33. É como voto.

(Assinatura Digital)

Diego Diniz Ribeiro - Conselheiro