



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720913/2013-87
ACÓRDÃO	1002-003.926 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TELEMAR NORTE LESTE S/A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. EXISTÊNCIA DE QUESTÃO PREJUDICIAL. MÉRITO NÃO EXAMINADO. NECESSIDADE DE EMISSÃO DE DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR.

Constatada a existência de questão prejudicial, assim considerada aquela que influencia na decisão principal e cuja resolução prejudica a solução do mérito, os autos devem ser devolvidos a autoridade administrativa para emissão de Despacho Decisório complementar para análise de mérito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o retorno dos autos à Unidade Administrativa para proferimento de Despacho Decisório complementar com análise do mérito do PER, restabelecendo-se, a partir daí, o rito processual do contencioso administrativo fiscal.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/RJ1.

O presente processo tem origem no pedido de restituição nº 01113.52326.201212.1.2.03.8407, fls. 2/9, que tem por objetivo ver reconhecida a restituição do saldo credor de CSLL, referente ao ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 519.387,01.

2. O pedido de restituição foi analisado com a emissão do Despacho Decisório de fl. 10, com o indeferimento do pedido pois a matéria já havia sido apreciada pela autoridade tributária com o não reconhecimento do direito creditório suficiente para atender o pedido. Ressalta que o crédito é o mesmo registrado na Dcomp nº 09044.23324.240708.1.7.03-9070.

3. Consoante documento de fl. 11, a interessada foi cientificada em 24/04/2013 do Despacho Decisório.

4. Para alicerçar o Despacho Decisório, foram juntados o Despacho Decisório de fl. 12 e a Decisão de fls. 13/18, que trataram da análise do saldo credor de CSLL do ano-calendário de 2007.

5. A interessada, em 24/05/2013, apresentou sua manifestação de inconformidade, fls. 20/46, arguindo, em síntese:

5.1. Como preliminar, que:

- caso considere que os documentos acostados não são suficiente, pugna pela realização de perícia, formulando os quesitos de fls. 44/45, indicando o perito, e diligência com o objetivo de confirmar o seu direito creditório;
- há nulidade do Despacho Decisório, com base no art. 50, I da Lei nº 9.784/99, ante a ausência de motivação jurídica para a glosa do pedido de restituição. Ressalta que o Despacho apontou fundamento normativo genérico e completamente distinto da situação em exame, não se prestando a embasar o indeferimento do pleito;
- o simples fato de existir a dúvida já macula o ato administrativo por preterição do direito à defesa, que prejudica o exercício ao contraditório e à ampla defesa;
- a IN nº 900/2008 não vigia à época do ato administrativo;
- a legislação citada no Despacho Decisório não se aplica ao caso vertente;
- é nulo o Despacho pois não o intimou para comprovar seu direito creditório;
- a autoridade não apreciou o pedido de restituição;

5.2. No mérito, aduziu:

- houve violação do art. 76 da IN RFB nº 1.300/2012, pois não foi deferido crédito, visto que já havia sido compensado, não restando crédito à interessada. Salienda

que o saldo credor registrado na Dcomp 09044.23324.240708.1.7.03-9070 não se refere ao crédito constante deste pedido de restituição que consiste nas retenções na fonte de CSLL de órgãos públicos;

- havendo saldo credor não aproveitado, é facultado o direito à restituição;
- não há coincidência entre o crédito na Dcomp nº 09044.23324.240708.1.7.03-9070 e o de nº 01113.52326.201212.1.2.03-8407. Ressalta que as apurações dos créditos são diferentes;
- não há vedação expressa no CTN, leis ordinárias ou na IN nº 1300/2012 que impeça a manifestante, no prazo de 5 anos, de pleitear a restituição;
- os pedidos são distintos: um é compensação no valor de R\$ 42.013.263,28, o outro é restituição, R\$ 519.387,01. A coincidência apenas ocorre quanto ao período-base de apuração do crédito;
- em fl. 39, apresenta as retenções que geraram o crédito;
- as retenções na fonte que geraram o pedido são incontroversas. A fiscalização possui condições de cruzar as informações prestadas com as Dirf apresentadas pelas respectivas fontes pagadoras, em conformidade com o disposto no art. 37 da Lei nº 9.784/99
- conclui solicitando a procedência de sua manifestação de inconformidade.

5. Juntou aos autos os documentos de fls. 47/102.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/RJ1, conforme acórdão n. 12-69.007, de 6 de outubro de 2014 (e-fls. 110).

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 123, no qual, em linhas gerais, repete e reafirma os fundamentos consignados na Manifestação de Inconformidade, apresentando, ainda, relatório elaborado pela Ernst & Yong e seus anexos que, segundo afirma, comprovam as retenções sofridas e o oferecimento à tributação das receitas auferidas pela prestação de serviços a órgãos e empresas da administração pública.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do arts. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Como relatado, o presente processo tem origem no pedido de restituição nº 01113.52326.201212.1.2.03.8407, que tem por objeto a restituição do saldo credor de CSLL do ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 519.387,01.

Da análise dos autos, depreende-se que o crédito suplementar de saldo negativo de CSLL de 2007, passível de restituição, seria decorrente exclusivamente de retenções incidentes sobre receita de prestação de serviço a órgãos públicos (código 6190), as quais não haviam sido apropriadas oportunamente pelo contribuinte no momento da apuração daquele saldo.

Referido pedido foi analisado e indeferido pelo Despacho Decisório de fl. 10, sob o argumento de que a matéria já havia sido apreciada pela autoridade tributária na Dcomp nº 09044.23324.240708.1.7.03-9070, de cuja análise resultou o não reconhecimento de direito creditório suficiente para atendimento do pedido, decisão corroborada pelo acórdão recorrido. Colaciona-se, a seguir, recorte de imagem do despacho decisório em comento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DEMAC RIO DE JANEIRO

DESPACHO DECISÓRIO
INDEFERIMENTO DE PER
Nº de Rastreamento: 050146462

DATA DE EMISSÃO: 16/04/2013

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ 33.000.118/0001-79	NOME/NOME EMPRESARIAL TELEMAR NORTE LESTE S/A
--------------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	TIPO DE DOCUMENTO
01113.52326.201212.1.2.03-8407	20/12/2012	Saldo Negativo de CSLL	Pedido de Restituição

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Indefiro o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado, uma vez que se trata de matéria já apreciada pela autoridade administrativa e não foi reconhecido direito creditório suficiente para atendimento deste pedido.
Período de apuração do crédito: EXERCÍCIO 2008 (DE 01/01/2007 A 31/12/2007)
PER/DCOMP do mesmo crédito objeto de despacho decisório proferido pela autoridade administrativa: 09044.23324.240708.1.7.03-9070
Base legal: Art. 165 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Art. 2º, art. 4º, Parágrafo 2º do art. 21 e art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

O cerne da questão debatida nos autos é, portanto, reconhecer, ou não, a validade do fundamento consignado no Despacho Decisório de indeferimento de PER segundo o qual os créditos vindicados no pedido de restituição em tela já teriam sido analisados no PER/DCOMP nº 09044.23324.240708.1.7.03-9070.

Dentro desta perspectiva, colaciono, na sequência, quadro elaborado pelo Recorrente no qual são relacionados os créditos que compuseram os respectivos PER/DCOMPs (destaques deste relator):

PER/DCOMP nº 09044.23324.240708.1.7.03-9070		
Fonte Pagadora	Código da Receita	Valor
DARF	2484	R\$ 22.127.451,73
DARF	2484	R\$ 19.885.811,55
33.000.167/0001-01	6190	R\$ 461.125,93
TOTAL		R\$ 42.474.389,21

PER/DCOMP nº 01113.52326.201212.1.2.03-8407		
Fonte Pagadora	Código da Receita	Valor
00.001.180/0001-26	6190	R\$ 21.490,98
00.038.166/0001-05	6190	R\$ 12.962,84
00.322.818/0001-20	6190	R\$ 10.739,35
00.348.003/0001-10	6190	R\$ 8.819,55
00.357.038/0001-16	6190	R\$ 12.639,50
00.394.494/0022-60	6190	R\$ 8.596,48
00.394.494/0080-30	6190	R\$ 19.243,56
00.394.494/0108-75	6190	R\$ 15.143,31
00.394.494/0110-90	6190	R\$ 11.463,23
00.394.502/0015-40	6190	R\$ 9.565,73
00.394.502/0394-31	6190	R\$ 11.060,21
00.394.544/0171-50	6190	R\$ 19.365,27
00.394.544.0192-85	6190	R\$ 19.104,77
00.394.544.0202-91	6190	R\$ 10.002,48
00.399.857/0001-26	6190	R\$ 12.191,84
00.662.270/0003-20	6190	R\$ 6.490,79
01.298.583/0001-41	6190	R\$ 8.982,02
02.341.467/0001-20	6190	R\$ 9.843,36
02.839.639/0001-90	6190	R\$ 15.817,61
05.962.421/0001-17	6190	R\$ 8.974,62

05.967.350/0001-45	6190	R\$ 13.093,49
06.170.517/0001-05	6190	R\$ 13.238,69
06.840.748/0001-89	6190	R\$ 27.976,19
15.180.714/0001-04	6190	R\$ 16.608,90
23.274.194/0001-19	6190	R\$ 22.290,24
25.944.455/0001-96	6190	R\$ 11.115,48
26.461.699/0001-80	6190	R\$ 10.028,77
26.989.350/0017-83	6190	R\$ 11.063,03
29.979.036/0219-03	6190	R\$ 13.784,43
33.541.368/0001-16	6190	R\$ 28.352,17
33.781.055/0001-35	6190	R\$ 15.125,41
33.781.055/0003-05	6190	R\$ 12.309,17
33.781.005/0049-80	6190	R\$ 8.985,99
34.023.077/0001-07	6190	R\$ 23.401,65
34.621.748/0001-23	6190	R\$ 11.075,70
42.357.483/0001-26	6190	R\$ 13.225,51
42.540.211/0001-67	6190	R\$ 15.214,69
TOTAL		R\$ 519.387,01

Os dados informados no quadro supra são válidos e apresentam consistência, conforme foi constatado no exame do PER/DCOMP com final 8407, e-fls. 4/9, e do PER/DCOMP com final 9070, integrante do processo 15374.9028811/2010-12 (e-fls. 5 daquele processo), cuja tela de sistema comprobatória é reproduzida na sequência:

F CARF MF

Fl. 5

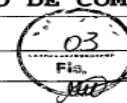
MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

PER/DCOMP 3.3

33.000.118/0001-79

09044.23324.240708.1.7.03-9070



Página 3

CSLL Retida na Fonte

0001.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.000.167/0001-01

Código da Receita: 6190 - Água, telefone, correios, vigilância, limpeza, locação de mão de obra, locação e demais serviços (IN 306/2003)

Retenção efetuada por Órgão / Entidade da Administração Pública: SIM

Valor

461.125,93

Total

461.125,93

Cabe registrar, entretanto, que no curso do processo 15374.9028811/2010-12, os autos foram baixados em diligência para confirmação das retenções de CSLL de 5 empresas informadas na Ficha 54 da DIPJ (fls. 618/620 e 749 daquele processo), tendo este relator constatado que a retenção de CSLL de 2007, da empresa Embrapa, código 6190, CNPJ 00038166/00014-05, informada no quadro supra, em tese, já teria sido analisada naquele processo, conforme mostra o excerto do relatório de diligência seguinte, dele extraído:

**Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 7ª Região Fiscal – SRRF07
Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes
DEMAC/RJO/DIORT**

PROCESSO : 15374.902881/2010-12
CONTRIBUINTE : Telemar Norte Leste S/A
CNPJ : 33.000.118/0001-79
ASSUNTO : Solicitação de Diligência

Conforme a Intimação anterior, foi feita à empresa o pedido para apresentar os comprovantes das retenções de CSLL das 5 empresas narradas na Ficha 54 da DIPJ, fls. 618/620 constantes do processo, pois nas DIRF dos beneficiários essas empresas (TRT 8ª RF, AIX, ECT, Embrapa e Radiobras) que constam da DIPJ e evidentemente do SALDO NEGATIVO, apresentam valores menores. A empresa não apresentou o que foi pedido, ou seja, os comprovantes dessas 5 empresas das quais declarou as retenções na DIPJ, apresentando as DIRF's como beneficiária de todas as empresas pelo sistema do e-CAC da Receita Federal. Logo, conforme quadro abaixo, das retenções CSLL, na DIPJ temos:

Empresa	Código	Imp. Retido	Rend. Bruto	CNPJ
EMBRAPA	6190	745.144,19	74.514.419,00	00038166/0001-05
Radiobras	6190	1.284.170,19	128.417.019,00	00464073/0001-34
TRT 8ª Reg.	6190	1.267.816,04	126.781.604,00	01547343/0001-33
Cia AIX Partic	6190	461.124,93	46.112.493,00	04430599/0001-54
EBCT	6190	1.688.755,02	168.875.502,00	34028616/0001-03
Total		5.447.010,37	544.701.037,00	

Já nas DIRF's para essas empresas confirmamos os seguintes valores, conforme telas do sistema, fls. 621/629:

Empresa	Código	Imp. Retido	1% de 9,45
EMBRAPA	6190	103.962,73	11.001,35
Radiobras	6190	17.837,58	1.887,57
TRT 8ª Reg.	6190	47.615,93	5.038,72
Cia AIX Partic	6190	0,00	0,00
EBCT	6190	410.426,22	43.431,35
Total		579.842,46	61.358,99

Logo, em resposta ao item "a", confirmamos o valor de R\$ 61.358,99 de retenção na fonte para a CSLL, correspondente a 1% sobre o imposto retido de código 6190, que corresponde a 9,45% do rendimento (isto para as 05 empresas que constam na DIPJ). Mas se levarmos em conta todas as empresas pela qual a Telemar consta como beneficiária, o valor dessas retenções será superior ao de 4.985.885,74 conforme tabela do contribuinte de fls. 591/616 e também conforme o dossiê integrado fls. 636/638. E, como o rendimento bruto no quadro é bem menor que a BC da CSLL (2.341.285.431,40) a receita foi submetida à tributação.

Tal possibilidade, entretanto, não ilide a constatação de que os demais créditos informados no PER (final 8407), não foram, de fato, considerados no PER/DCOMP nº 09044.23324.240708.1.7.03-9070, do que se conclui assistir razão em parte ao Recorrente.

Digo em parte, porque a falta de análise individual das retenções vindicadas no PER pelo Despacho Decisório não é motivo suficiente para caracterizar sua nulidade, como quer fazer crer o Recorrente, porque, na verdade, o PER não tem por objeto a restituição das retenções de CSLL sofridas no ano-calendário de 2007, mas sim a restituição da diferença de saldo negativo de CSLL apurada no período depois de deduzidas deste saldo as retenções até então não consideradas.

O que é passível de restituição, portanto, é o saldo negativo, e não as retenções do período individualmente suportadas e nele não deduzidas oportunamente, do que se conclui que o fundamento de validade utilizado no Despacho Decisório é legítimo, eis que, de fato, o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2007 já havia sido analisado pela DCOMP nº 09044.23324.240708.1.7.03-9070.

Dentro desta perspectiva, tem-se que a falta de análise de créditos passíveis de composição daquele saldo negativo constantes do PER configura questão prejudicial, sem a análise da qual o exame do mérito da lide não pode ter prosseguimento.

O conceito de “questão prejudicial” foi muito bem explorado no acórdão CARF nº 1801-00.605, de 28 de junho de 2011, da 1ª Seção de Julgamento, motivo por que colaciono a seguir trechos dele extraídos que abordam o tema (destaques deste relator):

Preliminares, Prejudiciais e Mérito

O processo é dialético. É natural, portanto, que uma das partes alegue e que a outra a essa alegação se contraponha. A alegação impugnada recebe, então, a denominação de ponto controvertido, que significa rigorosamente o mesmo que questão.

Ressalte-se, no entanto, que o legislador brasileiro, como o de outros países, permitiu ao juiz o conhecimento de determinadas matérias independentemente de alegação e, portanto, de impugnação (CPC, arts. 267, § 3.º, e 301, § 4.º). As matérias cognoscíveis de ofício, não-alegadas e não-impugnadas, são também questões por força de lei.

Evidentemente a principal questão do processo é a questão de mérito, descrita no pedido. O pedido fixa o principal ponto duvidoso do processo, também conhecido como objeto litigioso do processo, pretensão, lide de mérito, lide, questão de mérito, mérito da causa ou, simplesmente, mérito. O legislador brasileiro, com alguma frequência, refere-se aos vocábulos mérito e lide, atribuindo-lhes o mesmo significado. Apreciar o mérito ou a lide significa decidir o pedido, julgando-o procedente ou improcedente.

Portanto, compete essencialmente ao juiz decidir a questão de mérito, estampada, como regra, no pedido do autor.

Todavia, **antes de enfrentar a questão de mérito, outras questões deve decidir o juiz. Tais questões são chamadas de questões prévias e caracterizam-se pela indispensabilidade de sua resolução para que outras questões possam ser examinadas e decididas** (v.g., a questão de mérito).

Note-se, porém, que é possível entre duas questões - questão prévia e questão posterior - ocorrer uma relação de dependência lógica, sem que uma delas - a questão posterior - seja exatamente a questão de mérito.

Para alguns doutrinadores as **questões prévias podem ser classificadas como questões preliminares ou questões prejudiciais -de acordo com o tipo ou o teor de influência exercido sobre as questões posteriores.**

Barbosa Moreira diz que "a solução de determinada questão pode influenciar a de outra: (a) tornando dispensável ou impossível a solução dessa outra; ou (b) predeterminando o sentido em que a outra há de ser resolvida".

Há, portanto, dois tipos de influência que as questões prévias - também chamadas de questões subordinantes ou vinculantes - podem exercer sobre as questões posteriores - questões subordinadas ou vinculadas.

No que respeita às questões preliminares pode-se dizer que: (i) a decisão da questão preliminar condiciona a apreciação da questão posterior; mas (ii) a decisão da questão preliminar não influencia no teor da decisão da questão posterior.

São evidentemente preliminares, entendidas essas em relação à questão de mérito, todas as questões sobre os pressupostos processuais e as condições da ação, pois, preenchidos tais requisitos, o juiz examinará a questão de mérito, mas o pedido será julgado procedente ou improcedente, enquanto, faltando um desses requisitos, o juiz deixará de apreciar a questão de mérito, não julgando o pedido, portanto.

Já quanto às questões prejudiciais pode-se dizer que: (i) a decisão da questão prejudicial influencia no teor da decisão da questão posterior; porém (ii) a decisão da questão prejudicial jamais condiciona a apreciação da questão posterior.

Como se depreende da leitura dos destaques, questão prejudicial, em sentido estrito, é aquela que influencia na decisão principal e cuja resolução prejudica a solução do mérito, que é exatamente a situação dos autos.

No caso vertente, tem cabimento a aplicação do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02, de 23 de agosto de 2016, cuja ementa transcreve-se:

PROCEDIMENTO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO EM QUE HOUVE DECISÃO EM JULGAMENTO ADMINISTRATIVO QUE APENAS ANALISOU QUESTÃO PREJUDICIAL E NÃO ADENTROU NO MÉRITO DA LIDE.

Exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Neste cenário, cabe a autoridade tributária proceder à análise de mérito da lide, mediante verificação da possibilidade de recálculo do saldo negativo da CSLL de 2007 para fins de apuração de eventual crédito adicional decorrente das retenções aparentemente não deduzidas oportunamente daquele saldo, considerando tanto os créditos vindicados no presente PER quanto em outros PER/DCOMP envolvendo saldo negativo do mesmo tributo e período, mormente o com final 9070 integrante do processo 15374.9028811/2010-12 - que também tem por objeto a compensação do saldo negativo de CSLL de 2007-, para o fim de evitar restituição em duplicidade ou a maior.

Dispositivo

Ante ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, determinando o retorno dos autos à Unidade Administrativa para proferimento de Despacho Decisório complementar com análise do mérito do PER, restabelecendo-se, a partir daí, o rito processual do contencioso administrativo fiscal.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva