



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

Processo nº 19647.004731/2005-70
Recurso nº 226.712 Voluntário
Acórdão nº **1801-00.605 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 28 de junho de 2011
Matéria Compensação
Recorrente TELEPISA CELULAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2003

APRECIAÇÃO DO LITÍGIO.

Prejudicial, em sentido estrito, é questão que influencia na decisão principal e sua resolução prejudica a solução do mérito. Ela se relaciona com a solução litigiosa, ou seja, é matéria cuja decisão influenciará ou determinará o conteúdo da questão vinculada.

Em que pese os ajustes efetuados, nestes autos, nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, terem servido como fundamento, em outro processo para exigência de crédito tributário, não afasta o legítimo e garantido direito da recorrente em ver apreciados os seus argumentos de defesa contra a análise efetuada pela autoridade administrativa, nas referidas bases de cálculo, que levaram ao indeferimento do direito creditório reivindicado.

APRECIAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Deve ser declarado nulo o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento que deixa de enfrentar matéria argüida em manifestação de inconformidade apresentada tempestivamente pelo sujeito passivo, contra ajustes efetuados, de ofício, nas parcelas que compõem o saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2000, indicado como direito creditório em Declarações de Compensação, ajustes esses que resultaram no indeferimento de parte do direito creditório invocado para fazer gente às compensações declaradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

Assinado digitalmente em 04/07/2011 por MARIA DE LOURDES RAMIREZ, 05/07/2011 por ANA DE BARROS FERNA
NDES

Autenticado digitalmente em 04/07/2011 por MARIA DE LOURDES RAMIREZ
Emitido em 06/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Marcos Vinicius Barros Ottoni e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de Declarações de Compensação (fls. 02/38), transmitidas eletronicamente em dezembro de 2003, pelas quais pretende a interessada a compensação de diversos débitos de sua responsabilidade com direito creditório oriundo de saldo negativo de CSLL do exercício 2001 (ano-calendário 2000), no valor original de R\$ 325.776,64, baixadas para tratamento manual neste processo.

Analizando o pleito a DRF em Recife/PE, após diligências realizadas, proferiu o Despacho Decisório de fl. 50, pelo qual reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 143.941,09, e homologou as compensação até o limite do crédito reconhecido. Tendo em conta a insuficiência do direito creditório para a quitação integral dos débitos indicados nas DCOMP, aos quais foram acrescidos multa de mora e juros de mora, foi determinada a cobrança dos valores remanescente, conforme relatórios às fls. 43 a 49.

A empresa TIM Nordeste S/A, CNPJ nº 01.009.686/0001-44, sucessora da Telepisa Celular S/A, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 55/68) alegando, em síntese:

a) que o reconhecimento a menor do direito creditório deve-se ao entendimento, expresso no auto de infração lavrado no processo nº 19647.009690/2006-99, de ser indedutível a amortização do ágio e de ter havido exclusão indevida de valores também relacionados ao ágio;

b) que a amortização do ágio e as exclusões realizadas pela empresa estão amparadas pela legislação, além de que o lançamento teria sido realizado após o prazo decadencial, e que a solução do litígio depende da decisão a ser proferida nos autos do processo nº 19647.009690/2006-99;

c) que houve a denúncia espontânea da infração, pelo que se eximiria da aplicação da multa de mora, com arrimo no art. 138 do CTN;

b) que a imputação proporcional de principal e multa é ilegal;

c) que o despacho decisório decorre da revisão de ofício havida nos autos do processo nº 19647.009690/2006-99 e que teria havido, ao que infere, acréscimo no valor dos débitos, o que afrontaria os arts. 145, 146 e 149 do CTN.

Apreciando o litígio a 3ª. Turma da DRJ em Recife/PE, por meio do Acórdão 11-28.826 (fls. 156 a 162) indeferiu a manifestação de inconformidade.

Inicialmente, quanto ao processo nº 19647.009690/2006-99, esclareceu que em decorrência de ação fiscal de que foi alvo a contribuinte, efetuou-se lançamento para exigí-lhe crédito tributário, tendo sido formalizado o processo nº 19647.009690/2006-99. Teria motivado a lavratura do auto de infração, entre outras infrações, o irregular tratamento fiscal dado pela impugnante ao ágio havido sobre operações com empresas. O lançamento, no tocante às mencionadas infrações, teria sido mantido em julgamento proferido pela Quarta Turma da DRJ em Recife/PE através do Acórdão nº 21.175, de 13 de dezembro de 2007. Assim, teriam sido refeitos os cálculos do lucro real e da base de cálculo da CSLL, com o expurgo dos reflexos advindos das infrações, tendo-se apurado saldo negativo do imposto menor do que o declarado, conforme demonstrativos citados.

Seria, assim, incabível, nestes autos, a discussão acerca do tratamento fiscal do ágio e da decadência, pois já teriam sido objeto de demanda no processo nº 19647.009690/2006-99, já julgado e, nestes autos, a contenda estaria circunscrita ao reconhecimento do direito creditório advindo do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2000. Tal reivindicação, entretanto, não poderia ser admitida pois ao crédito invocado faltariam os atributos de certeza e liquidez.

Observou que nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99, verificou-se, também, além das infrações relacionadas ao ágio, a dedução indevida das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, que haviam sido objeto de compensação indevida. Em consequência das glosas, foram lavrados autos de infração para cobrança dos tributos ao final dos anos-calendário e da multa isolada pela falta das antecipações mensais. Como as compensações haviam sido declaradas em DCOMPs que constituíam confissão de dívida, tinha-se por aplicável o entendimento esposado pela Coordenação Geral de Tributação através da Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006, segundo o qual não caberia a glosa das estimativas, e os débitos deveriam ser cobrados com base em DCOMP. Como a referida solução de consulta foi posterior à lavratura dos autos de infração, foram os lançamentos revistos de ofício, reduzindo o crédito tributário antes exigido.

Assim é que o processo nº 19647.009690/2006-99 teria sido influenciado por este, e não o contrário. E, nestes autos, é que seriam cobrados os débitos das estimativas não homologadas, razão pela qual reduziu-se o lançamento objeto daquele outro processo. O não reconhecimento do direito creditório discutido nestes autos em nada teria decorrido do processo nº 19647.009690/2006-99 nem da Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 2006, e os débitos cobrados por via do presente processo seriam rigorosamente aqueles espontaneamente declarados pela contribuinte nas DCOMPs. Não sofreram, por conseguinte, nenhuma modificação em virtude do processo nº 19647.009690/2006-99, não havendo pertinência na afirmativa de ofensa aos arts. 145, 146 e 149 do CTN.

Ressaltou que nas DCOMP apresentadas a interessada atualizou o valor do direito creditório pleiteado, contudo em relação aos débitos informados para compensação, deixou de preencher os campos destinados à multa de mora e aos juros de mora, não obstante os débitos já estivessem vencidos à data da transmissão dos PERDCOMP.

Consignou que o artigo 28 da IN SRF no. 210, de 2002, com a redação dada pela IN SRF no. 323, de 2003, determina que sobre os débitos objeto de compensação devam incidir os acréscimos moratórios na forma da legislação de regência, até a data da entrega da DCOMP e que a cobrança de acréscimos moratórios encontra-se prevista no art. 61 da Lei no. 9.430, de 1996 e que seria vedado à autoridade administrativa apreciar questionamentos a respeito de legalidade e constitucionalidade de lei.

Quanto à imputação proporcional esclareceu que nas compensações pleiteadas a ordem da quitação dos débitos é definida pelo sujeito passivo mas que o débito a ser extinto é constituído do tributo ou contribuição acrescido dos respectivos acréscimos legais, em consonância com o que estabelece o art. 61 da Lei nº9430, de 1996 e que o art. 28, § 1º, da IN SRF nº 460, de 2004, e 36, § 1, da IN SRF nº 900, de 2008, que a compensação do tributo ou contribuição será acompanhada, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

Intimada da decisão, em 12/03/2010 (AR à fl. 164) a interessada apresentou, em 07/04/2010, o Recurso Voluntário de fls. 165 a 180, no qual reproduz as mesmas razões de defesa deduzidas na manifestação de inconformidade.

Ao final pede pela reforma daquele *decisum* e a homologação integral das compensações declaradas.

Durante a sessão de julgamento fez sustentação oral o Dr. Luiz Carlos F. Del Fiorentino.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Neste processo foi instaurado o litígio sobre a integralidade do direito creditório reivindicado pelo sujeito passivo, de R\$ 124.384,28, a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2002, não reconhecido pela autoridade da DRF em Recife/PE, assim como pela 3ª. Turma da DRJ em Recife/PE. De acordo com a decisão da DRJ em Recife/PE, o não reconhecimento do saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2002 é produto da análise efetuada pela autoridade administrativa no direito creditório invocado pelo sujeito passivo. Tal análise resultou em ajustes efetuados de ofício nas bases de cálculo mensais da CSLL, no ano-calendário 2002, que, conforme demonstrativos de fls. 15 a 19, referem-se a falta de adição - às bases de cálculo mensais da CSLL- de despesas não dedutíveis - amortização de ágio - e exclusões indevidas.

Como este processo trata apenas de reconhecimento de direito creditório e homologação de compensações as exigências de tributos resultantes da alteração de ofício, das

bases de cálculo mensais da CSLL do ano-calendário 2002 se fizeram presentes em sede de outro processo administrativo, processo nº. 19647.009690/2006-99, este último para exigência de crédito tributário. No processo nº. 19647.009690/2006-99, os mesmos fatos apurados de ofício nestes autos - falta de adição às bases de cálculo mensais de despesas não dedutíveis - amortização de ágio - e exclusões indevidas, além de outras infrações verificadas, ensejaram a lavratura de autos de infração para exigência de tributos no processo nº. 19647.009690/2006-99.

Na decisão aqui atacada a DRJ argumenta não ser possível, no presente processo, a discussão acerca dos ajustes efetuados de ofício pela autoridade administrativa nas bases de cálculo da CSLL, no que respeita ao ágio amortizado que, ao final, levaram ao reconhecimento do direito creditório em valor inferior ao pleiteado, sob o argumento de que tal discussão deve se circunscrever, apenas, aos autos do processo de exigência de crédito tributário.

A DRJ em Recife/PE afirma que este processo não tem vínculo e em nada decorre daquele outro. É certo que tais processos não se vinculam, posto que nos presentes autos se discute a certeza e liquidez de direito creditório invocado pelo sujeito passivo para amparar compensações de débitos, enquanto nos autos do processo nº 19647.009690/2006-99 se discute a exigência de crédito tributário. Mas a análise da certeza e liquidez do direito creditório invocado nestes autos leva a discussão para o âmbito dos ajustes efetuados nas bases de cálculo mensais da CSLL, dentre esses a falta de adição às bases de cálculo mensais de despesas não dedutíveis relativas à amortização de ágio, e exclusões indevidas.

Neste ponto cumpre destacar as peculiaridades jurídicas das questões postas para análise no âmbito do presente processo e sua possível vinculação com os autos do processo nº 19647.009690/2006-99.

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".¹

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.

Feitas essas considerações importa salientar que a matéria tratada nos Autos de Infração, objeto do processo nº 19647.009690/2006-99, é questão prejudicial que interfere no julgamento da lide e na prestação e eficácia jurisdicional em relação à questão objeto das Declarações de Compensação.

Em que pese a resistência da autoridade julgadora da DRJ em Recife/PE, constata-se a impossibilidade de desvincular a análise do mérito destes autos, adstrita à verificação da certeza e liquidez do direito creditório invocado, da análise do objeto litigioso discutido nos autos do processo nº. 19647.009690/2006-99. Aquele mérito torna-se prejudicial em relação ao mérito destes autos.

Isto porque, em que pese os ajustes efetuados, nestes autos, nas bases de cálculo (falta de adição às bases de cálculo mensais de despesas não dedutíveis relativas ao ágio amortizado e exclusões indevidas), terem servido como fundamento, naquele outro processo - processo nº.19647.009690/2006-99 - para exigência de crédito tributário, não afasta o legítimo e garantido direito da recorrente em ver apreciados os seus argumentos de defesa contra a análise efetuada pela autoridade administrativa, nas referidas bases de cálculo, que levaram ao indeferimento do direito creditório reivindicado.

¹Barbosa Nogueira, *Questões Prejudiciais e Coisa Julgada*, p. 22

Contudo, não há previsão legal para suspender a apreciação da matéria litigiosa destes autos. O artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN) prevê os casos de suspensão de exigibilidade do crédito tributário e não a suspensão/sobrestamento do processo.

Entretanto, a Portaria SRF nº. 666, de 24 de abril de 2008, determina a reunião dos objetos litigiosos constantes destes autos e dos autos do processo nº.19647.009690/2006-99. É o que se verifica do artigo 1º., incisos I e II:

Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo:

[...]

*II - a suspensão de imunidade ou de isenção ou a **não-homologação de compensação e o lançamento de ofício de crédito tributário delas decorrentes;***

[...]

Art. 3º Os processos em andamento, que não tenham sido formalizados de acordo com o disposto no art. 1º, serão juntados por anexação na unidade da RFB em que se encontrem.

Pelas razões expostas este processo deve ser juntado, por anexação, aos autos do processo nº.19647.009690/2006-99, para apreciação, em conjunto, das questões meritórias.

Por todo o exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário e determinar a remessa deste processo ao órgão em que se encontra os autos do processo nº.19647.009690/2006-99, para a sua juntada, por anexação, àquele, e análise conjunta do mérito.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora