



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.724824/2010-85
ACÓRDÃO	3101-004.059 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Data do fato gerador: 11/08/2005

PER/DCOMP. RETROATIVIDADE BENIGNA. INOVAÇÃO RECURSAL. REDISCUTIR MATÉRIA OBJETO DE AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria suscitada apenas em sede recursal, por configurar inovação recursal, sobretudo quando se pretende reabrir discussão sobre fatos já analisados no auto de infração, o que não se admite nos processos de constituição e/ou compensação de crédito tributário.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO DE DÉBITO LANÇADO DE OFÍCIO.

Não enseja restituição o pagamento de débito tributário lançado de ofício, quando definitivamente constituído em razão da ausência de impugnação tempestiva no âmbito do processo administrativo fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual, adoto como relatório os fundamentos constantes no acórdão recorrido, os quais retratam adequadamente os fatos que originaram o presente litígio, conforme transcrição a seguir:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório de fls 151, que o indeferiu pedido de restituição formulado no PER/DCOMP nº 02987.51977.090710.1.2.04-0002 (fls. 02 a 04).

O pedido refere-se a pagamento indevido no valor de R\$ 11.012,37 e tem por objeto o Darf com igual valor total recolhido em 11.08.2005, no código 6337.

A informação fiscal das fls. 149 a 151 relata que não poderia o contribuinte utilizar-se de pedido de restituição como sucedâneo da impugnação administrativa, considerando indevido o pagamento de auto de infração, quitado com as reduções legais pertinentes e, por conseqüência, não contestado em momento oportuno. Ademais, ainda seguindo a informação fiscal, o Darf encontra-se integralmente utilizado e não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 165 do CTN. Com base na informação fiscal, o despacho decisório indefere a restituição, não homologando ou considerando não declaradas, dependendo da data, eventuais compensações existentes com o crédito em questão.

A empresa foi cientificada do Despacho Decisório em 29/12/2010 (fl. 328), e apresentou Manifestação de Inconformidade em 25/01/2011 (fls 157 a 326), autointitulada Pedido de Repetição de Indébito.

De início, tratou do direito de insurgência do contribuinte e do dever da administração pública de revisão de seus atos. Cita a Lei 9.784/1999, discorre sobre o princípio de enriquecimento sem causa e, mais adiante, em complemento, cita jurisprudência para reafirmar que a administração tem o dever de anular os seus atos quando eivados de vícios de legalidade. Argumenta ser devida e tempestiva a repetição de valor recolhido indevidamente, alertando que não pode ser confundida a espontaneidade do pagamento prevista no art. 165, I, do CTN com a figura da denúncia espontânea especificada no art. 138 do mesmo Código. Alega prazo de 5 (cinco) anos para pleitear. Ao mesmo tempo, menciona jurisprudência a confirmar a tese dos “5 + 5”. Sobre o caso concreto, entende que, realizado o pagamento em 11/08/2005, o termo final para pleitear os valores indevidos seria agosto de 2010. O pedido, realizado em julho de 2010, portanto,

seria tempestivo. Insurge-se contra o argumento do ente fazendário de que não houve contestação em momento oportuno, uma vez que o fato de ter quitado a dívida por completo não significa confissão de débito ou renúncia ao direito de irresignação posterior. Alega que pagou os referidos valores em demonstração ostensiva de conduta de boa-fé objetiva, tendo, portanto, direito de receber a importância paga indevidamente ou a maior, manifestando inconformismo posterior, seja na via administrativa ou judicial. Diz ainda que o crédito tributário pago indevidamente só se torna irrestituível decorrido o prazo de cinco anos após o pagamento sem que o contribuinte exerça seu direito de restituição.

Ainda seguindo a peça impugnatória, não se verifica enquadramento em qualquer previsão legal para exigir a multa isolada sobre estimativas. Menciona o art 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96, o art. 90 da MP 2.158/2001 e o art. 18 da Lei 10.833/2003, com redação vigente à época do lançamento. Considera que, no caso em questão, não houve falta de pagamento ou recolhimento do tributo na estimativa, mas sim compensação não homologada pelo Fisco. Que de acordo com o art 18 da Lei nº 10.833/2003, no âmbito dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, caso o Fisco constatasse que determinada compensação foi indevida ou desprovida de prova, poderia, com o conseqüente lançamento de ofício, impor a multa punitiva prevista no art. 44, da lei nº 9.430/1996, somente nas hipóteses indicadas no art. 18, quais sejam: a) o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal; b) o crédito ser de natureza não tributária; ou c) ficar caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio, definidas nos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, respectivamente. Porém, alega que não se vislumbra na autuação combatida a indicação de qualquer das hipóteses legais constantes do art. 18, da Lei nº 10.833/2003, que permitisse aplicar a multa isolada na estimativa. Argumenta ainda que o aludido dispositivo, que restringe a aplicação da multa punitiva, aplica-se também aos atos ou fatos pretéritos, já que mais benéfico ao contribuinte, nos termos do art. 106, II, "a", do CTN. A alteração promovida pela Lei 11.051/2004, posteriormente ao lançamento da multa ora combatida, tampouco fornece fundamento legal a ser aplicável ao caso em comento. Ressalta que o contribuinte não se enquadra em qualquer das hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei 9.430/1996 ou das práticas dolosas dos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964.

Ainda seguindo a peça impugnatória, situação em todo assemelhada a presente, decidiu-se em primeira instância pela exoneração da multa de 75% aplicada sobre a totalidade do imposto recorrido, o que se deu através do Acórdão de nº 8.906 exarado em 10.08.2006 pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), referente processo nº 10380.000146/2005-02. Também transcreve decisão do Carf que ofereceria suporte ao argumento. Alternativamente, argumenta também pela inconstitucionalidade da multa, por violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal, que proíbe a cobrança com efeito confiscatório, o que, conforme aceito pela jurisprudência, aplicar-se-ia, também,

às multas. Caso já não seja integralmente reformada a multa, postula-se sua redução para o percentual máximo permitido pela jurisprudência, de 20%.

Requer o provimento da contestação para restituir o valor recolhido indevidamente e, alternativamente, a redução da multa para o percentual de 20%, bem como oportunizar a plena discussão administrativa. Anexa documentos, em particular o auto de infração da multa, um demonstrativo de redução da multa, a decisão de primeira instância do processo 10380-000.146/2005-02, decisão do Carf, recibos dos pedidos de restituição e telas de sistemas.

A unidade de origem atesta a tempestividade da manifestação e encaminha para apreciação de DRJ. É o relatório.

Dando seguimento à marcha processual, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, ora recorrente, conforme ementa da decisão transcrita a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO DE DÉBITO LANÇADO DE OFÍCIO.

Não constitui crédito passível de restituição o pagamento de débito lançado de ofício, definitivamente constituído pela falta de oportuno questionamento em processo administrativo próprio.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. VALIDADE DO LANÇAMENTO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu. O lançamento foi efetuado cumprindo os requisitos e conforme manda a legislação, já atendendo, no âmbito de atuação do agente do fisco, os princípios de razoabilidade e graduação da pena.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Mediante Recurso Voluntário, a Recorrente pleiteia a reforma do decisor, sustentando, em síntese, a aplicação retroativa da Medida Provisória nº 303/2006 e da Lei nº 11.488/2007, bem como a alegada ilegalidade e desproporcionalidade da sanção aplicada no lançamento.

É o que tenho a relatar.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Consoante narrado, trata-se de pedido de restituição cumulado com pedido de compensação, cujo crédito tem origem em pagamento indevido ou a maior da multa isolada consubstanciada no Auto de Infração nº 10380.005786/2005-09.

A inexistência do crédito acarretou o indeferimento do pedido, fato corroborado pelo juízo a quo, com base nas seguintes razões:

Mesmo admitido que o processo de restituição pudesse dar origem à retomada da discussão sobre o cabimento do lançamento, isso se daria nas hipóteses do art. 149 do CTN. Todavia, a revisão pretendida – diga-se em matéria de direito – é de lançamento tributário que não adentrou o contencioso administrativo. Ainda mais, repise-se, a revisão pretendida se funda, em boa parte, em argumentos inaplicáveis à multa em comento. No caso concreto, não se verifica, e nem foram apresentados argumentos pela empresa, qualquer vício que pudesse macular de nulidade, ab initio, o lançamento. A cópia do auto de infração, que consta desses autos e havia sido formalizada no processo administrativo 10380-005.786/2005- 09, bem confirma que a lavratura se deu por auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, constando o fundamento legal devidamente aplicável. A multa era devida e a legislação plenamente vigente quando da ciência da empresa e quando do pagamento, que veio a extinguir a obrigação. O inciso II do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996 só veio a ser revogado a partir da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007. Já a multa moratória para os débitos em atraso, na forma do art. 61 da Lei 9.430/1996, é devida até a presente data.

Por fim, não pode ser provida a alegação de inconstitucionalidade da multa, por violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal, que proíbe a cobrança com efeito confiscatório, ou à postulação para sua redução ao percentual máximo permitido pela jurisprudência, de 20%. A multa imposta à Interessada se constitui em sanção por descumprimento de obrigação tributária principal, não se revestindo das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o princípio da vedação ao confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Em sede recursal, a Recorrente apresenta, como primeiro argumento, a alegada retroatividade da Medida Provisória nº 303/2006 e da Lei nº 11.488/2007, introduzindo matéria inovadora, não suscitada na fase de impugnação.

Todavia, conforme dispõe o ordenamento jurídico aplicável ao processo administrativo fiscal, é vedada a inovação recursal, sendo incabível a apreciação de matéria não suscitada oportunamente na impugnação (art. 15 do Decreto nº 70.235/72).

A introdução, em sede recursal, da tese de retroatividade da Medida Provisória nº 303/2006 e da Lei nº 11.488/2007 configura inovação indevida, uma vez que não foi objeto de debate na fase de inconformidade, atraindo, portanto, o instituto da preclusão. Permitir-se a

análise de questão nova nessa etapa violaria o devido processo legal e comprometeria a estabilidade e segurança das relações processuais.

Não bastasse, em sua defesa, a recorrente limita-se a rediscutir a matéria de fundo relacionada exclusivamente ao Auto de Infração nº 10380.005786/2005-09, buscando, portanto, a reanálise do lançamento que, como bem ressaltado pelo juízo a quo, sequer foi objeto de impugnação à época própria.

Verifica-se que a Recorrente, ao pretender discutir o mérito do Auto de Infração nº 10380.005786/2005-09, incorre em evidente tentativa de rediscutir matéria já preclusa. Conforme bem observado pelo juízo a quo, o referido lançamento não foi objeto de impugnação tempestiva, operando-se, portanto, a preclusão administrativa. A inércia da parte em contestar o lançamento no prazo legal impede sua rediscussão em sede de pedido de restituição ou compensação, por ausência de pressuposto de constituição e desenvolvimento válido do direito creditório alegado.

Nesse sentido, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem reiteradamente reconhecido que, uma vez preclusa a oportunidade de impugnação do lançamento, resta vedada a rediscussão do crédito tributário por via reflexa, como nos pedidos de restituição ou compensação, sob pena de afronta ao princípio da segurança jurídica e à estabilidade das relações jurídico-tributárias.

Não havendo a apresentação de novos fatos ou provas, com fulcro no §12 do art. 114 da Portaria nº 1.634/2023, adoto, como razões de decidir neste ponto, os fundamentos expostos na decisão recorrida:

Fundamental, no presente caso, delimitar melhor o litígio que está sendo apreciado. Ciente do despacho decisório da fl. 151 que indeferiu restituição, a interessada apresentou, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, a sua insurgência, denominada na legislação “manifestação de inconformidade”. O pagamento objeto do pedido de restituição refere-se a auto de infração de multa isolada. O auto de infração foi cientificado à empresa em 12/07/2005 e o pagamento se deu em 11/08/2005. O recolhimento se deu com a redução de multa de 50%, a saber:

Lei 8.218/1991 (redação vigente à época do pagamento):

Art. 6º - Será concedida redução de cinquenta por cento da multa de lançamento de ofício, ao contribuinte que, notificado, efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação.

Parágrafo único. Se houver impugnação tempestiva, a redução será de trinta por cento se o pagamento do débito for efetuado dentro de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância.

Tal opção é ofertada ao contribuinte para estimular a adimplência e reduzir os litígios. Já o teor do lançamento refere-se à multa isolada em decorrência de recolhimento em atraso, sem o acréscimo na multa de mora. Esta fundamentada na Lei 9.430/1996:

Auto de Infração sem Tributo (redação vigente à época do pagamento):

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

.....

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

(...)

A multa moratória, por sua vez, está prevista no art. 61 da Lei 9.430/1996. Os pagamentos em atraso referem-se a débitos de novembro e dezembro de 2002 e julho de 2003, recolhidos em atraso, sem o acompanhamento de multa de mora. Por este procedimento, aceitava-se a intenção do contribuinte de alocação do seu pagamento, sem a multa moratória, ao passo que se lançava a multa isolada, punitiva, pelo descumprimento da obrigação, uma vez que a multa moratória era devida.

O contribuinte centra o mérito de seu protesto contra a multa isolada por não recolhimento de estimativa. Tal multa não é aplicável ao caso concreto. Nem mesmo o auto de infração originário trata do recolhimento de estimativa, mas sim de pagamento em atraso de Cofins. O processo 10380.000146/2005-02, citado pela empresa, inclusive acompanhado da decisão administrativa a ele relacionada, não trata da mesma multa objeto do pedido de restituição ora em apreço. Tampouco o fundamento legal ou as alterações mencionadas pela empresa se referem à mesma multa. Assim, neste aspecto, a manifestação de inconformidade mostra-se inepta como peça contestatória, uma vez que há falta de congruência entre o pedido de restituição e respectivo despacho decisório, de um lado, e a manifestação de inconformidade, de outro.

O pedido de restituição foi indeferido por inexistência de crédito. Nada foi alegado no despacho decisório quanto à decadência do pleito de restituição. Como antes indicado, o requerente pagou no prazo de trinta dias a multa lançada de ofício, valendo-se inclusive das reduções estabelecidas em lei para o valor das penalidades. Em outras palavras, ao invés de impugnar as exigências fiscais em processo administrativo próprio, que lhe é deferido pelo art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, o contribuinte com elas concordou, ao pagá-las integralmente. Quase cinco anos depois, veio a interessada a pleitear restituição do valor pago, tido por indevido. E, após cientificado do despacho denegatório, veio, em sua manifestação entregue em janeiro de 2011, questionar o lançamento.

Sobre a constituição do crédito e sua alteração, convém citar o art. 145 do CTN, o qual determina que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de impugnação, recurso de ofício ou iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149. Consequentemente, o crédito tributário lançado transitou em julgado administrativamente, se consolidando definitivamente como regularmente constituído.

Não se vislumbra qualquer iniciativa de ofício visando a alterar o lançamento efetuado, visto que não estão presentes quaisquer das hipóteses do art. 149 do CTN. Já interessada não suscitou à época própria, mediante apresentação de impugnação ao lançamento, as discussões que agora procura restabelecer. Veja-se que seria possível admitir que o princípio da legalidade imporia a revisão do lançamento de ofício inválido, por contrariar a lei ou a prova dos fatos (art. 53 da Lei nº 9.784, de 1999), ainda que o contribuinte tenha concordado inicialmente com as exigências formuladas, pagando-as integralmente (a mesma posição se tem em se tratando de débito confessado e pago pelo contribuinte, que posteriormente vem questionar o seu montante em processo de restituição). Por outro lado, não menos verdadeiro é que tal poder de revisão encontra limites na coisa julgada administrativa, que se opera mediante a preclusão das vias de impugnação interna das decisões proferidas em processo administrativo, o que as torna definitivas para a Administração, nos termos do art. 42 do Decreto nº 70.235/1972. Não houvesse limites, a segurança jurídica estaria vulnerável.

Mesmo admitido que o processo de restituição pudesse dar origem à retomada da discussão sobre o cabimento do lançamento, isso se daria nas hipóteses do art. 149 do CTN. Todavia, a revisão pretendida – diga-se em matéria de direito – é de lançamento tributário que não adentrou o contencioso administrativo. Ainda mais, repise-se, a revisão pretendida se funda, em boa parte, em argumentos inaplicáveis à multa em comento. No caso concreto, não se verifica, e nem foram apresentados argumentos pela empresa, qualquer vício que pudesse macular de nulidade, ab initio, o lançamento. A cópia do auto de infração, que consta desses autos e havia sido formalizada no processo administrativo 10380-005.786/2005-09, bem confirma que a lavratura se deu por

auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, constando o fundamento legal devidamente aplicável. A multa era devida e a legislação plenamente vigente quando da ciência da empresa e quando do pagamento, que veio a extinguir a obrigação. O inciso II do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996 só veio a ser revogado a partir da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007. Já a multa moratória para os débitos em atraso, na forma do art. 61 da Lei 9.430/1996, é devida até a presente data.

Por fim, não pode ser provida a alegação de inconstitucionalidade da multa, por violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal, que proíbe a cobrança com efeito confiscatório, ou à postulação para sua redução ao percentual máximo permitido pela jurisprudência, de 20%. A multa imposta à Interessada se constitui em sanção por descumprimento de obrigação tributária principal, não se revestindo das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o princípio da vedação ao confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Tampouco existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo (ou multa) tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente. Assim, em primeiro plano, pode-se dizer que o princípio do não-confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infra-constitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis. Já a Administração Tributária se submete ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar da aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional. Em outras palavras, à Administração Tributária incumbe a execução da lei, em estrita observância dos seus mandamentos, sob pena de responsabilidade funcional.

A autoridade lançadora, portanto, não deve e nem pode fazer um juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regido pela lei, ou, no dizer do art. 3º do CTN, é “atividade administrativa plenamente vinculada”. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato.

[omissis]

Como se viu nos dispositivos legais antes reproduzidos neste Voto, o quantum da sanção aplicada à Autuada está definido em lei como sendo de 75%, reduzido para o benefício legal ofertado ao pagamento no prazo de trinta dias em 50%. Não havia, por conseguinte, como a autoridade lançadora ter aplicado percentual diferente do que aplicou, assim como não há como a autoridade julgadora reduzir o percentual aplicado no lançamento, por absoluta falta de

amparo legal. A multa foi paga, sem contestação, e extinta qualquer obrigação ou cobrança, em conformidade com a legislação vigente, à época. Assim, não cabendo mais o litígio em matéria de direito do valor lançado de ofício no auto de infração tratado no processo administrativo fiscal nº 10380.005786/2005-09, tem-se que o pagamento de que trata o Darf listado no Pedido de Restituição protocolizado sob o nº 02987.51977.090710.1.2.04-0002 não se configura como sendo pagamento a maior.

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa