



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12963.000363/2007-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-004.285 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de março de 2020  
**Recorrente** GMAF INFORMÁTICA E ACESSORIA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Data do fato gerador: 31/05/2005

INOVAÇÃO RECURSAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.  
IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece em fase Recursal matéria que não tenha sido objeto de impugnação em primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Eduardo Morgado Rodrigues, Letícia Domingues Costa Braga, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Nelso Kichel.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 663 a 667) interposto contra o Acórdão nº 09-19.517, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (fls. 646 a 649), que, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/05/2005

#### MULTA ISOLADA

O fato gerador da multa isolada prevista no art. 18, §§ 2º e 4º da Lei n.º 10.833/2003, é a compensação indevida ou a compensação tida como não declarada.

O pagamento ou o parcelamento dos débitos ilegalmente compensados não afasta a aplicação da multa em comento.

Lançamento Procedente”

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

" (...)

Trata-se de impugnação ao lançamento da multa isolada prevista no art. 18, §§ 2º e 4º da Lei n.º 10.833/2003.

No termo de constatação fiscal de fls. 33/40, o auditor relata, em síntese, o seguinte:

a) ao promover a compensação de débitos tributários, a contribuinte utilizou-se de créditos inexistentes de fato, em relação ao Fisco (vide DCOMP's de fls. 4/16);

b) a legislação que rege a matéria (art. 74, *caput*, da Lei n.º 9.430/96 e atos normativos que o regulamentaram) é clara em estabelecer que somente são passíveis de serem restituídos ou compensados os créditos relativos a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal, e aqueles decorrentes de receitas da União recolhidos por meio de DARF;

c) o crédito que a contribuinte buscava compensar, entretanto, era proveniente de uma cessão de crédito que não vinculava a União. A origem do crédito seria uma ação judicial que tem como partes o Estado do Paraná e a Sociedade Pastoril e Agrícola Ferreira e Toledo Pizza Ltda., relativa ao Recurso Especial 37056/PR, processo n.º 1.059/57, Seção Judiciária da Fazenda Pública Falências e Concordatas da Comarca de Curitiba (vide documentos de fls. 17/32);

d) mesmo diante de todos esses fatos, a contribuinte, juntamente com outros, insistiu em apresentar DCOMP para compensar seus débitos com o referido crédito, o qual, sabidamente e por expressa disposição legal, não era passível de compensação;

e) assim, está claro que a contribuinte fez declaração falsa ao pretender compensar crédito expressamente vedado, pois, ao preencher as DCOMP's, declarou que o crédito ali lançado atende aos requisitos da legislação, o que não é verdade;

f) isso posto, as compensações presentes nas DCOMP apresentadas pela contribuinte até 30/12/2004, cujos débitos estão relacionados no anexo 1 (fl. 39), foram consideradas como "indevidas", tendo sido aplicada multa de 150%, por entendermos que a contribuinte incidiu nos arts. 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64;

g) em relação às compensações presentes nas DCOMP's apresentadas após 30/12/2004, cujos débitos estão relacionados no anexo 2 (fl. 40), foram elas

consideradas como "não declaradas", tendo em vista a incidência do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, uma vez que o crédito que a contribuinte visava compensar era de terceiro e, ainda, por não se referir a tributo administrado pela Receita Federal. A multa de 150% foi aplicada pelas mesmas razões acima expostas;

h) o auto de infração encontra-se às fls. 42/44.

Cientificada da autuação, a interessada impugnou a exigência (fls. 598/615) pedindo ao final seja julgado improcedente o lançamento, sob as seguintes alegações, em síntese:

a) o lançamento da multa isolada decorreu da não-homologação de pedido) de compensação, uma vez que a autoridade entendeu que houve fraude nas compensações efetuadas;

b) todavia, em momento algum houve intuito de burlar a legislação tributária ou de reduzir a carga tributária. De ver ainda que Fisco também não conseguiu caracterizar a ocorrência de sonegação fraude ou conluio;

c) o fato é que a impugnante comprou os referidos créditos acreditando serem eles passíveis de compensação com os tributos por ela devidos. Ressalte-se ainda que a cessão de crédito foi devidamente registrada em cartório de títulos, e que o crédito é proveniente de decisão transitada em julgado, inicialmente contra o Estado do Paraná, em que a União Federal assumiu a obrigação pelo pagamento, diante do reaparelhamento da dívida interna;

d) a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, cabendo ao Fisco homologar ou não a compensação. Ou seja, as compensações efetuadas tinham a condição de serem aceitas ou não pela Receita Federal, não podendo assim se considerar que a simples compensação tenha o condão de caracterizar algum tipo de fraude;

e) por outro lado, quando foi comunicada do indeferimento das compensações, a empresa se adiantou e providenciou o parcelamento do débito principal. Cabe ainda ressaltar que a declaração de débitos é uma forma de denúncia espontânea, conforme art. 138 do CTN;

f) é ilegítima a aplicação de multa, uma vez que: (i) sua aplicação reclama que ocorra supressão de tributos (§ 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96), o que, no caso, não ocorreu, tendo em vista a inclusão dos débitos no PAEX; (ii) seu valor excessivo adquire contornos confiscatórios, o que é inaceitável diante da previsão de proteção da propriedade privada (art. 5º XXII e XXIV da Constituição); (iii) afronta o princípio da razoabilidade e proporcionalidade;

g) há que se considerar, ainda, que diante da extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária, a referida multa não pode prosperar já que a empresa espontaneamente declarou seus débitos, ocorrendo, por analogia, a extinção da punibilidade da citada multa.

(...)"

Inconformada com a decisão de primeiro grau que rejeitou suas pretensões, a ora Recorrente apresentou o recurso sob análise defendendo a falta de fundamento legal para

aplicação das multas apresentadas até 30/12/2004 (Compensação Indevida); a redução da multa de 150% para 75% aplicada sobre o crédito referente às DCOMPs apresentadas após 30/12/2004 (Compensação não declarada); e, sucessivamente, a redução da multa de 150% para 75%, caso seja mantida a infração por “Compensação Indevida”

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, Relator.

Conforme os dispostos do Decreto 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente atacada pelo sujeito passivo. Outrossim, é a impugnação que inicia e delimita a fase litigiosa, isto é, o presente processo administrativo. Segue os excertos:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. "

Desta forma, fundamentos não arguidos em primeira instância, encontram-se fora dos contornos da presente lide, não podendo ser inaugurados nesta fase processual. De outra forma, estar-se-ia suprimindo instâncias.

Frise-se que, ainda que o processo administrativo deva se pautar pelo formalismo moderado e pela busca da realidade material, não se pode admitir a subversão do processo e do duplo grau de jurisdição.

Desta forma, não se deve admitir que fundamentos que não foram tratados na primeira instância sejam trazidos apenas nesta fase Recursal. Ressalvo que existem situações em que a própria decisão de piso traz “questionamentos” que tornam pertinentes o oferecimento de explicações, argumentos e até documentos inéditos ao feito. Contudo, creio não ser esse o caso dos presentes autos.

No caso em tela, a Recorrente teve contra si lavrada auto de infração exigindo multa isolada prevista no art. 18, §§ 2º e 4º da Lei nº 10.833/2003, face a compensações tidas como indevidas e não declaradas.

Conforme se extrai da Impugnação (fls. 609 a 626), em primeira instância a Interessada fundamentou sua defesa em três pontos:

- a) Defende que não pode ser penalizada por ter adquirido o crédito de boa fé, pensando ser passível de compensação, bem como por ter incluído o débito

principal em parcelamento quando do indeferimento da compensação. Ao seu ver, isto lhe daria direito ao benefício da denúncia espontânea, art. 138 do CTN, elidindo a penalidade aplicada;

- b) A multa aplicada se revestiria de caráter confiscatório; e
- c) Por fim, pede que, em último caso, seja aplicado o comando do art. 337 - A, §1º do Código Penal, que autoriza a extinção da punibilidade nos casos em que o agente espontaneamente declara seus débitos.

Por sua vez, o Recurso Voluntário não trouxe nenhum destes três fundamentos novamente, mas trouxe outros novos, quais sejam:

- a) Quanto as compensações tidas como indevidas, a Recorrente sustenta que a regra é a não imposição de multa, que apenas nas hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64 poderia a mesma ser aplicada, o que não teria se configurado em seu caso; sucessivamente, caso não seja esse o entendimento, que ao menos seja reduzida a 75%.
- b) Quanto as compensações tidas como não declaradas, entende que a multa de 150% deve ser reduzida para 75%, igualmente, por entender que não se configuraram as hipóteses que autorizariam a majoração.

Da breve síntese tem-se que no Recurso trazido a esta instância a Recorrente se põe a oferecer análises e arguir fundamentos do lançamento, bem como realizar pedidos, até então inéditos no feito.

Tal inovação se reforça com a percepção de que nada disto foi analisado pela decisão de primeira instância, conforme colaciono suas conclusões:

“(…)

Em relação ao parcelamento dos débitos feito após a não-homologação das compensações, deve-se dizer que tal procedimento não inibe a aplicação da multa isolada prevista no art. 18, §§ 2º e 4º, da Lei n.º 10.833/2003. Trata-se aqui de multa regulamentar cujo fato gerador não é a falta ou insuficiência de pagamento de tributo ou contribuição, mas sim a compensação indevida (§ 2º) e a compensação tida como não declarada (§ 4º). Havendo, como houve, compensação indevida e compensação tida como não declarada, cabível a multa imposta.

Quanto às alegações de ilegitimidade, inconstitucionalidade ou mesmo ilegalidade da multa aplicada, nunca é demais lembrar que tal multa encontra-se prevista em lei, logo, tais alegações acabam por questionar a constitucionalidade do art. 18, §§ 2º e 4º da Lei n.º 10.833/2003. Todavia, como é cediço, a arguição de inconstitucionalidade de lei não pode ser conhecida por órgãos da Administração Pública, cabendo apenas ao Poder Judiciário sobre ela se manifestar.

Por fim, não há como se extinguir, por analogia à lei penal, a multa em comento, até porque não há aqui lacuna legislativa (a analogia, como se sabe, é um meio de eliminação de lacunas jurídicas — integração do direito). Ao contrário, existe norma legal expressa prevendo a aplicação da multa em casos como este, logo, não há que se falar em incidência do art. 108, I, do CTN.

(...)”

Do excerto acima, percebe-se que a decisão de piso se reportou objetivamente aos argumentos trazidos na Impugnação, e no meio destes não se encontram as análises trazidas no bojo do Recurso Voluntário quanto a eventual incorrência das hipóteses legais em que o auto se fundamentou, menos ainda aos pedidos de redução da multa de 150% pra 75%.

Destarte, resta claro que as matérias trazidas nesta fase se tratam de verdadeira inovação processual, portanto, alheios aos limites da lide.

Por fim, repiso que os argumentos refutados pela DRJ de piso não foram reiterados nesta instância.

Assim, ainda que o presente Recurso Voluntário tenha sido apresentado tempestivamente, não pode ter seu conteúdo conhecido sob pena de supressão do necessário duplo grau de jurisdição.

Desta forma, VOTO por NÃO CONHECER do Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues