



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



**Processo nº** 18470.725391/2014-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-006.323 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de novembro de 2022  
**Recorrente** MAPTEC COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2013

MATÉRIA NÃO PROPOSTA EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS.

É 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, exceto nas hipóteses previstas no atos normativos que regem o contencioso administrativo.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2013

PROCESSO PRINCIPAL. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. RELAÇÃO DE DECORRÊNCIA. MANUTENÇÃO DA MULTA.

Tendo em vista que o presente lançamento é acessório e decorrente do processo principal no qual a compensação informada em Declaração de Compensação foi considerada não declarada por se embasar em título público, impõe-se a manutenção da multa aplicada, conforme expressa determinação legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, vencido o conselheiro Ailton Neves da Silva (suplente convocado) que votou por não conhecer do recurso voluntário também quanto as alegações de inconstitucionalidade, e, quanto a parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntario, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Flávio Machado Vilhena Dias, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo. Ausente o Conselheiro Marcelo Oliveira.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente.

O presente processo cuida de Auto de Infração relativo a multa isolada aplicada, com base no art. 18, §4º, da Lei nº 10.833, de 2003, na redação conferida pela Lei nº 11.488, de 2007, em relação a débitos indevidamente compensados por meio de Declaração de Compensação (DComp) considerada não declarada nas hipóteses previstas no art. 74, §12, inciso II, alínea “c” da Lei nº 9.430, de 1996.

Conforme descrição contida no Termo de Verificação Fiscal e Constatação Fiscal anexo ao Auto de Infração, a Recorrente formalizou processo administrativo por meio do qual apresentou Pedido de Restituição referente a suposto crédito oriundo de Título da Dívida Pública emitido com o nome de Obrigações do Reparelhamento Econômico. Com base no referido Pedido, apresentou DComp por meio das quais utilizou o crédito em questão para compensar débitos de sua responsabilidade.

Em Despacho Decisório, a autoridade administrativa considerou não formulado o Pedido de Restituição e, por consequência, não declaradas as compensações formalizadas por meio das citadas DComp. Em decorrência de Representação Fiscal, foi lavrado o Auto de Infração tratado nos presentes autos, com suporte na legislação acima apontada.

Após a ciência do lançamento, o sujeito passivo apresentou Impugnação na qual sustentou que os créditos utilizados nas compensações formalizadas por meio de DComp não teriam origem em títulos da dívida pública. Arguiu que, enquanto os títulos públicos decorreriam de operações de crédito realizadas entre o poder público e pessoas físicas/jurídicas mediante oferta e compra voluntárias; as obrigações do reapearelhamento econômico não teriam sido emitidas para subscrição por qualquer cidadão, mas para serem compulsoriamente entregues, como garantia de devolução de empréstimo compulsório cobrado a título de adicional dos contribuintes do imposto de renda.

Defendeu, ainda, a natureza tributária das Obrigações e a competência da Secretaria da Receita Federal para administrar o referido empréstimo compulsório, de modo que os pleitos a ele relativos deveriam ser nela apreciados.

Na Impugnação, foram apresentados, ainda, argumentos relacionados com outros lançamentos fiscais decorrente do mesmo Termo de Verificação Fiscal, mas tratados em outros processos administrativos.

Na decisão de primeira instância, embora se registre que a discussão não seria cabível nos presentes autos, aponta-se que as Obrigações do Reaparelhamento Econômico se destinam à restituição de empréstimo compulsório cobrado sob a forma de adicional de imposto de renda, cujo montante arrecadado comporia fundo especial aplicado na execução do programa de reaparelhamento de portos e ferrovias, aumento da capacidade de armazenamento, frigoríficos e matadouros, elevação do potencial de energia elétrica e desenvolvimento de indústrias básicas e de agricultura, conforme Lei n.º 1.474, de 1951. O citado Fundo seria administrado pelo, então, Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico; e os referidos títulos teriam sido fulminados pela prescrição, por força dos Decretos-Lei n.º 263, de 1967, e 396, de 1968, conforme assentado no Parecer PGFN/GAB n.º 859, de 1998, que representaria a posição da Administração Tributária Federal sobre a matéria.

Conclui-se, então, não haver dúvidas acerca da natureza de Títulos da Dívida Pública das Obrigações do Reaparelhamento Econômico, não podendo ser confundidas com tributos ou contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Neste sentido, acertado que a compensação entre o suposto crédito e débitos tributários seja considerada não declarada, em decorrência de expressa disposição legal, conforme legislação acima explicitada. Do mesmo modo, reputa-se acertado o lançamento para exigência da multa isolada sobre os débitos indevidamente compensados, nos termos da legislação também já mencionada.

Na decisão, trata-se, ainda, dos lançamentos de créditos tributários e multa isolada pelo não recolhimento de estimativas de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), embora tais exigências, como já relatado, sejam objeto de processos administrativos distintos.

Cientificada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual alega que a imposição da multa isolada em relação aos débitos indevidamente compensados violaria o exercício regular de direito, o direito constitucional de petição e o princípio da proporcionalidade. Reitera, ademais, os argumentos de que as Obrigações do Reaparelhamento não se confundem com Título da Dívida Pública; e a defesa da competência da Receita Federal para administrar as referidas Obrigações. Por fim, questiona o cálculo da multa isolada, sustentando que deveria ser calculada sobre a diferença entre os valores constante na DComp e aqueles confessados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Propõe, então, a realização de diligência para a apuração do valor correto da penalidade.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

### **1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 21 de março de 2018 (fls. 291/292) e apresentou o Recurso Voluntário, em 18 de abril do mesmo ano (fl. 244), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado, digitalmente, pelo responsável legal pela Recorrente.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso VI, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

No Recurso Voluntário, contudo, apresentam-se matérias que não foram abordadas pela Recorrente na Impugnação apresentada, a saber, violação de dispositivos constitucionais e equívoco no cálculo da multa aplicada.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a Impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante em que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não questionada por ocasião da Impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Podem ser excepcionadas, apenas, as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

Trata-se, pois da preclusão consumativa, sobre a qual leciona Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. vol. 1, p. 432):

A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele.

No caso dos presentes autos, as alegações relativas à inconstitucionalidade da penalidade aplicada devem ser conhecidas, dentro do estreito limite cabível ao julgador administrativo, conforme será detalhado no voto. De outra parte, a questão referente a eventual equívoco na quantificação da multa imposta não se enquadra nas exceções acima listadas.

A Recorrente não pode, em sede de Recurso Voluntário ao CARF, trazer matéria que poderia, e deveria, ter sido oposta naquele primeiro recurso. Conhecer da matéria totalmente inédita trazida pela Recorrente, apenas em sede de Recurso Voluntário, representa a total subversão do rito processual, com a decisão acerca da referida matéria sendo realizada em instância única pelo CARF.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual o mesmo autor (Curso de Direito Processual Civil, 13a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC).

Isto posto, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento, à exceção da questão relativa a suposto equívoco no cálculo da multa aplicada.

## **2 DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA**

Conforme relatado, a Recorrente sustenta que a imposição da multa isolada em relação aos débitos indevidamente compensados violaria o exercício regular de direito, o direito constitucional de petição e o princípio da proporcionalidade. Ou seja, em essência, defende a inconstitucionalidade da penalidade.

Neste tema, cabe lembrar, inicialmente, o teor da Súmula CARF n.º 2, segundo o qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

O referido enunciado deve ser interpretado em conjunto com as disposições constantes do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

E, ainda, com o art. 62 do RI/CARF:

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 n.º 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 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 n.º 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 n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 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 n.º 152, de 2016)

Como se observa, ao contrário, inclusive do que já sustentou este Relator, os dispositivos normativos não impõem aos julgadores administrativos o não conhecimento de qualquer alegação de inconstitucionalidade apresentada pelos contribuintes nos seus recursos.

As alegações devem ser apreciadas, para que se examine se já existe alguma decisão ou ato dentre os acima relacionados que reconheça a inconstitucionalidade da norma atacada (hipótese em que o entendimento neles exposto deve ser aplicado). O que se veda ao julgador administrativo é, na ausência de qualquer dos referidos atos, reconhecer a referida inconstitucionalidade ou deixar de aplicar o ato normativo sob tal fundamento.

A Recorrente não aponta e não é do conhecimento deste Relator qualquer ato judicial ou administrativo que reconheça a inconstitucionalidade do art. 18, §4º, da Lei n.º 10.833, de 2003, na redação conferida pela Lei n.º 11.488, de 2007. Refere-se, apenas, à “doutrina nacional” e à “jurisprudência remansosa dos Tribunais Regionais Federais” e transcreve julgados que não guardam correlação com a penalidade imposta nestes autos.

Portanto, na ausência de qualquer dos atos referidos nos dispositivos acima transcritos do Decreto n.º 70.235, de 1972, e do RI/CARF, incide a vedação neles contida e reconhecida pela Súmula CARF n.º 2, da impossibilidade de o julgador administrativo reconhecer ineditamente inconstitucionalidade de ato normativo ou deixar de aplicá-lo sob tal fundamento, de modo que deixo de analisar as razões apresentadas pela Recorrente, no intuito de demonstrar a existência de inconstitucionalidade da norma em questão.

### 3 DA NATUREZA DAS OBRIGAÇÕES DO REAPARELHAMENTO

A multa aplicada no auto de infração tratado nos presentes autos se fundamenta no contido no art. 18, §4º, da Lei n.º 10.833, de 2003, na redação conferida pela Lei n.º 11.488, de 2007. *In verbis*:

Art. 18 [...]

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

O dispositivo acima transcrito, por sua vez, faz remissão ao art. 74, §12, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, de cujo teor é relevante se transcrever a alínea c), que foi a hipótese mencionada no documento de constituição do crédito tributário:

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:(Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

[...]

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

[...]

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

A Recorrente apresenta argumentos na busca de demonstrar que as Obrigações do Reaparelhamento Econômico, que é o documento que fundamentaria o crédito por ela compensado na Declaração de Compensação apresentada, não se revestiria da condição de título público, de modo que não caberia a imposição da multa isolada. E, ainda, busca atribuir às referidas obrigações a natureza de empréstimo compulsório cuja administração caberia Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Conquanto na decisão de primeira instância tenham sido apresentadas razões para refutar as referidas alegações, conforme ali também registrado, é necessário que reconhecer que a discussão é incabível nos presentes autos. Isto porque, no Despacho Decisório proferido no processo administrativo n.º 18470.724778/2013-60, as compensações intentadas foram consideradas como não declaradas exatamente porque o crédito invocado se referiria a título público. Eventual questionamento à referida decisão somente seria cabível naqueles autos, por meio do recurso previsto no art. 56 da Lei n.º 9.784, de 1999. Ocorre que o recurso apresentado pela Recorrente naquele processo foi considerado intempestivo, conforme decisão exarada no processo administrativo n.º 17787.720106/2014-30, tornando-se definitiva a decisão que considerou não declaradas as compensações pretendidas pelo sujeito passivo.

Neste processo, a única matéria em discussão diz respeito à verificação da legalidade da imposição da multa prevista no art. 18, §4º, da Lei n.º 10.833, de 2003. Como houve compensações consideradas não declaradas devido ao emprego de créditos referentes a título da dívida pública, acertado o lançamento de ofício para a aplicação da multa isolada.

#### **4 CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, quanto à parte conhecida, em NEGAR PROVIMENTO ao apelo.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo