



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.910857/2009-41
ACÓRDÃO	3302-015.364 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDUSTRIAL REX LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

VERDADE MATERIAL. PROVA. LIMITES. ÔNUS DA PROVA DE QUEM ALEGA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. Para que os recolhimentos relativos a débitos declarados em DCTF seja tido como indevidos e passíveis de repetição, é preciso que o sujeito passivo retifique a declaração originalmente apresentada, alterando os valores daqueles débitos para, com isso, consubstanciar juridicamente a existência do indébito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de princípios constitucionais referentes à multa aplicada; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Sergio Roberto Pereira Araujo(substituto[a] integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lázaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Declaração de Compensação – Dcomp**, não homologadas pela Delegacia da Receita Federal de Blumenau por entender que a Recorrente não possui crédito disponível para efetuar a compensação.

A ora Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade onde alegou que o despacho decisório não adentrou “no mérito do crédito postulado”. Pleiteia a declaração de nulidade do ato administrativo, em razão de faltar-lhe motivação, fundamentação, o que feriria o direito ao contraditório e à ampla defesa. Alega estar presente, *in casu*, “ausência de fundamentação”, “desvio de finalidade” e “prejuízo ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal”. Argumentou no sentido da necessidade da busca pela verdade material, princípio da atuação administrativa. Pugnou pela não exigência da multa de mora em razão da necessária subordinação aos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Afirmou não caber a taxa Selic.

A 4ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC), proferiu **Acórdão 0729.053**, em 25.05.2012, com o seguinte teor:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO ASSOCIADO A ERRO EM VALOR DECLARADO EM DCTF. REQUISITO PARA HOMOLOGAÇÃO.

Para que os recolhimentos relativos a débitos declarados em DCTF sejam tidos como indevidos e passíveis de repetição, é preciso que o sujeito passivo retifique a declaração originalmente apresentada, alterando os valores daqueles débitos, para, com isso, consubstanciar juridicamente a existência do indébito. Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido.

Cientificada da decisão em 15.06.2012, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** em 20.06.2012, oportunidade em que arguiu os seguintes pontos:

Em PRELIMINARES:

(i) DA NULIDADE DA DECISÃO:

1.1. Ausência de Fundamentação – Defendeu que a decisão se resumiu a negar provimento à Manifestação de Inconformidade, sob o fundamento de que o valor indicado como recolhido a maior teria sido integralmente utilizado para o pagamento de débito regularmente declarado, sendo necessária a retificação dos valores declarados em DCTF, ônus do Contribuinte.

1.2. Do Prejuízo ao Contraditório administrativo, à ampla defesa e ao devido processo legal. Disse não ter ocorrido nenhuma diligência por parte da Fiscalização com o intuito de verificar a natureza do crédito postulado, além de não deixar evidenciado a justificativa do juízo de valor adotado, ao indeferimento. Deveria ter observado a “Teoria dos motivos determinantes”, ao qual é vinculado o agente administrativo.

No MÉRITO:

(ii) DO CRÉDITO PASSIVEL DE COMPENSAÇÃO:

2.1 Do princípio da verdade material que norteia o processo administrativo, possibilitando a comprovação do direito em qualquer fase processual – citou normas legais e doutrina em defesa de seu direito;

2.2 Da inaplicabilidade da multa aplicada em face do princípio do não confisco, do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade – Afirmou que o valor lançado a título de multa é excessivo, o que fere o princípio constitucional do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Tece longo arrazoado onde destacou julgados do STF, bem como a opinião de doutrinador a favor do direito pleiteado;

2.3 Da inaplicabilidade da Taxa Selic aos supostos débitos como juros de mora. Limitação dos juros de mora dada pelo CTN – Questionou a aplicabilidade da aplicação da Taxa Selic como índice de correção do suposto débito. Trouxe um longo arrazoado explicando a aplicação de regras, o sentido dado pela doutrina. Transcreveu jurisprudência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento apenas em parte.

II – DAS ALEGAÇÕES DA RECORRENTE

PRELIMINARES:

II.1. DA NULIDADE DA DECISÃO: Ausência de Fundamentação

A Recorrente alegou a ausência de fundamentação da decisão, a qual teria se resumido a negar provimento à Manifestação de Inconformidade, sob o argumento de que o valor requerido teria sido integralmente utilizado para o pagamento de débito regulamente declarado; de que o aproveitamento do crédito está vinculado a retificação dos valores declarados em DCTF, o que seria ônus do Contribuinte.

A DRJ afirmou que a inexistência do crédito alegado pelo sujeito passivo, é uma situação em si simples e objetiva. Em outras palavras, não há desdobramentos fáticos ou jurídicos que justificassem mais do que foi fundamentado. Foi indicada no campo próprio: o recolhimento afirmado pela contribuinte como indevido (e que daria, portanto, margem à sua utilização em procedimento compensatório), foi integralmente utilizado pela própria contribuinte para o pagamento do débito relativo ao tributo e ao período de apuração indicados no documento de arrecadação – DARF.

Não foi constatado recolhimento indevido, pois o valor afirmado pela Recorrente como tal, consta dos sistemas da RFB como integralmente utilizado para o pagamento de débito declarado pela própria contribuinte, não estando, portanto, disponível para compensação com outros débitos (fls. 62). Veja-se:

De tal sorte, na medida em que **a contribuinte não retificou sua DCTF para fins de alterar o valor devido declarado** (reduzindo-o, se for o caso), nos sistemas da Receita Federal do Brasil e do ponto de vista estrito da legislação tributária, **o valor originalmente declarado continua caracterizado como devido**, o que enseja a declaração de indisponibilidade do crédito para fins de verificação da regularidade da compensação.

Tivesse a contribuinte retificado previamente sua DCTF, reduzindo o valor do débito original, não teria tido seu crédito declarado pela DRF/Blumenau/SC como indisponível, o que poderia levar a uma eventual homologação da compensação intentada. Assim não o fazendo, porém, deixou de ofertar a possibilidade de que outro desfecho pudesse ter sido dado à sua pretensão. (Grifei).

Passo a análise.

Para o deslinde do caso, observa-se que existem duas teses, uma que resulta no indeferimento do direito e outra que afiança tratar-se de operações legítimas, das quais resultam

os créditos glosados. A existência de eventual vício apontado pela Recorrente não prejudicou a ampla defesa como um todo, ao contrário, a questão ora analisada confunde-se com o próprio mérito, posto que houve a clara motivação e devida fundamentação da decisão recorrida.

O Superior Tribunal de Justiça tem posicionamento em que preliminares da contestação que se confundem com o mérito da demanda devem com este ser examinada. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CAUTELAR. ADMINISTRADORA DE PLANO DE SAÚDE. SERVIÇOS DE COBRANÇA E REPASSE DE MENSALIDADES. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. DECISÃO SANEADORA. QUESTÕES DE ORDEM PÚBLICA.

1. Não se considera sem fundamentação a decisão que, de forma sucinta, aprecia as questões próprias do despacho saneador. 2. As matérias de ordem pública decididas por ocasião do despacho saneador não precluem, podendo ser suscitadas na apelação, ainda que a parte não tenha interposto o recurso de agravo. 3. **As preliminares da contestação que se confundem com o mérito da demanda devem com este ser examinadas.** 4. Recurso especial desprovido. (STJ. RECURSO ESPECIAL Nº 1.359.501 - SP (2011/0265353-9), Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Data de Julgamento: 18/02/2016, T3 - TERCEIRA TURMA, Data de Publicação: DJE 23/02/2016). (Grifei)

Portanto, a preliminar será tratada no mérito.

II.2 DO PREJUÍZO AO CONTRADITÓRIO ADMINISTRATIVO, À AMPLA DEFESA E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

A Recorrente afirmou não ter ocorrido nenhuma diligência por parte da Fiscalização com o intuito de verificar a natureza do crédito postulado, além de não deixar evidenciado a justificativa do juízo de valor adotado, ao indeferimento. Deveria ter observado a “Teoria dos motivos determinantes”, ao qual é vinculado o agente administrativo. Afirmou que a administração, fica vinculado aos seus motivos, não podendo diferir da realidade fática do momento em que praticado.

A DRJ assegurou que não há no ato administrativo os vícios que lhe imputa a Recorrente, pois existe a motivação e fundamentação que deixam clara a razão da não homologação da compensação, não havendo qualquer prejuízo à contribuinte em relação a pretensas afrontas aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

Passo a análise.

A nulidade por vícios processuais carece de um fim em si mesma, isto é, não tem existência autônoma. Confirmando esta posição, o art. 60 do Decreto nº 70.235/72 prevê a necessidade de prova de prejuízo no caso de vícios que não alcancem formalidades essenciais.

Na mesma linha, dispõe o Decreto nº 7.574/2011:

Art. 13. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 12 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O CARF tem um direcionamento neste sentido:

EMENTA: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Rejeitada a preliminar de nulidade da Notificação de Lançamento, **uma vez não caracterizado o cerceamento de defesa**, na não indicação do nome da autoridade lançadora, posto que os dados nela constantes possibilitaram ao contribuinte produzir sua ampla defesa. REJEITADA A PRELIMINAR DE NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. (Terceiro Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, proc. 13805.010781/96-98; decisão 303-30825, 02.07.2003). (Grifei)

Em meu entender, não se trata de caso de nulidade, pois não há prejuízo à ampla defesa.

Assim, rejeito a preliminar.

III – MÉRITO: DO CRÉDITO PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO:

3.1 Do princípio da verdade material que norteia o processo administrativo, possibilitando a comprovação do direito em qualquer fase processual.

A Recorrente afirmou que não houve debates sobre provas apresentadas e que logrou comprovar a existência do crédito pleiteado nos termos das declarações enviadas. Discorreu sobre normativos que considerou aplicável ao caso e transcreveu doutrina.

A DRJ mantém o posicionamento de que a Recorrente não comprovou o que alegou.

Passo a análise do mérito.

Na perspectiva da Recorrente, ao invés de analisar detidamente os elementos probatórios, o agente fiscal optou por glosar os créditos de forma genérica, sem fundamentar a decisão. Por tais fatos a decisão estaria eivada de nulidade, por vício material.

Neste ponto, evidencia-se a distinção entre os processos administrativos de pedido de compensação e a lavratura de auto de infração.

No primeiro procedimento compete ao contribuinte fazer prova a favor do direito pleiteado, realizando comprovação seus créditos apresentados (para compensação ou restituição), evidencia detalhadamente, identificação de operações em documentação idônea, hábil, deixando explícita a situação fática de modo que a compreensão por parte agente fiscal seja imediata, como prevê o art. 74, § 1º da Lei 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, **de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.** (Grifei)

No segundo tipo de processo, a lavratura de auto de infração, caberá à fiscalização, pelo princípio da atividade vinculada e obrigatória, a verificação, a determinação, o cálculo e identificação do fato gerador e da obrigação correspondente, consoante prevê o art. 142, do CTN.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir o crédito tributário pelo lançamento**, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento **é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.** (Grifei)

No caso do processo sob análise, por se tratar de pedido de compensação, a orientação a ser seguida pela Fiscalização consta do art. 74, da Lei 9.430/96, acima transcrito, sob pena de responsabilidade funcional.

Compulsando os autos, na Manifestação de Inconformidade às fls. 7-43, tem-se os argumentos tratados na oportunidade em que apresentou a defesa inicial. No entanto, a ora Recorrente utilizou-se dos mesmos argumentos apresentados no Recurso Voluntário, e em nenhum momento explicitando provas a seu favor, ou evidenciando um cálculo/evidências que oportunizasse a análise dos fatos. Não há, nas peças de defesa apresentadas, nenhuma indicação de valores envolvidos, ou evidenciação da situação fática do suposto crédito requerido.

Este Colegiado tem reiteradamente decidido que o ônus da prova é de quem alega, a verdade material precisa ser evidenciada para o seu devido reconhecimento.

Veja-se:

VERDADE MATERIAL. PROVA. LIMITES. ÔNUS DA PROVA DE QUEM ALEGA. Ainda que o Processo Administrativo Fiscal Federal esteja jungido ao princípio da verdade material, o mesmo não é absoluto. **As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega.** A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. (Decisão 3201-007.675; Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção; publicação 08.03.2021). (Grifei)

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE. Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, **o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito.** Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito. (Decisão 3003-001.349, publicação 27.10.2020). (Grifei)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007 PROVA NEGATIVA. ONUS DA PROVA. **A possibilidade de inversão do ônus da prova em situações peculiares não exime o contribuinte de apresentar elementos mínimos** que justifiquem a respectiva inversão, sob pena de invalidação do artigo 16 do Dec. 70.235/72. (Decisão 3002-002.650, publicação 04.05.2023). (Grifei)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Data do fato gerador: 13/04/2006 PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. **A mera apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova.** (Decisão 9303-008.680, publicação 04.07.2019). (Grifei)

Do mesmo modo que a motivação dos atos administrativos deve ser explícita, clara e congruente, além de vários critérios que devem observar, o art. 4º da Lei nº 9.784, de 29.01.1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, estabeleceu os deveres do Contribuinte, dentre eles, de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

Mesmo na fase recursal é possível acrescentar novas alegações e juntar novos documentos, ponto em que o CARF tem admitido como flexibilização da preclusão temporal, sempre no intuito de alcançar a verdade material dos fatos.

No entanto, o contribuinte não pode permanecer inerte. Para o caso sob análise, não vislumbrei em nenhum momento processual os procedimentos previstos na Lei nº 9.784/99.

Assim, entendo que não cabe razão à Recorrente, voto por não dar provimento a este ponto.

2.2 Da inaplicabilidade da multa aplicada em face do princípio do não confisco, do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade

A Recorrente afirmou que o valor lançado a título de multa é excessivo, o que fere o princípio constitucional do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Teceu longo arrazoado teórico onde destacou julgados do STF, bem como a opinião de doutrinador a favor do direito pleiteado.

A DRJ destacou que com relação à contestação da exigência da multa de mora e dos juros de mora, tais questões não serão analisadas, em face de que não compõem o litígio passível de ser apreciado por esta Delegacia de Julgamento.

Passo a análise.

Com relação a multas e juros, o art. 61 da Lei nº 9.430/96 determina a aplicação de multas e juros – acréscimos moratórios.

De acordo com a Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Voto por não conhecer este ponto.

2.3 Da inaplicabilidade da Taxa Selic aos supostos débitos como juros de mora. Limitação dos juros de mora dada pelo CTN

A Recorrente questionou a aplicabilidade da aplicação da Taxa Selic como índice de correção do suposto débito.

Passo a análise.

Nos termos do § 13 do artigo 25 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgãos julgadores dos processos de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em relação a aplicação dos Juros SELIC, aplica-se as Súmulas CARF nº 4 e nº 5:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07.06.2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não cabe razão a Recorrente. Voto por não dar provimento a este ponto.

IV – DISPOSITIVO

Voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de princípios constitucionais referente a multa aplicada, rejeitar as preliminares e no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos