



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.903129/2013-51
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-011.132 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 31 de janeiro de 2024
Recorrente BEM DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/11/2007

**INOCORRÊNCIA DE INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO.
INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.**

Em enfrentamento dos argumentos de defesa do sujeito passivo, a avaliação dos fatos, bem como das provas a eles inerentes, que levaram à conclusão pela falta de certeza e liquidez do crédito, baseada na legislação tributária vigente e contemporânea à declaração, não representa inovação de critério jurídico, mas tão somente, desdobramento da análise inicial, uma vez não identificado o pressuposto básico da compensação, qual seja, a disponibilidade do valor declarado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (relator) e Leonam Rocha de Medeiros, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mario Hermes Soares Campos.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Régis Xavier Holanda (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-011.132 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 16327.903129/2013-51

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de fls. 242/262 interposto pelo contribuinte em face do acórdão n.º 1201-004.966 (fls. 226/233), o qual negou provimento ao recurso voluntário apresentado a fim de manter o despacho decisório que não reconheceu o direito creditório correspondente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e, conseqüentemente, não homologou a compensação declarada na DCOMP n.º 38359.27278.030409.1.3.04-0074 (fl. 119).

Em breve síntese, ao apreciar o pleito do contribuinte, a autoridade fiscal não homologou a compensação requerida, conforme Despacho Decisório eletrônico de fl. 119, sob o fundamento de inexistência do crédito disponível, porquanto o pagamento em DARF teria sido integralmente utilizado para pagamento dos débitos discriminados, não restando saldo credor disponível à quitação do débito no PER/DCOMP.

Em sessão plenária de 17/06/2012 foi julgado o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, prolatando-se o Acórdão n.º 1201-004.966 (fls. 226/223) que manteve a decisão da DRJ e restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Data do fato gerador: 30/11/2007

COMPENSAÇÃO. IRRF. FONTE PAGADORA. ASSUNÇÃO DO ENCARGO FINANCEIRO NÃO COMPROVADA

Não comprovado por meio de documentos hábeis que o sujeito passivo, na qualidade de fonte pagadora, efetivamente assumiu o encargo financeiro decorrente da retenção de valores que alega ter efetuado indevidamente, não se reconhece o crédito tributário decorrente.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro José Roberto Adelino da Silva (Suplente convocado) declarou-se impedido de participar do presente julgamento, pelo que foi substituído pelo Conselheiro Lucas Issa Halah (Suplente convocado).

O Contribuinte tomou ciência da decisão em 06/07/2021 (fl. 239) e apresentou, em 20/07/2021, Recurso Especial (fls. 242/262) visando rediscutir as seguintes matérias: **(i) Nulidade do Acórdão proferido pela DRJ ao inovar a motivação à manutenção do indeferimento do Crédito Compensado;** e **(ii) Reconhecimento do direito creditório com base na verdade material.**

Como paradigmas, foram apresentados os Acórdãos n.º 1302-002.716 (fls. 280/296) e n.º 1301-001.574 (fls. 299/304) relativos à matéria “i”; e Acórdãos n.º 1301-005.281 (fls. 306/313) e n.º 3803-004.250 (fls. 315/321) relativos à matéria “ii”.

Pelo despacho de admissibilidade (fls. 325/336) foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria: **(i) Nulidade do Acórdão proferido pela DRJ ao inovar a motivação à manutenção do indeferimento do Crédito Compensado.**

Intimado do referido despacho em 21/09/2021, o contribuinte apresentou o agravo de fls. 334/346, o qual foi rejeitado, conforme despacho de fls. 367/371.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e retornaram com as contrarrazões de fls. 380/388, através da qual pleiteou fosse improvido o recurso do contribuinte.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema admitido pelo despacho de fls. 325 e ss:

- i. Nulidade do Acórdão proferido pela DRJ ao inovar a motivação à manutenção do indeferimento do Crédito Compensado.**

Por ser tempestivo, passo a analisar os demais requisitos para a admissibilidade recursal.

I. Recurso Especial do Contribuinte

I.a. Conhecimento

A admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 (em vigor à época da interposição do recurso):

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Desta feita, a mencionada divergência jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, com isso, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a uma mesma situação fática.

Pelos fundamentos expressos nos acórdãos recorrido e paradigmas, evidencia-se que a contribuinte logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois os paradigmas chegaram a conclusões distintas em situações fáticas semelhantes (cerceamento ao direito de defesa do contribuinte causado pela inovação na fundamentação adotada pela DRJ para não homologar a compensação realizada).

Ou seja, o Recorrente apontou situações em que, ao contrário do ocorrido no caso em tela, foi reconhecida a nulidade dos acórdãos proferidos pela DRJ quando esta inovou nos fundamentos do despacho decisório para não homologar a compensação tributária pleiteada.

Nestes termos, trago trechos do despacho de admissibilidade (fls. 325 e ss), os quais adoto como razões para o conhecimento do recurso ante a sua clareza:

A DRF não homologou a compensação pleiteada em face da constatação da inexistência do crédito que foi absorvido em compensações anteriores ou alocado na forma declarada em DCTF, situação mantida no julgamento de outro processo (PAF 16327.900347/2013-34).

Nesse contexto e respondendo a alegação de cometimento de erro de fato feita após a prolação do despacho decisório, a DRJ não acata o pedido por falta de prova de que o interessado efetivamente assumiu o ônus do indébito de IRRF, reembolsando a diferença retida a maior ao contribuinte de direito. Confira-se os termos da decisão de primeira instância:

8. Não obstante o exposto, no presente contencioso a interessada traz situação não alegada ou examinada no PAF 16327.900347/2013-34, relativamente aos débitos do período considerado e ao pagamento a que se vincula (R\$ 31.001.934,99), qual seja, que a retenção de IR no valor R\$ 71.580,46 teria ocorrido de modo indevido, mediante redução de cotas de Fundo de Investimento, vez que o IRRF foi apurado como se o contribuinte Queluz Securities LLP fosse residente no país, mas na verdade não era residente (Doc. 09).

(...)

10. No caso concreto é inviável acolher a manifestação de inconformidade tendo em conta que a interessada não apresentou prova da devolução do valor retido indevidamente, bem como não retificou a DIRF correspondente.

O colegiado recorrido do CARF então refuta a alegação de inovação levando em consideração que a matéria em causa não foi objeto de discussão pela DRF, por ser matéria de defesa, representando assim um desdobramento natural da discussão. Confira-se os termos da decisão recorrida a esse respeito:

Traz-se a alegação de que a decisão recorrida inovou em relação ao mérito ao deixar de acolher a Manifestação de Inconformidade em razão de falta de prova acerca do reembolso do IRRF pela recorrente, por não ter sido matéria objeto de discussão.

Como premissa de análise dessa questão, deve-se ter em vista que o resultado do Despacho Decisório foi derivado de batimentos automáticos efetuados por

sistema informatizado. Tal procedimento tem por objetivo comparar informações prestadas, em regra, pelo próprio contribuinte na condição de declarante.

(...)

Portanto, a avaliação dos fatos, bem como das provas a eles inerentes, que levaram à conclusão da autoridade a quo pela falta de certeza e liquidez do crédito não representa inovação de critério jurídico, **mas tão somente desdobramentos da análise inicial que não identificou o pressuposto básico, qual seja: a disponibilidade de valores em função de informações prestadas pelo próprio contribuinte.**

Ao contrário de matérias relativas ao lançamento de crédito tributário cuja inovação de critério jurídico se torna inadmissível, em razão do cuidado e da prudência que se exigem no reconhecimento de crédito contra a Fazenda Pública, entende-se ser extensível às autoridades julgadoras a análise de todos os fatos necessários à conferência dos atributos de certeza e liquidez, pois o ônus probatório é do postulante do crédito, podendo não se encontrar ao dispor da autoridade fiscal as provas necessárias no momento da análise, ainda que as perseguisse.

Destarte, é de se concluir pela inexistência de vício no acórdão recorrido ante a adoção de fundamentos decorrentes da consideração de circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório. (Destacou-se).

O acórdão recorrido examinou situação bastante similar a dos acórdãos paradigmas, entendendo, diferentemente ter ocorrido inovação por parte da decisão de primeira instância. Apesar de o acórdão recorrido intentar afastar a alegação de que houve inovação por parte da decisão de piso como se fosse uma sequência natural do desdobramento do processo, o fato é que o acórdão de primeira instância trouxe novas motivações de direito, não invocadas no despacho, com vistas a exigir provas (acerca da comprovação do reembolso do IRRF à fonte pagadora) como condição para que o crédito em si pudesse ser examinado.

Cabe ainda salientar que em todos os casos (ac. recorrido e 1º e 2º paradigmas) os interessados apresentam as provas que entenderam cabíveis em face dos motivos da não homologação e as respectivas decisões de primeira instância apresentam novos óbices de natureza jurídica ao exame do próprio crédito não contemplados pelos respectivos despachos decisórios.

Dessa forma, repita-se, independente de o acórdão recorrido, em sua concepção, ter afastado a ocorrência de inovação, a divergência jurisprudencial revela-se demonstrada em face da similitude fática entre os casos, e nos termos propostos pelo Recorrente, *verbis*:

(...)

Por todo o exposto, proponho que esta primeira matéria seja admitida em face da configuração do dissídio jurisprudencial.

(destaques no original)

Os quadros de fls. 247/248 bem demonstram a similitude dos casos e a divergência entre as decisões adotadas nos casos em que o contribuinte envolvido alega inovação

da DRJ ao analisar processo originado por compensação tributária, sob fundamentos distintos dos analisados pela DRF de origem para não homologar a compensação pleiteada.

Portanto, merece ser conhecido o recurso especial do contribuinte para análise do citado tema.

I.b. Mérito

(i) Nulidade do Acórdão proferido pela DRJ ao inovar a motivação à manutenção do indeferimento do Crédito Compensado

Como exposto, a autoridade fiscal de origem não homologou a compensação requerida sob o fundamento de inexistência do crédito, porquanto o pagamento em DARF de R\$ 31.001.934,99 teria sido integralmente utilizado com débitos no valor de R\$ 284.718,15, de R\$ 8.491,27, e de R\$ 30.708.725,57, não restando saldo credor disponível à quitação do Débito Compensado, conforme exposto no Despacho Decisório eletrônico de fl. 119.

Em sua Defesa, o contribuinte afirma que efetuou recolhimento de IRRF no código 6800 de R\$ 31.001.934,99 (relativo ao 3º decêndio de 2007), o qual afigurou-se a maior, eis que o valor devido correspondia a R\$ 30.637.145,11, gerando-se um indébito de R\$ 364.789,88. Desta feita, referido valor foi segregado, sendo parte (R\$ 293.209,42) objeto de outras PER/DCOMPs, ao passo que a outra parte (R\$ 71.580,46) é objeto do presente caso e *“refere-se ao recolhimento indevido de IRRF, mediante redução de cotas de Fundo de Investimento (comumente, “IRRF – Come-cotas) de cotista não residente nos termos da Resolução n.º 2.689/00 vigente à época dos fatos, o qual não está sujeito a essa incidência”*.

Todavia, apesar dos cotistas não residentes não se sujeitarem a essa exação, afirma ter efetuado o indevido recolhimento do IRRF – Come-Cotas no valor de R\$ 71.580,46 em 30/11/2007 relativo ao beneficiário “Queluz Securities LLP – BANIF Banco de Investimento (Brasil)” pois este constava equivocadamente em seu cadastro como residente. Ademais, afirma que, por um lapso, dito recolhimento indevido não foi refletido na DCTF do período.

Ao apreciar o pleito do contribuinte, a DRJ não o acolheu ao argumento de que seria *“inviável acolher a manifestação de inconformidade tendo em conta que a interessada não apresentou prova da devolução do valor retido indevidamente, bem como não retificou a DIRF correspondente”* (fl. 129).

A decisão recorrida entendeu pela inoportunidade de inovação/nulidade do acórdão proferido pela DRJ, uma vez que *“o resultado do Despacho Decisório foi derivado de batimentos automáticos efetuados por sistema informatizado”,* o qual teria *“por objetivo comparar informações prestadas, em regra, pelo próprio contribuinte na condição de declarante”*. Desta forma, concluiu que o Contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, deveria levar todas as provas acerca da existência do crédito alegado à apreciação das autoridades julgadora, pois estaria *“ciente de que a não retificação da DCTF teria sido a provável causa primária da não homologação, (...), e ainda, de que a mera retificação da DCTF não constitui prova hábil e cabal a demonstrar a existência de crédito”* (fl. 229).

Assim, a decisão recorrida concluiu o seguinte:

Portanto, a avaliação dos fatos, bem como das provas a eles inerentes, que levaram à conclusão da autoridade *aquo* pela falta de certeza e liquidez do crédito não representa inovação de critério jurídico, mas tão somente desdobramentos da análise inicial que não identificou o pressuposto básico, qual seja: a disponibilidade de valores em função de informações prestadas pelo próprio contribuinte.

(...)

Destarte, é de se concluir pela inexistência de vício no acórdão recorrido ante a adoção de fundamentos decorrentes da consideração de circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório.

(destaques no original)

Contudo, entendo que assiste razão ao contribuinte em seu recurso.

Como bem demonstrou o contribuinte desde o seu recurso voluntário, a DRJ de origem, de fato, inovou nas razões para indeferir a compensação pleiteada.

É evidente que o **despacho decisório** – ainda que proferido de forma eletrônica ou “*derivado de batimentos automáticos efetuados por sistema informatizado*”, como apontado pelo v. acórdão recorrido – **fundamentou o indeferimento do pleito do contribuinte na inexistência de “crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”** (fl. 119).

A **DRJ**, por sua vez, ao analisar as razões do contribuinte acerca da existência do crédito (retenção indevida em face de cotista não residente e, portanto, não sujeito ao IRRF – Come cotas) até entendeu pela verossimilhança das alegações apresentadas. Contudo, **manteve o despacho decisório ante a ausência de prova da devolução do valor retido indevidamente**, conforme os seguintes trechos do acórdão da DRJ (fls. 128/129):

9. Considerando o nome do contribuinte em questão, bem como o extrato de folha 111 e o comprovante de inscrição no CNPJ (fl. 112) **aparenta razoável a alegação da defesa, mas a sua pretensão não pode ser acolhida** em razão da inobservância do regramento previsto na IN/RFB 900/08 para tal circunstância, *in verbis*:

(...)

10. No caso concreto **é inviável acolher a manifestação de inconformidade tendo em conta que a interessada não apresentou prova da devolução do valor retido indevidamente**, bem como não retificou a DIRF correspondente: (...)

(destaques nossos)

É razoável o argumento do acórdão recorrido no sentido de que a avaliação feita pela DRJ é um desdobramento natural da discussão em razão das alegações apresentadas pelo contribuinte, haja vista o Despacho Decisório ser “*derivado de batimentos automáticos efetuados por sistema informatizado*”. No entanto, optando a autoridade julgadora por deixar de lado a motivação original do indeferimento da compensação, deve oportunizar ao contribuinte se defender de novo empecilho capaz de impedir a compensação (surgido em razão dos citados “desdobramentos”), mormente quando se trata de apresentação de prova, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Sobre o tema, entendo elucidativo o seguinte trecho extraído do acórdão n.º 1803-01.315, proferido pela 3ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF:

O primeiro é que o despacho decisório (fl. 08) que indeferiu a compensação teve como única motivação a divergência entre a PER/DCOMP e a DIPJ, que diga-se de passagem favorecia a contribuinte pois o saldo negativo na DIPJ considerada era maior que o pleiteado.

Neste caso, assumindo a DRJ para si a análise do direito creditório (superando a motivação e o fundamento do indeferimento da unidade de origem), deveria conforme já expôs a recorrente, solicitado em caso de dúvidas as correspondentes diligências para comprovação das informações prestadas.

Assim, o benefício da dúvida deveria favorecer a contribuinte e não a acusação fiscal contida no despacho decisório originário que sequer aventou a questão da tributação das receitas auferidas.

Se é defensável sob o ponto de vista da Administração Tributária o método sumário e eletrônico de reconhecimento do direito creditório constante dos PER/DCOMP com base tão somente das inconsistências apresentadas nas declarações entregues pelo sujeito passivo, tal limitação não pode e não deve ser observada na análise manual que deve ser realizada sempre que houver a existência de erro de fato como é o caso aqui apreciado.

Com efeito, conforme dispõe o artigo 65 da Instrução Normativa RFB n.º 900/2008, deve a autoridade que aprecia o direito creditório solicitar os elementos de convicção inclusive da escrituração contábil e fiscal para a completa análise do pedido.

Se a DRJ pretendia analisar o pedido de forma originária e apreciar os argumentos da contribuinte deveria requerer as diligências e documentos que entendesse necessários para a completa elucidação das dúvidas existentes.

(destaques nossos)

Sendo assim, no caso em questão, caberia à DRJ requerer as diligências e documentos que entendesse necessários para a completa elucidação das dúvidas eventualmente ainda existentes.

Nesse ponto, registre-se que o artigo 59, inciso II do Decreto n.º 70.235/72 prescreve que as decisões proferidas com preterição ao direito de defesa serão consideradas nulas. Confira-se:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

O dispositivo acima transcrito cuida da nulidade decorrente do cerceamento do direito de defesa que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é garantido pela Constituição Federal, sendo essa a razão pela qual as decisões administrativas devem sempre ser proferidas em respeito aos princípios do contraditório e ampla defesa, sob pena de serem consideradas nulas.

Neste sentido, resta patente o cerceamento do direito de defesa na decisão proferida pela DRJ, razão pela qual a mesma deve ser anulada, devendo os autos retornarem à DRJ de origem para análise da Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER do recurso especial do contribuinte para DAR-LHE PROVIMENTO, devendo os autos serem remetidos para a DRJ de origem para nova apreciação da Manifestação de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Voto Vencedor

Conselheiro Mario Hermes Soares Campos, Redator designado.

Em que pese o bem fundamentado voto, peço *vênia* ao e. Relator para apresentar respeitosa divergência, posto que vislumbro evidências que me inclinam ao não provimento do presente Recurso Especial da contribuinte, o que passo a demonstrar.

Conforme bem relatado, a matéria de mérito sujeita à presente análise refere-se às alegações da recorrente quanto a suposta: ***“nulidade do Acórdão proferido pela DRJ ao inovar a motivação à manutenção do indeferimento do crédito compensado.”***

Inobstante os argumentos contrários expendidos pela recorrente e encampados pelo i. Relator, entendo que a decisão recorrida foi acertada e suficientemente fundamentada no julgamento do Recurso Voluntário, conforme os termos do Acórdão 1201-004.966, ora objeto de Recurso Especial. Peço assim, *vênia* para reproduzir parte dos fundamentos de referida decisão, que trata da preliminar de nulidade da acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ/CTA), em apreciação de tal preliminar, e adoto tais fundamentos também como minhas razões de decidir:

(i) Da Alteração de Critério/Motivação à manutenção do indeferimento do crédito compensado

Traz-se a alegação de que a decisão recorrida inovou em relação ao mérito ao deixar de acolher a Manifestação de Inconformidade em razão de falta de prova acerca do reembolso do IRRF pela recorrente, por não ter sido matéria objeto de discussão.

Como premissa de análise dessa questão, deve-se ter em vista que o resultado do Despacho Decisório foi derivado de batimentos automáticos efetuados por sistema informatizado. Tal procedimento tem por objetivo comparar informações prestadas, em regra, pelo próprio contribuinte na condição de declarante.

Trata-se de materialização do princípio da eficiência, na medida que se retiram as análises iniciais do fluxo manual, custoso para a Administração e para a sociedade, e as transferem para o automatizado, com a possibilidade ainda de comunicação eletrônica com vistas a autorregularização de possíveis inconformidades detectadas durante o curso do processamento, quando das chamadas verificações preliminares.

Note-se que nesse fluxo, na medida em que obstáculos imperativos iniciais são detectados, tal qual a vinculação de pagamento a mais de um débito em informação prestada pelo próprio contribuinte (um na DCOMP, e outro na DCTF), e não há, durante o procedimento, correções tendentes à normalização das informações, o Despacho Decisório termina por traduzir a não homologação da compensação ante a inexistência de crédito disponível.

Uma vez, contudo, ciente de que a não retificação da DCTF teria sido a provável causa primária da não homologação, conforme reconhece o próprio contribuinte em sede de manifestação de inconformidade (e-fls. 5), e ainda, de que a mera retificação da DCTF não constitui prova hábil e cabal a demonstrar a existência de crédito, em linha com as ementas transcritas na peça recursal (e-fls. 144), é de se considerar que todas as provas existentes a demonstrar a existência de crédito devem ser trazidas à apreciação das autoridades julgadoras.

Portanto, a avaliação dos fatos, bem como das provas a eles inerentes, que levaram à conclusão da autoridade *aquo* pela falta de certeza e liquidez do crédito não representa inovação de critério jurídico, mas tão somente desdobramentos da análise inicial que não identificou o pressuposto básico, qual seja: a disponibilidade de valores em função de informações prestadas pelo próprio contribuinte.

Ao contrário de matérias relativas ao lançamento de crédito tributário cuja inovação de critério jurídico se torna inadmissível, em razão do cuidado e da prudência que se exigem no reconhecimento de crédito contra a Fazenda Pública, entende-se ser extensível às autoridades julgadoras a análise de todos os fatos necessários à conferência dos atributos de certeza e liquidez, pois o ônus probatório é do postulante do crédito, podendo não se encontrar ao dispor da autoridade fiscal as provas necessárias no momento da análise, ainda que as perseguisse.

Destarte, é de se concluir pela inexistência de vício no acórdão recorrido ante a adoção de fundamentos decorrentes da consideração de circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório.

Conforme bem apontado nos fundamentos acima reproduzidos, a avaliação dos fatos, bem como das provas a eles inerentes, que levaram à conclusão pela falta de certeza e liquidez do crédito, não representa inovação de critério jurídico, mas tão somente, desdobramento da análise inicial, uma vez não identificado o pressuposto básico da compensação, qual seja, a disponibilidade do valor declarado.

Ademais, o que se verifica é que, refutando os argumentos trazidos pela contribuinte em sua manifestação de inconformidade, manifestou-se a Delegacia de Julgamento, pelo não acolhimento da pretensão da interessada em razão da inobservância do regramento previsto na Instrução Normativa RFB nº 900, 2008. Nesse sentido foi, inclusive, reproduzido no Acórdão da DRJ/CTA o art. 8º de referido ato normativo, onde se destacou que: o sujeito passivo, que tenha efetuado o recolhimento do valor retido e devolvido ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior, poderia pleitear sua restituição. Frisou assim, a autoridade julgadora de piso que, no caso concreto, seria inviável o acolhimento da manifestação de inconformidade, em decorrência da múngua de provas de que a interessada teria cumprido com os procedimentos prescritos na legislação.

Era dever da contribuinte, já no ensejo da apresentação da manifestação de inconformidade, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, municiar sua defesa com todos os elementos e documentos, de fato e de direito, que entendesse suportarem suas alegações. É o que disciplinam os dispositivos legais pertinentes à matéria, (artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972), bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Nesse mesmo sentido, há expressa manifestação no acórdão recorrido, quando afirma que todas as provas aptas a demonstrar a existência de crédito devem ser trazidas à apreciação das autoridades julgadoras no mento de instauração da fase litigiosa, sendo tal ônus do postulante do crédito.

Portanto, não se vislumbra na espécie inovação quanto aos fundamentos da decisão, uma vez que a autoridade julgadora simplesmente deixou consignado o fato de que a interessada, não trouxe aos autos as necessárias provas de que tivesse adotado os procedimentos previstos em norma vigente e contemporânea ao pedido de restituição. Manifestação esta, repise-se, em enfrentamento dos argumentos de defesa trazidos pela interessada em sua manifestação de inconformidade, evitando-se eventual alegação de omissão, não representando assim, qualquer inovação.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos