MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10235.720334/2011-64**
ACÓRDÃO	9202-011.608 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	SERVICO SOCIAL DA INDUSTRIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Original

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do acórdão nº 2301-010.957 (fls. 511/517), o qual negou provimento ao recurso voluntário, mantendo o presente lançamento, entendendo pela preclusão dos documentos apresentados em fase recursal, conforme ementa abaixo disposta:

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010
>
> APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO RECURSO. PRECLUSÃO
>
> Nos termos do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, as provas documentais devem ser apresentadas junto com a impugnação, precluindo o direito de se fazer em outro momento processual.
>
> ÔNUS DA PROVA.
>
> O impugnante tem o ônus da prova acerca daquilo que alega.
>
> RECOLHIMENTOS EFETUADOS DURANTE A AÇÃO FISCAL.
>
> Não se considera como pagamento espontâneo aquele efetuado durante os trabalhos de auditoria, e efetivamente compreendido entre a ciência, ao contribuinte, do Termo de Início de Fiscalização e a ciência do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal.
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010
>
> CONTRIBUIÇÃO. RAT. APURAÇÃO.
>
> As empresas estão obrigadas ao pagamento da contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, calculada sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, mediante a utilização das alíquotas de 1%, 2% ou 3%, conforme o grau de risco correspondente à atividade preponderante da empresa seja considerado, respectivamente, leve, médio ou grave.
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos documentos apresentados a destempo e negar provimento ao recurso.

Elucidativos os seguintes trechos do acórdão recorrido:

> O lançamento ora sob análise trata de diferenças de alíquotas aplicadas na aferição das contribuições para financiamento de benefícios concedidos por

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, da revisão de ofício da Classificação Nacional da Atividade Econômica – CNAE e majoração das alíquotas do Fator Acidentário de Prevenção – FAP.
>
> A fiscalização iniciou-se em 25/03/2011 e encerrou em 30/06/2011 e apurou **RAT de 3%** decorrente da revisão do CNAE do contribuinte para o **código 94111000** correspondente a descrição "**Atividades de organizações associativas patronais e empresariais**", constante da tabela do Anexo V do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.046, de 1999.
>
> (...)
>
> Em seu recurso, a recorrente alega que está incorreta a classificação no CNAE feita pela fiscalização. Aduz que a correta seria o **código 88599-6/99** "**Outras atividades de ensino não especificadas anteriormente**", com **alíquota aplicável de 2%**, pois sua atividade preponderante e com maior número de segurados empregados seria esta.
>
> Afirma que recolheu incorretamente o RAT a 1% mas que reconhece o erro e fez o recolhimento complementar no valor de R$ 68.255,57, com os devidos acréscimos legais, totalizando R$ 88.017,52.
>
> (...)
>
> O argumento do erro no enquadramento do CNAE foi apreciado pela decisão de piso que não acolheu por entender que a alegação não foi acompanhada das devidas provas:
>
> (...)
>
> Agora em sede de recurso, a recorrente apresenta outros documentos.
>
> (...)
>
> Não estando demonstrado que ocorreu qualquer das hipóteses das alíneas do §4º, entendo que está precluso o direito de apresentar tais documentos em fase recursal, motivo pelo qual não conheço dos documentos.

O Contribuinte tomou ciência da decisão, apresentando Recurso Especial (fls. 526/537), visando rediscutir a seguinte matéria: **Juntada de documentos em sede de Recurso Voluntário**. Pelo despacho de fls. 551/555, foi dado seguimento ao Recurso Especial do contribuinte com base no acórdão paradigma nº 1301-005.623.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e retornaram com as contrarrazões de fls. 557/563.

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

É o relatório.

VOTO

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:

a) **Juntada de documentos em sede de Recurso Voluntário** (paradigma nº 1301-005.623).

I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, repita-se o que tratou o voto do acórdão recorrido sobre a matéria (fl. 511/517):

> A fiscalização iniciou-se em 25/03/2011 e encerrou em 30/06/2011 e apurou **RAT de 3%** decorrente da revisão do CNAE do contribuinte para o **código 94111000** correspondente a descrição "**Atividades de organizações associativas patronais e empresariais**", constante da tabela do Anexo V do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.046, de 1999.
>
> (...)
>
> Em seu recurso, a recorrente alega que está incorreta a classificação no CNAE feita pela fiscalização. Aduz que a correta seria o **código 88599-6/99** "**Outras atividades de ensino não especificadas anteriormente**", com **alíquota aplicável de 2%**, pois sua atividade preponderante e com maior número de segurados empregados seria esta.
>
> Afirma que recolheu incorretamente o RAT a 1% mas que reconhece o erro e fez o recolhimento complementar no valor de R$ 68.255,57, com os devidos acréscimos legais, totalizando R$ 88.017,52.
>
> (...)
>
> O argumento do erro no enquadramento do CNAE foi apreciado pela decisão de piso que não acolheu por entender que a alegação não foi acompanhada das devidas provas:
>
> (...)
>
> Agora em sede de recurso, a recorrente apresenta outros documentos.
>
> (...)
>
> Não estando demonstrado que ocorreu qualquer das hipóteses das alíneas do §4º, entendo que está precluso o direito de apresentar tais documentos em fase recursal, motivo pelo qual não conheço dos documentos.

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 1301-005.623:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação. Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro, de acordo com esse mesmo Decreto, em seu artigo 18, pode o julgador, espontaneamente, em momento posterior à impugnação, determinar a realização de diligência, com a finalidade de trazer aos autos outros elementos de prova para seu livre convencimento e motivação da sua decisão. Se isso é verdade, porque não poderia o mesmo julgador aceitar provas, ainda que trazidas aos autos após à Impugnação, quando verificado que são pertinentes ao tema controverso e servirão para seu livre convencimento e motivação da decisão?

A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Desse modo, existindo matéria controvertida, e o contribuinte traz novos elementos de provas relacionados a essa matéria, de modo a corroborar, materialmente, com o desfecho da lide, ainda que as apresente após sua Impugnação, não deve estas provas ser desconsideradas pelo julgador administrativo, em face do momento processual em que ocorre a juntada.

Note-se que a possibilidade de conhecer de elementos de provas trazidos posteriormente à impugnação, não só representa uma medida de racionalização e maximização da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal, como também representa um positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Logo, embora o artigo 16, §4ª, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Ano-calendário: 2004

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.
>
> É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/199 (G.N)
>
> Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados.

Percebe-se que em ambos os casos se discute o tema da possibilidade de apresentação documental em fase recursal.

Contudo, entendo que nesses casos não merecem conhecimento o recurso especial, pois a possibilidade de acatar, ou não, documentos apresentados em fase recursal demanda uma análise casuística, ou seja, dos aspectos fáticos que envolvem cada caso concreto. Apesar de haver uma divergência de entendimento entre os julgados, não dá para saber o que levou uma turma a afastar o dispositivo legal e acatar a prova naquele momento.

Isso porque não há como uniformizar uma jurisprudência para toda e qualquer situação envolvendo a possibilidade de juntada de documentos em sede recursal. Esse tipo de análise deve ser feita caso a caso e, para essas questões objeto do recurso, dificilmente haverá significativa semelhança nos fatos entre os processos, em razão das peculiaridades próprias de cada situação.

Em outras palavras, é essencial realizar uma análise detalhada e individualizada de cada caso específico. Cada situação possui suas particularidades, exigindo uma avaliação minuciosa das condições específicas que permeiam a apresentação de provas documentais, bem como de outros aspectos, como a conduta do contribuinte em relação ao cumprimento de seu dever de colaboração.

Neste sentido, verifica-se contexto fático distinto entre os casos, o que afasta a possibilidade de conhecimento do recurso especial.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 118, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, consequentemente, pela garantia da segurança jurídica.

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária. Com efeito, tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

DOCUMENTO VALIDADO

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Desta forma, com a devida vênia, não conheço do Recurso Especial de divergência manejado pelo contribuinte.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

DOCUMENTO VALIDADO