



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10735.722471/2011-01
ACÓRDÃO	9202-011.807 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	RESORT PORTOBELLO LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2008

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 da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2402-011.291 (fls. 199/225), o qual deu provimento ao recurso voluntário, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA. ADMISSIBILIDADE.

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). ÁREA DE FLORESTA NATIVA (AFN). ISENÇÃO. ADA. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. INDISPENSÁVEL. CUMPRIMENTO.

O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face da APP e da AFN está condicionado à apresentação tempestiva do ADA.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). ADA. PRAZO DE APRESENTAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEFINIÇÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A definição de prazo para apresentação do ADA não se sujeita ao princípio da reserva legal, podendo ser disciplinada por meio da legislação tributária.

CTN. BENEFÍCIO FISCAL. OUTORGA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL. OBRIGATORIEDADE.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Valho-me de trechos do relatório do acórdão recorrido, por bem retratar a questão:

A exigência se refere ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2008, incidente sobre o imóvel rural denominado Fazenda Portobello,

com área total de 2.441,9 hectares, Número de Inscrição – NIRF 1.332.432-2, localizado no município de Mangaratiba-RJ.

Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal, o lançamento de ofício decorreu da alteração da Declaração de Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR em relação aos seguintes fatos tributários:

Área de Preservação Permanente – APP: foi glosada a isenção sobre a área de 1.878,9 hectares, declarada como Área de Preservação Permanente, por falta de comprovação dos requisitos de isenção.

Área coberta por Floresta Nativa: foi glosada a isenção sobre a área de 323,1 hectares, declarada como área coberta por Floresta Nativa, por falta de comprovação dos requisitos de isenção.

Valor da Terra Nua - VTN: com base nos fundamentos abaixo transcritos extraídos do relatório fiscal que integra a notificação de lançamento, o valor declarado pelo sujeito passivo foi substituído pelo VTN constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, após rejeição do laudo técnico de avaliação apresentado pelo contribuinte à autoridade lançadora.

Quanto ao Valor da terra Nua, o contribuinte apresentou laudo lavrado em 2010 e uma complementação lavrada em 2011, exatamente para atender a intimação expedida. Ocorre que a citada complementação, sem qualquer identificação de elementos de pesquisas de mercado ou planilha comparativa de dados de mercado, acabou por concluir, inacreditavelmente, que o VTN seria o mesmo desde o ano 2000.

Em razão do constatado, foi efetuado lançamento do imposto, acrescido de juros moratórios e multa de ofício.

O acórdão recorrido, ao tomar conhecimento de prova documental apresentada com o recurso voluntário, deu provimento ao pleito do contribuinte para afastar a glosa das áreas de APP e Floresta Nativas inicialmente declaradas.

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 227/233) visando rediscutir a seguinte matéria: “**preclusão quanto à apresentação de documentos novos após a impugnação**”. Pelo despacho de fls. 237/242, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, com base no paradigma nº 9101-002.890. Na ocasião, deixou de analisar o segundo paradigma apresentado (nº 3403-002.156) por entender desnecessário.

A contribuinte apresentou contrarrazões de fls. 252/263.

Resolução

Quando da primeira apreciação deste caso, esta Colenda Turma entendeu por converter o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 9202-000.321 (fls. 266/269), com vistas complementação do despacho de admissibilidade do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional, mediante análise do Acórdão Paradigma nº 3403-002.156.

Ato contínuo, foi proferido o despacho de fls. 271/280 através do qual verificou-se que o Acórdão nº 3403-002.156, indicado como segundo paradigma, não demonstra a divergência suscitada. Desta feita, foi proposta a manutenção do seguimento da matéria: **“Preclusão quanto à apresentação de documentos novos após a impugnação”**, apenas com base no primeiro paradigma já analisado (Acórdão nº 9101-002.890).

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou a petição de fls. 282/284 pleiteando a admissão do Acórdão nº 3403-002.156 como segundo paradigma do Recurso Especial, visto ser vedada a apreciação do mérito propriamente dito quando do juízo de admissibilidade, o que foi ultrapassado pelo despacho prévio de admissibilidade.

Em razão do cumprimento do disposto na Resolução de fls. 266/269, os autos retornam para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

- i. **“preclusão quanto à apresentação de documentos novos após a impugnação”** (paradigma nº 9101-002.890).

I. PRELIMINAR

Conforme relatado, após a complementação do despacho de admissibilidade promovido pela 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, no sentido de rejeitar o segundo paradigma (acórdão nº 3403-002.156) como apto a demonstrar a divergência suscitada, a Fazenda Nacional apresentou a petição de fls. 282/284 demonstrando seu inconformismo com a referida decisão.

Assim, requereu o acolhimento do seu pleito para que o Acórdão nº 3403-002.156 fosse admitido como segundo paradigma do Recurso Especial.

Contudo, não vislumbro possibilidade de conhecimento do pedido formulado pela Fazenda Nacional. Isso porque, à luz do Regimento Interno do CARF, inexistente previsão recursal contra despacho de admissibilidade que, embora reputa determinado paradigma como inapto a comprovar a divergência suscitada em recurso especial, ainda assim admite o processamento do recurso com fundamento em outro paradigma considerado válido.

O RICARF estabelece, de forma expressa, que somente é cabível recurso de agravo quando o despacho de admissibilidade negar seguimento ou der parcial seguimento ao recurso especial. Nestes termos, cita-se o art. 122 do RICARF:

Do Agravo

Art. 122. Cabe agravo do despacho de admissibilidade que negar seguimento ao recurso especial, ou lhe der seguimento parcial.

No caso concreto, o despacho de fls. 271/280 constitui mero complemento ao despacho de fls. 237/242. Em conjunto, ambos resultaram na decisão final de admitir o recurso especial fazendário, com base no primeiro paradigma analisado (Acórdão nº 9101-002.890).

Tal hipótese não encontra respaldo normativo como causa legítima para interposição de recurso.

Assim, concluo que não merece prosperar o inconformismo da Fazenda Nacional manifestado na petição de fls. 282/284.

II.CONHECIMENTO

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 199/225):

Documentação apresentada em fase recursal

Regra geral, os argumentos e as respectivas provas devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-los em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando eles pretenderem fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se, da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;
2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [...com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva]. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, caput), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

A propósito, vale consignar que o Recorrente pretendeu comprovar a APP conforme requisição da fiscalização, equivocando-se, apenas, quanto ao exercício a que deveria corresponder reportada documentação, eis que o ADA apresentado referia-se ao exercício de 2010, e não, como deveria ser, ao de 2007 (processo digital, fls 32 e 195).

Nessa perspectiva, mencionada documentação guarda estrita relação com a controvérsia regularmente instaurada por meio da impugnação, cuidando tão somente de esclarecer a materialidade fática ali previamente delimitada. Por conseguinte, já que afastada a abertura de nova discussão jurídica, dela tomo conhecimento, eis que carreada aos autos supostamente em complementaridade àquela revelada por ocasião da impugnação. Tudo em conformidade com o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, § 4º, alínea “c”, “verbis” :

Art. 16. [...]:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluído o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.533, de 1997) (Produção de efeito)

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 9101-002.890:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA.

Para que um colegiado tenha interpretado a legislação de forma divergente de outro, é necessário que ambos tenham analisado fatos semelhantes. Se há peculiaridades em um caso concreto, que motivaram o colegiado a adotar determinado posicionamento, e essa peculiaridade não ocorre nos casos trazidos

como paradigma, não se pode dizer que há divergência de entendimento apta para se admitir recurso especial.

PRECLUSÃO DE INSTÂNCIA.

Ressalvados os casos expressos no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, não se pode admitir a prova trazida após a impugnação.

(...)

Voto

(...)

2.1 PRECLUSÃO PROCESSUAL

Alega, a Recorrente, que a interessada não poderia ter apresentado prova a seu favor em momento posterior à apresentação da impugnação porque, além de ferir o que dispõe o processo administrativo tributário, essas novas provas, por não terem sido apreciadas pela autoridade julgadora de primeira instância, implicariam supressão de instância de julgamento.

Por outro lado, o relator do voto condutor desse tema no acórdão recorrido consignou que, apesar de a apresentação extemporânea de prova ferir o quanto dispõe o § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, essas provas poderiam ser admitidas em face da exceção prevista no mesmo dispositivo, que permite a juntada de provas em momento posterior, quando, além das outras hipóteses citadas nas alíneas “a” e “b”, destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Entendeu o ilustre relator que a contribuinte trouxe na impugnação os documentos que julgava aptos a comprovar seu direito e, ao analisar os argumentos do julgador da DRJ em São Paulo/SPI, que não lhe foram favoráveis, trouxe provas complementares. Esses argumentos do julgador da DRJ/SPI, então, seriam os "fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos."

[...]

Toda essa extensa transcrição tem por razão demonstrar que, desde a acusação fiscal até o julgamento da impugnação pela DRJ em São Paulo/SPI, deixou-se claro que os laudos apresentados não se prestavam a comprovar a avaliação de rentabilidade futura de uma operação feita em 2004, já que elaborados somente em 2006.

(...)

Ou seja, a interessada nada acrescentou de novo às suas razões de defesa nº Recurso Voluntário, que foi apresentado em 19/03/2013.

Somente após a distribuição dos autos para elaboração do voto, marcada a data para a sessão de julgamento a ser realizada no CARF ocasião em que o relator já estava com o voto proferido pronto para ser julgado, cujo resultado não era favorável à defesa, é que a interessada, após pesquisas exaustivas, como afirmou,

apresenta novos documentos que localizou em seus arquivos, como constou do relatório do acórdão recorrido:

(...)

Há que se reconhecer, assim, que:

(i) as novas provas apresentadas em sessão de julgamento do CARF são inéditas e não meramente complementares e já se encontravam de poder da interessada por ocasião da lavratura do auto de infração, da apresentação da impugnação e da apresentação do Recurso Voluntária e não foram ofertadas nessas oportunidades;

(ii) essas novas provas não tiveram por objetivo contrapor novos fatos ou novas razões de decidir adotadas pela turma julgadora de primeira instância, já que a fundamentação para a manutenção da glosa do ágio por aquela autoridade foi exatamente a mesma adotada pelo agente fiscal - não comprovação da fundamentação econômica do ágio com base em expectativa de rentabilidade futura, por ausência de documentos contemporâneos ao surgimento do ágio.

Definidas essas premissas resta determinar, agora, se é possível conhecer de novas provas em face da preclusão processual expressamente prevista no §4º do art. 16 e quais as implicações, no caso, de se admiti-las, ou não.

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, conseqüentemente, 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.

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 pela Fazenda Nacional.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional, conforme razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim