



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13639.000545/2002-31  
**Recurso nº** 146.044 Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9101-000.782 – 1ª Turma  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** COVEPE COMÉRCIO DE VEÍCULOS PESADOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

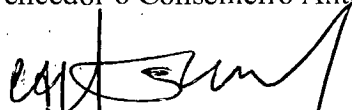
Exercícios 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

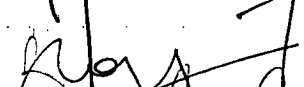
Ementa: RECURSO ESPECIAL. DISSENSO JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADO. Não se conhece de recurso especial que desatende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos na legislação de regência.

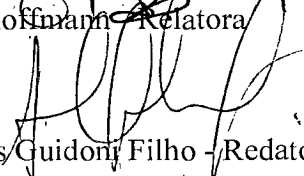
Recurso Especial do Contribuinte não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos FISCAIS, por maioria de votos, não conhecer do recurso especial do contribuinte. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann (Relatora), Karem Jureidini Dias e Valmir Sandri. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

  
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

  
Susy Gomes Hoffmann - Relatora

  
Antonio Carlos Guidoni Filho - Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem

Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte, com base em divergência jurisprudencial.

Lavrou-se o auto de infração contra o contribuinte, no valor de R\$ 314.315,09, incluindo juros de mora. Refere-se ao IRPJ e aos lançamentos decorrentes: contribuição ao PIS, COFINS e CSLL. Os fatos geradores são relativos aos anos-calendários de 1997 a 2001.

Foram apuradas as seguintes infrações:

- 1) Omissão de receitas. Passivo fictício: a omissão de receitas configurou-se pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada;
- 2) Custos ou despesas não comprovadas: houve a dedução de valores na apuração do lucro real, a título de prestação de serviços por pessoa jurídica, sem a respectiva comprovação efetiva da sua ocorrência.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 884/880 dos autos. A infração de omissão de receitas não foi contestada pelo contribuinte, tendo sido recolhido os valores correspondentes (documentos de fls. 888/895).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 1746/ 1759) julgou procedente o lançamento, com base na seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica- IRPJ.*

*Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002.*

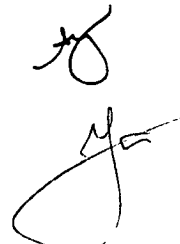
*Ementa: GLOSA. DESPESAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Para que despesas com prestações de serviços sejam dedutíveis perante o imposto de renda é necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço, além da necessidade, normalidade e usualidade desta ante a atividade da empresa.*

*PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS-*

*Somente são admitidas, como operacionais, as despesas com prestação de serviços quando efetivamente provada a sua realização, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de contrato e notas fiscais que nada especificam.*

*JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.*

*Havendo previsão legal da aplicação da taxa Selic, não cabe à autoridade julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida.*



*DECORRÊNCIA. PIS/ COFINS/ CSLL. Em face da relação de causa e efeito, mantido o lançamento principal, igualmente se confirmam os lançamentos efetuados por decorrência.*

*Lançamento Procedente.*

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1769/1796). Alegou que comprovou a relação jurídica travada com a empresa Lael Varella, e que o objeto do contrato entre elas firmados consiste em serviços de assessoria jurídica, serviços na área fiscal, contábil e administrativa, na área de recursos humanos e serviços de computação. Asseverou que os serviços em questão foram realmente prestados pela contratada, até por serem essenciais à sua atividade econômica. Discorreu sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade de aplicação de taxa Selic.

A antiga Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, às fls. 1801/1806, por maioria de votos, negou provimento ao recurso do contribuinte.

Fundamentou-se no entendimento de que a simples prova da contratação, por meio da apresentação de contrato e notas fiscais genéricas, não comprova a efetiva prestação dos serviços, de modo a serem deduzidos da base de cálculo do IRPJ.

Diante disso, manteve-se a decisão da DRJ.

O contribuinte opôs embargos de declaração, os quais restaram não acolhidos.

O contribuinte interpôs o presente recurso especial, com base em divergência jurisprudencial (fls. 1842/1865). Tendo como pressuposto o fato de se ter reconhecido, no acórdão recorrido, a efetiva necessidade dos serviços que se alega prestados, trouxe à tona decisões no sentido de que *“demonstrada a necessidade, habitualidade e usualidade, restando regularmente registrada na contabilidade por meio de documento idôneo, a prova de que a prestação de serviços incorreu, e da Fiscalização e, não, do contribuinte”*.

Salientou que coligiu aos autos a cópia das notas fiscais relativas aos serviços prestados, cópia dos contratos firmados que tem como objeto a prestação dos serviços registrados no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, e a informação de que os serviços são de caráter contínuo e ininterrupto.

Argumentou que trouxe aos autos todas as provas requeridas pela legislação para a comprovação da prestação dos serviços, com base no artigo 299 do RIR/99. A fiscalização, contudo, demandou a produção de mais provas, consistente em relatórios especificados, os quais, uma vez que não previstos em lei, somente poderiam ser exigidos no caso de ocorrência de indícios de práticas simulatórias. o que, afirmou, não é o caso dos autos.

Para reforçar suas argumentações, ressaltou que toda a fiscalização fora acompanhada por funcionário da empresa Lael Varella, que prestava serviços na área contábil.

Discorreu no sentido da necessidade dos serviços elencados, e que a sua prestação restou efetivamente comprovada.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões às fls. 1196/1212 dos autos. Preliminarmente, postulou pelo não conhecimento do recurso especial.

com base na ausência de similitude fáticas entre os acórdãos cotejados. No mérito, argumentou, em síntese, que, para a dedução da despesa, não basta contratar e pagar, sendo indispensável a comprovação da efetiva prestação do serviço, e esta não teria ocorrido.

## Voto Vencido

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

A questão que se deve enfrentar diz respeito à glosa de despesas deduzidas na apuração do lucro real, relativamente aos anos-calendários de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002.

As despesas concernem a serviços prestados, de natureza contábil, jurídica, de recursos humanos e de computação, ao contribuinte, pela empresa Lael Varella Administração e Assessoria Ltda.

Entendeu-se, no acórdão recorrido, que a efetiva prestação de tais serviços não restou devidamente comprovada. Conforme o voto integrante da decisão, na parte determinante de sua fundamentação:

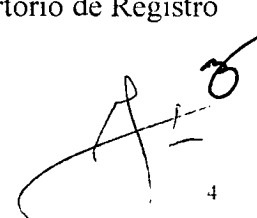
*“Em princípio, causa estranheza a amplitude dos serviços contratados em relação à empresa Lael Varella, assim como os termos expressamente genéricos com os quais foram vertidos o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais correspondentes. **Dúvidas não remanescem quanto à necessidade dos serviços listados**, o que não parece crível é que todos (extremamente díspares) sejam prestados pela mesma empresa e que não possam, contratante e contratado, especificar e comprovar a efetiva prestação dos serviços.*

*Acredita-se a isso que parte dos serviços descritos nas notas fiscais de despesas que foram consideradas na apuração do lucro real foram prestados concomitantemente por outros profissionais ou empresas, fato não adequadamente justificado pela Recorrente”.*

Com isso, manteve-se a decisão proferida pela Delegacia da receita Federal de julgamento.

O recorrente, a seu turno, insurgiu-se contra a decisão atacada, no presente recurso especial, asseverando que a prestação dos serviços foi efetivamente comprovada, por meio da apresentação das notas fiscais concernentes aos serviços prestados, dos respectivos contratos de prestação de serviços, os quais foram inclusive registrados no Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

A contenda, desta forma, é essencialmente probatória.



É dizer, assumindo-se que os serviços em questão são de fato necessários ao contribuinte, como inequivocamente o são, as provas coligidas aos autos pelo contribuinte são suficientes à comprovação da prestação dos serviços?

Tenho para mim que sim.

Sobre o assunto, trago aqui algumas observações pertinentes de Ricardo Mariz de Oliveira:

*“Quanto aos tipos de documentos comprobatórios, variam de acordo com a natureza da operação e variam nos seus aspectos formais e nos seus requisitos intrínsecos, conforme acima referido.*

*Mesmo o fisco reconhece que a comprovação das despesas, qualquer que seja a sua natureza, há de ser feita com os documentos de praxe, isto é, recibos, notas fiscais, canhotos de passagens etc., desde que a lei não imponha forma especial, devendo a documentação comprobatória ser de idoneidade indiscutível.*

*Não obstante, a jurisprudência administrativa é farta quanto a que a falta de nota fiscal, que constitui infração à legislação de outros impostos, não invalida a dedução da despesa se esta estiver comprovada por outro documento ou meio hábil. Também admite, como prova de despesas, documentos fiscais que contenham irregularidades formais perante aquela legislação que os rege, desde que neles conste o essencial para a demonstração da despesa.*

*(...)*

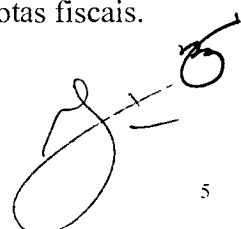
*Por outro lado, mas pelas mesmas razões a jurisprudência administrativa tem entendido, em vários casos, que a simples existência da nota fiscal não comprova a despesa, quando esta dependa de outros elementos, como a prova da efetiva prestação do serviço e da sua relação com a atividade da empresa.*

*Mas há situações nas quais a exigência de comprovação tem que ser mitigada em virtude das suas próprias circunstâncias.*

*(...)*

*Deve-se levar em conta que o conceito de ‘razoabilidade’ nessas hipóteses é casuístico, variando de caso para caso, quer em função da natureza do gasto, quer em função da atividade da empresa, quer em função de outras características possivelmente existentes”.*

No presente caso, conforme se depreende dos autos, com vistas à comprovação dos serviços prestados, o contribuinte, além de apresentar os contratos firmados com a empresa prestadora dos serviços, também trouxe à baila as respectivas notas fiscais.



Entendeu-se, no acórdão combatido, que, além disso, o contribuinte deveria comprovar a prestação efetiva do serviço, conforme reforçado pela Fazenda em suas contra-razões.

Ora, como fazer prova da efetiva prestação de um serviço, documentalmente, senão pelo contrato que lhe serve de fundamento, e as notas fiscais que correspondem ao seu pagamento?

Ir além disso importa claramente a determinação de produção probatória que foge às possibilidades do contribuinte. Pode-se falar que se está a exigir a produção de uma autêntica “prova diabólica”, impossível de ser produzida. E, portanto, inadmissível de ser exigida.

O contribuinte, ao coligir aos autos as provas em questão, perpetrou o seu papel. Produziu as provas que poderia produzir. Para derrubá-las, imprescindível que o Fisco comprovasse, em contrapartida, ser destituída de respaldo fático os documentos trazidos pelo contribuinte. Isto deveria ser efetivamente comprovado, e não simplesmente deduzido.

Não se pode afirmar, por exemplo, como se quis no acórdão recorrido, que a prestação dos serviços em questão por outras pessoas jurídicas excluam os serviços cuja comprovação se debate. Tais espécies de deduções não se revelam razoáveis, e não podem basear uma autuação fiscal, salvo se o fisco, de sua parte, produzir as provas necessárias ao afastamento do que comprovado pelo contribuinte.

Trago à baila julgados sobre o tema, que refletem bem como se deve dar o enfrentamento da questão em análise:

*CUSTOS- DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS- GLOSA- PROVA- O Ato Administrativo de Lançamento requer seja produzida a prova da ocorrência de fato que, inequivocamente, se subsuma à hipótese descrita pela norma jurídica. A fundamentação da glosa de custos ou despesas operacionais realizadas e contabilmente apropriadas pelo sujeito passivo há de ser acompanhada de elemento probatório, produzido pela Fiscalização, de que os gastos suportados não são necessários à atividade da empresa ou à manutenção da fonte produtora dos rendimentos. 1º CC. / 1º Câmara/ ACÓRDÃO 101-93.759 em 19.03.2002. Publicado no DOU em: 21.08.2002.*

*GLOSA DE DESPESAS- FALTA DE COMPROVAÇÃO- Desde que comprovado o efetivo pagamento, não se justifica a glosa de despesas de prestação de serviços cujas notas fiscais não foram encontradas, se a existência dos contratos e necessidade dos serviços configurou-se incontroversa pelo fato de a fiscalização não ter glosado os demais valores, para os quais foram apresentadas as respectivas notas fiscais. 1º CC. / 1º Câmara/ ACÓRDÃO 101-95.193 em 13.09.2005. Publicado no DOU em: 14.12.2005.*

*DESPESAS OPERACIONAIS- PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS- COMPROVAÇÃO- GLOSA- Uma vez reconhecido que os serviços contratados são de natureza imaterial, cuja prova há de*

*ser feita indiretamente, e tendo a empresa apresentado as únicas provas possíveis, quais sejam, notas fiscais de prestação de serviços, comprovantes dos pagamentos e a efetividade do registro contábil, documentos esses não contestados pela fiscalização, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade. 1º CC./ 1º Câmara/ ACÓRDÃO 101-96.152 em 23.05.2007. publicado no DOU em: 20.08.2007.*

É esta linha de entendimento que deve prevalecer, sob pena de se aquiescer com uma perigosa irrazoabilidade na relação fisco-contribuinte.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial do contribuinte.

  
Susy Gomes Hoffmann

### Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Redator Designado

Peço vênia à ilustre Conselheira Relatora para divergir de seu entendimento quanto ao conhecimento do recurso especial interposto pela Contribuinte.

Premissa fundamental para análise do recurso especial de divergência é a perfeita similitude fática entre acórdãos paradigma e recorrido, de modo a, verificada a discrepância entre eles, firmar-se a jurisprudência desta Corte a respeito da específica questão de direito posta a debate. Veja-se, nesse sentido, iterativa jurisprudência do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, *verbis*:

*Processo civil. Agravo nos embargos de divergência no recurso especial. Cotejo entre acórdãos paradigma e embargado. Inexistência de similitude fática e jurídica entre os arestos confrontados. Ausência de argumentos capazes de ilidir os fundamentos da decisão agravada. - Em tema de divergência jurisprudencial, mostra-se imprescindível para a caracterização do dissídio que os julgados confrontados tenham decidido as mesmas teses jurídicas com bases fáticas semelhantes. Agravo não provido. (AgRg nos EREsp 972590, Relatora Nancy Andrigli, DJe 16/02/2009 – grifos nossos)*

No mesmo sentido:

*'PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE SIMILITUDE ENTRE OS CASOS EM CONFRONTO. NÃO CONHECIMENTO. 1. Os embargos de divergência têm por escopo a uniformização da jurisprudência desta Corte, eliminando as dissidências internas quanto à interpretação do direito em tese, e, para tanto, pressupõem a identidade fática e solução divergente entre os acórdãos confrontados, o que não é o caso dos autos (...)' (AgRg nos*



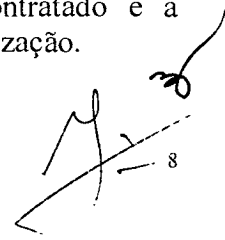
*EResp 510.299/TO, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 03.12.2007 – grifos nossos)*

No mesmo sentido:

*PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – LEILÃO – AVALIAÇÃO DO BEM – IMPUGNAÇÃO – DECISÃO NÃO AGRAVADA - PRECLUSÃO – INTIMAÇÃO DO EXEQUENTE E DE POSSÍVEIS CREDORES PRECEDENTES OU PREFERENCIAIS - DESNECESSIDADE - PREÇO VIL - ARREMATAÇÃO POR MAIS DA METADE DO VALOR DA AVALIAÇÃO - NÃO-OCORRÊNCIA - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL - SEMELHANÇA FÁTICA - INEXISTÊNCIA. 1. Não se conheceu da alegação de inobservância do procedimento de impugnação à avaliação do bem penhorado porque precluso o direito de atacar a decisão que a indeferiu liminarmente. Este fundamento restou inatacado no recurso especial. 2. Ausente qualquer prejuízo ao exequente ou aos demais possíveis credores da parte executada na inexistência de intimação prévia à arrematação, reputa-se válida a arrematação. 3. Arrematação de bem penhorado por mais da metade do valor da avaliação não é considerado preço vil para a jurisprudência desta Corte. 4. Inviável o conhecimento do recurso especial pelo dissídio jurisprudencial se o acórdão paradigma não possui semelhança fática com o acórdão recorrido. 5. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido. (REsp 1052691 / SC, Rel.: Min. Eliana Calmon, DJE – 26/11/2008 – grifos nossos).*

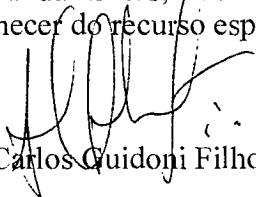
Do exame do acórdão recorrido depreende-se que o contexto fático verificado na lavratura do lançamento é distinto daquele constante dos arestos paradigmas. Nestes, conforme referido pela própria Contribuinte em seu recurso, assevera-se que (a) “preenchendo as despesas os requisitos de necessidade, habitualidade e usualidade, além de estarem comprovadas por documentação hábil e idônea, se impõe a sua dedutibilidade, improcedendo a glosa”; (b) “não logrando a fiscalização comprovar que efetivamente os serviços não seriam necessários, não é cabível a glosa das despesas comprovadas e contabilizadas, sendo irrelevante tratar-se de empresas interligadas”; e (c) “a fundamentação da glosa de custos e despesas operacionais realizadas e contabilmente apropriadas pelo sujeito passivo há de ser acompanhada de elemento probatório, produzido pela fiscalização, de que os gastos suportados não são necessários à atividade da empresa ou à manutenção da fonte pagadora dos rendimentos.”

No caso, contudo, como também atestado pela Contribuinte, não se trata de discussão a respeito da necessidade das despesas em referência, conforme expressa menção feita pelo acórdão recorrido, o que de per si afasta as hipóteses das alíneas (b) e (c) acima. Diferentemente dos arestos paradigmas, o ato impugnado atesta (i) ter sido suficiente o trabalho de fiscalização para legitimar a glosa das despesas; (ii) não haver documentação hábil e idônea para comprovar as respectivas despesas conforme longamente detalhado pela decisão de primeira instância (a qual se reporta); e (iii) coloca em cheque a efetiva prestação de serviços (reitere-se, não sua necessidade), ante o volume de trabalho contratado e a insuficiência das explicações da Contribuinte ao longo do procedimento de fiscalização.



Em suma, pois, o cerne da controvérsia não reside na extensão do trabalho de fiscalização para realização de glosa de despesas, o qual, reitera-se, foi tido como suficiente pelo acórdão recorrido para embasar o lançamento; mas sim reside na idoneidade e eficiência da documentação e explicações apresentadas pela Contribuinte ao longo do processo para comprová-las, cujo reexame não é admitido nessa instância recursal.

Por tais fundamentos, ausente a indispensável divergência jurisprudencial, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Contribuinte.

  
Antonio Carlos Guidoni Filho