



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001259/2003-57
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.222 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 11 de novembro de 2020
Recorrente AZEVEDO & TRAVASSOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1998

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s).

Uma vez verificada a ausência de similitude fático-jurídica entre eles, de forma a afastar a convicção de que o racional empregado nos paradigmas teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, não se caracteriza a divergência jurisprudencial prescrita no artigo 67 do Anexo II do RICARF/2015, razão pela qual o recurso especial não deve ser conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.222 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 19515.001259/2003-57

Relatório

Trata-se de *recurso especial* (fls. 557/586) interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão nº 1803-00.351** (fls. 506/512), o qual negou provimento ao recurso voluntário conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. Não há que se falar de nulidade da decisão que apreciou todos os documentos e argumentos apresentados na impugnação.

GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. CONSÓRCIO.

Deve ser mantida a glosa dos custos se não foi apresentada documentação hábil e idônea a comprovar as prestações específicas de cada participante no consórcio, bem como os critérios de partilha das receitas e despesas.

Em resumo, o litígio é decorrente de *Autos de Infração* (fls. 107/113) que exigem IRPJ e CSLL, referentes ao ano calendário de 1998, em razão da glosa de despesas relativas a serviços tomados de pessoa jurídica por falta de comprovação.

De acordo com o *Termo de Verificação Fiscal* (fls. 103/104):

DOS FATOS

O contribuinte em tela apresentou sua DIPJ 1999 ,optando pela apuração anual do IRPJ e CSLL;

Apurou um prejuízo fiscal de R\$ (8.344.316,81), que foi totalmente utilizado no Programa de Recuperação Fiscal -REFIS.

Com relação a CSLL apurou o seguinte valor - R\$ (-8.366.005,73) que também foi utilizado no REFIS.

1- Deixou de comprovar com documentação hábil a constituição do consórcio realizado com a empresa Henisa Hidroeletromecânica Empresa Nacional de Instalações Ltda., CNPJ 43.513.498/0001-07 tendo por objeto a prestação de serviços para a Companhia de Gás de São Paulo -Comgás;

2- Deixou de comprovar o repasse realizado para a empresa Henisa, no valor de R\$ 1.191.124,45, durante o ano calendário de 1998 de acordo com as notas fiscais apresentadas a esta fiscalização, integrante do Custo dos Bens e Serviços Vendidos da DIPJ ano calendário 1998 (ficha 05 , item 33 - Serviços prestados por pessoa jurídica), e lançados em sua contabilidade sob a rubrica "Despesas Operacionais - Sub-empregados", conta n. 3.2.01.32.0000-8-577.00 - Rede de Distribuição de Gas Natural;

data	nota fiscal n.	vencimento	valor (R\$)
20/01/98	024934	c/apres.	441.621,93
25/02/98	025102	c/apres.	514.273,52
27/04/98	025485	c/apres.	100.150,32
27/07/98	026140	c/apres.	42.516,68
27/10/98	026641	c/apres.	92.562,00

3. Deixou de comprovar as saídas dos montantes acima especificados da empresa Azevedo e Travassos S/A e entrada dos mesmos na Henisa.

4. Em diligência realizada na empresa Henisa constatou-se que a mesma se encontra desativada há alguns anos segundo informações dos vizinhos.

5. Em nosso sistema *on line* a Henisa Hidroeletromecânica Empresa Nacional de Instalações Ltda, CNPJ 43.513.498/0001-07 consta como Ativa não Regular, e a última entrega declaração de IRPJ foi referente ao ano calendário de 1997;

6- Em telefonema feito ao responsável pela empresa perante a Receita Federal, sr. Carlos Orlando da Silva , CPF 881.278.778-91 foi-nos informado que havia sido decretada a falência da Henisa e que os livros e documentos se encontravam com o síndico da massa falida sr. Antonio Chiguetto Picolo CPF n. 002.842.548-00.

7- De posse desta informação foi realizada diligência junto ao sr. Antonio Chiguetto Picolo, intimando-o a apresentar todos os documentos envolvendo a transação com a empresa fiscalizada e também a escrituração dos lançamentos referentes as notas fiscais constantes do item 2 acima. Em sua resposta, na mesma folha de intimação informou que o livro Diário se encontra no cartório 10. Ofício Cível, e que a apresentação dos documentos seria impossível pois não foram arrecadados na falência.

8- Foi então intimado o responsável pela Henisa, o sr. Carlos Orlando da Silva, CPF 881.278.778-91 a apresentar a efetiva comprovação da participação da Henisa junto ao consórcio Azevedo & Travassos S/A/Henisa para realização da obra da Comgas de São Paulo; e também a escrituração nos livros contábeis e fiscais dos lançamentos referentes as notas fiscais do item 2 deste termo, cópia dos extratos bancários onde conste a entrada dos valores depositados pela fiscalizada e cópia da DIPJ ano calendário 1998. Não logrou fazê-lo.

DO DIREITO

Em seu art. 195 do RIR/94,encontramos:

Art.195 - Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período base:

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

Já no art.242 do mesmo Regulamento, este dispõe:

Art. 242 - São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias a atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

A jurisprudência é pacífica quanto a comprovação de despesas, senão vejamos:

"Para que a despesa possa ser aceita como dedutível é necessário que a documentação que lastreia os lançamentos se constitua em documentos fiscais emitidos por terceiros, a fim de que se possa averiguar se possuem os requisitos da normalidade".(Ac. 1º CC 105-1.315/85)

"Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte da receita". (Ac. 1º CC 105-4.720/90).

Isto posto, é o contribuinte em tela, passível de glosa, tendo em vista a não apresentação de documentação comprobatória, para lastrear os custos/despesas lançadas para a apuração do resultado, conforme descrito em "Dos Fatos", ficando o mesmo sujeito a lavratura de Auto de Infração, para a constituição de crédito tributário devido.

O contribuinte apresentou *impugnação* (fls. 117/137), alegando, em resumo:

- que a Comgás, em 21/08/97, celebrou com Consórcio Azevedo & Travassos/Henisa o contrato nº 2654/97 para a construção e montagem de redes para distribuição de gás natural canalizado na região do Município de Pindamonhangaba/SP;

- que, por ser a empresa líder do Consórcio, estava habilitada para o recebimento dos valores correspondentes ao contrato (cláusula 4ª- 4.3.1) e das correspondências, bem como pela emissão das faturas e seu encaminhamento à contratante (Comgás);

- que todas as correspondências, relatórios, medições, ata de reunião, bem como a apólice de seguro para obras civis contratado com a Itaú Seguros, fazem menção ao Consórcio Azevedo & Travassos/Henisa, o que vem a corroborar a existência do Consórcio;

- que, em razão de mudança de endereço de sua sede, alguns documentos extraviaram-se, entre eles, o Instrumento de Constituição de Consórcio entre a Azevedo & Travassos S/A e a empresa Henisa, tendo, por isso, solicitado cópia à Jucesp do referido instrumento, ainda não recebida até a data da impugnação;

- que, quanto à comprovação da origem das Notas Fiscais glosadas, o procedimento padrão era o de, com base na medição dos serviços prestados pelo Consórcio até determinada fase de execução, a contribuinte emitia a respectiva nota fiscal contra a Comgás; da mesma forma, a empresa Henisa o fazia frente à contribuinte relativamente aos serviços prestados na fase de execução;

- que junta correspondências da Henisa solicitando autorização para o faturamento, bem como as cópias de notas fiscais, cheques, extratos bancários, com indicativos dos cheques compensados, e dos Livros Diário e Registro de Duplicatas, os quais comprovariam as origens e saídas dos valores e o registro regular das operações, ensejando, portanto, a dedutibilidade a títulos de serviços efetivamente prestados.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ (fls. 304/312).

Houve interposição de *recurso voluntário* (fls. 318/351), momento no qual a empresa anexou documentação complementar, dentre ela o *Instrumento de Constituição de Consórcio* (fls. 493/499).

Tal recurso foi julgado improcedente pelo referido Acórdão nº 1803-00.351 (fls. 506/512).

Houve oposição de *embargos de declaração* (fls. 520/528), os quais foram rejeitados por meio do despacho de fls. 547/550.

O sujeito passivo, então, interpôs recurso especial (fls. 557/586), alegando que o acórdão recorrido conflitaria com outras decisões do CARF, a saber:

Acórdão nº 101-94.476 (fls. 602/608):

IRPI- DESPESAS-GLOSA POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - 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 (cópias dos contratos, notas fiscais, documentos correspondentes aos pagamentos, correspondências, reconhecimento do prestador do serviço, etc..) documentos esses não contestados, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade."

Acórdão nº 107-07.220 (fls. 613/623):

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – REQUISITOS – O crédito tributário lançado deve revestir-se de elementos de assegurar a certeza e a liquidez. A busca desses requisitos indispensáveis cabe ao fisco, não se admitindo a inversão do ônus da prova fora dos casos previstos em Lei.

IRPI - CUSTOS/DESPESAS- GLOSA - **Cabe ao fisco fazer a prova da inexistência das despesas/custos devidamente contabilizados e apoiados em documentos cuja regularidade não foi questionada.**

Em seguida foi dado seguimento ao recurso, nos seguintes termos (fls. 638/642):

(...)

Verifica-se que a conclusão dos arestos elencados como paradigmas pela Recorrente foi pela validade das provas feitas indiretamente por meio de cópias dos contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamentos e correspondências. Assim, amparada nesses documentos, a escrituração faria prova em favor do contribuinte, cabendo ao Fisco demonstrar sua inveracidade, por meio do alargamento do campo investigatório.

Por sua vez, o Acórdão recorrido concluiu que em vão ficam os argumentos trazidos pela Contribuinte quando ausente o documento que constituiu o consórcio ora questionado, em que pese a demonstração de sua existência por meios tais quais referências explícitas no contrato, correspondências e apólice de seguros.

Ante o exposto, diante da necessária similitude fática, conclui-se estar demonstrada a divergência jurisprudencial, devendo ser dado seguimento ao Recurso Especial.

Sendo assim, tendo sido atendidos os pressupostos de admissibilidade (arts. 67 e 68 do Anexo II do RICARF/2015), e uma vez demonstrada a divergência de entendimentos para a matéria exposta, conclui-se que deve-se **DAR SEGUIMENTO** ao Recurso Especial da Contribuinte.

Após intimada, a PGFN ofereceu *contrarrrazões* (fls. 644/651). Não questiona o conhecimento do recurso, suscitando apenas que a decisão ora recorrida não merecendo reparos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento dos demais requisitos para o seu conhecimento, previstos no artigo 67 do anexo II do RICARF vigente à época (aprovado pela Portaria 256, de 22 de junho de 2009), parcialmente transcrito a seguir.

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

(...)

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

(...)

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados dos que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

(...)

Como se nota, compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (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, objetivando, assim, implementar a almejada “segurança jurídica” na aplicação da lei tributária.

O termo “especial” no recurso submetido à CSRF não foi colocado “à toa”, afinal estamos tratando de uma espécie recursal específica, mais restrita do ponto de vista processual e

dirigida a um Tribunal Superior que não deve ser confundido com uma “terceira instância” justamente porque possui função institucional de uniformizar a jurisprudência administrativa.

É exatamente em razão dessa finalidade típica que o principal pressuposto para conhecimento do recurso especial é a demonstração cabal, por parte do recorrente, da efetiva existência de *divergência de interpretação da legislação tributária entre o acórdão recorrido e o(s) paradigma(s)*.

Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e a **dissonância nas soluções jurídicas** encontrada pelos acórdão enfrentados.

É imprescindível, sob pena de não conhecimento do recurso especial, que sobre uma base fática equivalente (ou no mínimo que seja comparável), tenha se atribuído um desfecho diferente por aplicadores do Direito que compõem Colegiados distintos.

Como, aliás, já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a *divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a *similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inócurre, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, conclui-se que a similitude fático-jurídica, enquanto critério decisivo para aferir o cumprimento ou não do ônus de demonstrar a divergência jurisprudencial necessária ao manejo especial, apenas se faz presente se, diante do confronto entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s), haja uma convicção segura por parte do Julgador de que o racional empregado na decisão tomada como divergente realmente teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, caso a matéria fosse submetida àquele outro Colegiado.

Caso, todavia, se entenda que o alegado paradigma não é apto a evidenciar uma solução jurídica distinta da que foi dada pela decisão recorrida, não se caracteriza a divergência jurisprudencial prevista no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, fato este que enseja o não conhecimento do recurso especial.

Nessa situação particular, cumpre observar que, do confronto entre o acórdão recorrido e os *paradigmas* trazidos, vislumbro que não restou demonstrada a similitude fático-jurídica necessária para conhecimento do recurso especial interposto.

Do voto do acórdão recorrido extrai-se que:

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

(...)

Como se depreende da leitura dos trechos acima reproduzidos a Delegacia de Julgamento analisou os documentos apresentados, considerando-os insuficientes em virtude da ausência do documento de constituição do consórcio, o qual é imprescindível para averiguar a correção dos custos/despesas apropriados.

Por conseguinte, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

No tocante ao mérito, a fiscalização glosou custos contabilizados como "serviços prestados por pessoa jurídica" por falta de comprovação. Assim, foram adicionados ao lucro real os valores relativos às seguintes notas fiscais:

(...)

No curso do processo administrativo a recorrente anexou os seguintes documentos:

- Contrato nº 2654/97 celebrado entre a COMGÁS e o Consórcio Azevedo & Travassos/Henisa (fls. 143/158).
- Termo de recebimento definitivo (fls. 160/161).
- Ordem de Serviço Externo emitida pela COMGÁS (fls. 164).
- Correspondência da COMGÁS e ata de reunião (fls. 166 e 168/172).
- Apólice de Seguro celebrada com o Banco Itaú (fls. 174/175).
- Medições e correspondências em nome do consórcio (fls. 177/196).
- Autorização de faturamento emitida pela COMGÁS (fls. 200/201).
- Correspondência da Henisa solicitando "de acordo para emissão de notas fiscais, cópias de notas fiscais, cheques, duplicatas e extratos bancários (fls. 203/229).
- Correspondência endereçada aos bancos solicitando a microfilmagem de cheques (fls. 233/235).
- Cópia da sentença decretando a falência da empresa Henisa (fls. 237/241).
- Livros Diário e Registro de Duplicatas da empresa Henisa (fls. 243/276).
- Instrumento de Consórcio entre as empresas Azevedo e Travassos e Henisa (fls. 493/499).

Na fase recursal foi apresentado o instrumento de consórcio, documento essencial para viabilizar a auditoria contábil e a apuração do resultado tributário.

Também foi anexada nova cópia da página nº 320, do Livro Diário nº 120, onde consta o registro da nota fiscal nº 26.641, no valor de R\$ 92.562,00 (fls. 463).

Os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/1976, que regulam a criação dos consórcios assim dispunham na época da constituição do presente consórcio:

"Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas' no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º *A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.*

Art. 279. *O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:*

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

Ao analisarmos o instrumento de consórcio anexado verificamos que a definição sobre a participação de cada empresa é genérica, e não define claramente obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada, nem das prestações específicas, conforme demonstram as cláusulas a seguir reproduzidas (fls. 493/499):

"5.1 - A participação das empresas na constituição do presente consórcio seguirá a seguinte configuração:

AZEVEDO & TRAVASSOS = 50%

HENISA = 50%

(...)

10.1 - As consorciadas definirão entre si os serviços que serão prestados por cada uma delas, bem como, a forma de rateio das receitas que deverão ser repassadas, após devidamente apuradas, até 48 (quarenta e oito) horas após o efetivo recebimento, sem prejuízo da responsabilidade solidária e individual por elas assumidas neste contrato".

Também não há normas claras sobre o recebimento de receitas e a partilha de resultados, constando apenas no documento de constituição que "as consorciadas definirão entre si" os serviços que serão prestados por cada uma delas.

Ora, mesmo com a juntada do instrumento de constituição do consórcio, permanece a situação apontada na decisão recorrida, qual seja, a da impossibilidade de auditar a contabilidade da operação, por falta de conhecimento das prestações específicas de cada participante, bem como dos critérios de partilha das receitas e despesas.

A documentação constante dos autos é insuficiente para demonstrar as condições mínimas exigidas pela lei para o funcionamento de um consórcio. Por conseguinte, merece subsistir a glosa de custos efetuada pela fiscalização.

Ante todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

Percebe-se, assim, que após minuciosa análise dos elementos de prova constante dos autos, o Colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, manteve a decisão de primeiro grau por considerar que a constituição do consórcio em questão contém vícios que impedem a própria auditoria das receitas e despesas daí decorrente.

Vale dizer, a glosa foi mantida antes mesmo de se aferir o cumprimento ou não dos requisitos gerais de dedutibilidade, notadamente em face da impossibilidade de “validar” a própria escrituração da operação ante a ausência das condições efetivas do rateio entre as empresas (*Recorrente* e *Henisa*) que teriam figurado como as prestadoras dos serviços contratadas via consórcio.

Ocorre, porém, que o primeiro *paradigma* trazido no *apelo especial* (Acórdão nº 101-94.476) envolve situação fática distinta e incomparável, qual seja, a manutenção ou não de glosa de despesa de serviços pontuais que foram contratados em benefício da própria empresa atuada, desvinculada, portanto, da figura de um Consórcio.

Naquela situação, aliás, prevaleceu o entendimento de que houve comprovação indireta diante da própria imaterialidade e natureza do gasto. Nas palavras do voto vencedor do primeiro paradigma (fls. 608):

(...)

Portanto, reconhece o relator que o cerne dos serviços contratados corresponde a “gestões junto à CESP”, ou seja, são serviços imateriais, que não se provam por relatórios, projetos ou estudos. Sua prova, portanto, há de ser feita indiretamente. No caso, foram apresentadas cópias dos contratos, notas fiscais, e documentos correspondentes aos pagamentos, correspondências, etc.. Também está reconhecido, no voto condutor do Acórdão, que os documentos indicam a existência de pagamentos e de contratos entre as empresas. Assim, trouxe a *Recorrente* todas as provas possíveis. Não se pode exigir a prova impossível. Os fatos escriturados estão apoiados nos únicos documentos hábeis possíveis (contratos, notas fiscais, pagamentos), que não foram contestados. Nesse sentido, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade.

Quanto à alegação de desnecessidade dos serviços, não consta ela do auto de infração, constituindo inovação da decisão recorrida. Tal fato representa aperfeiçoamento do lançamento que, além de efetuado quando decorridos quase dez anos do fato gerador, não poder ser praticado pelo órgão julgador.

Pelas razões declinadas, dou provimento ao recurso.

Já o segundo *paradigma* (Acórdão nº 107-07.220) reformou decisão de primeira instância que havia sido favorável à glosa de despesas sob a premissa de que a fiscalização não teria feito as diligências necessárias a fim de comprovar que os dispêndios de fato correspondiam a serviços não prestados.

De acordo com o voto condutor do respectivo Acórdão (fls. 621/622):

(...)

É certo que o fisco poderia e deveria alargar a campo investigatório, diligenciando junto aos supostos prestadores dos serviços, verificando o efetivo pagamento, enfim, fazer a prova que a ele cabia no sentido de destruir a materialidade das despesas contabilizadas que, afinal, estão lastreadas nos documentos apresentados.

A glosa de despesas apenas apoiada em afirmações subjetivas de que *"..as receitas foram produzidas diretamente nas salas de operações da BANCOM localizadas em São Paulo e na filial do Rio de Janeiro, conforme esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, onde fica claro que os serviços faturados referem-se aos trabalhos executados pelos servidores e sócios da BANCOM."* Não pode prevalecer.

Ora, vivemos num estado democrático de direito onde o juízo particular do agente público, cuja explicitação não esteja corroborada por provas seguras das irregularidades, não pode sustentar exigências que afetem a patrimônio ou a liberdade do administrado.

Na esfera tributária, os Auditores Fiscais da Receita Federal, detém, com exclusividade, a prerrogativa do lançamento tributário. Mas esse poder-dever tem que ser exercido em sua plenitude, nos estritos termos do Código Tributário Nacional, de forma a dar ao lançamento a necessária presunção de certeza e liquidez. A busca da verdade real, embora árdua e espinhosa, é atividade inseparável do poder-dever conferido pela Lei, sendo condenável a inversão do ônus da prova onde a Lei não autoriza.

Tivesse o fisco feito a prova que lhe cabia, ai sim, em obediência ao devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, caberia ao sujeito passivo desfazê-la para elidir a imputação da irregularidade apontada.

Há outro aspecto que macula a pretensão fiscal. É que o lançamento foi calçado em glosa de despesas, com lançamento de imposto de renda na fonte e contribuição social sobre o lucro. Isso equivale à acusação de falsidade do desembolso, pelo menos da forma como foi titulado pela empresa.

Mas o julgador monocrático deu à exigência a conotação de despesa indedutível, quando se reportou aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade. Se fosse assim, o afastamento da exigência do imposto de renda na fonte, deveria se dar por outro fundamento, sendo incabível também a exigência da contribuição social sobre o lucro.

Ainda que de despesa indedutível tratasse o lançamento, ao fisco caberia a prova da indedutibilidade. A recorrente faz menção a uma intimação que teria respondido em 08.07.2003. O fisco também mencionou *"esclarecimentos prestados"*. Entretanto não consta dos autos tal notificação, pelo contrário, o Termo de Início de Fiscalização, fls.02, foi lavrado em 23.08.93.

(...)

Também esse dito *paradigma* nos remete a situação fática distinta da presente. Lá, não houve nenhuma diligência para aferir a natureza e efetividade dos serviços cuja prestação foi posta em xeque; aqui, em sentido oposto, houve emissão de termos para que o contribuinte comprovasse o consórcio e os repasses, os quais não foram respondidos e, mais ainda, diligências específicas junto à massa falida e os representantes da empresa Henisa, conforme relatado no TVF.

O que precisa ficar claro, contudo, é que o fundamento que prevaleceu no Acórdão recorrido para manter a glosa foi o de ausência de legitimidade do próprio Consórcio, fato este considerado como impeditivo à dedução das despesas faturadas pela Henisa.

Nos *paradigmas*, por sua vez, a glosa da despesa foi afastada diante de dois arcabouços fáticos que não se confundem com o presente: (i) o de que a contribuinte teria comprovado a despesa com serviços imateriais de forma indireta (primeiro Acórdão); e (ii) pela insubsistência do trabalho fiscal quanto à motivação e comprovação da indedutibilidade de despesa escriturada a título de serviço (segundo Acórdão).

Feitas essas considerações, a minha opinião é a de que os julgados tidos como *paradigmas* são incapazes de demonstrar a necessária similitude fático-jurídica em face do acórdão ora recorrido, lembrando, aqui, que a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação da legislação.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli