



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48  
Recurso nº. : 141.735 - *EX OFFICIO*  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1991  
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ I  
Interessada : GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA., NOVA DEN. SOCIAL DE  
SMITHKLINE BEECHAM LABORATÓRIOS LTDA.  
Sessão de : 06 DE JULHO DE 2005  
Acórdão nº. : 108-08.387

**IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – ART. 181 DO RIR/80 – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS** – A empresa autuada não era controlada, nem controladora da empresa que lhe concedia o empréstimo. Tinham apenas controle comum e eram juridicamente separadas. Logo, não afronta o art. 181 do RIR/80.

**IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – MERCADORIAS E OUTROS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS** – A mera determinação pelo Fisco de dispêndios com compras ou com gastos ocorridos pela pessoa jurídica que deixaram de ser objeto de registro na escrituração, não constitui condição suficiente a caracterizar a ocorrência de omissão de receitas, é mero indício.

**IRPJ – CUSTOS OU DESPESAS NÃO NECESSÁRIOS** – As despesas de viagens, do Diretor de Marketing da empresa e do Diretor-Presidente, são dedutíveis, por atender a necessidade e vinculação aos objetivos da Pessoa Jurídica.

**IRPJ – GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS** – Havendo comprovação dos valores correspondentes às Variações Monetárias, na diligência, não restam dúvidas ao Fisco. Logo, há de ser cancelada tal autuação.

**IRPJ – GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS** – O *decisum* muito bem apontou que parte dos valores elencados tiveram sua efetiva entrega comprovada nos autos.

**TRD – JUROS DE MORA – INAPLICABILIDADE DE FEVEREIRO À JULHO DE 1991** – A TRD, a título de indexador monetário, somente teve aplicabilidade a partir da vigência da Medida Provisória 298/91.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA – IRRF – CSLL – FINSOCIAL e PIS** – A tributação reflexa deve ser exonerada na mesma medida das exclusões procedidas em relação à exigência principal do IRPJ.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

**OMISSÃO DE RECEITAS – OMISSÃO DO REGISTRO DE COMPRAS – TRIBUTAÇÃO DO PIS E FINSOCIAL** – No âmbito do IRPJ e CSL é incabível a tributação por omissão do registro de compras, porque a falta de sua escrituração pode, de um lado, revelar a ocorrência de omissão de receitas, mas, de outro, diminui o custo das mercadorias vendidas, tornando, assim, o fato tributariamente irrelevante para efeito de apuração do lucro contábil. Além disso, o mero somatório das compras não registradas não traduz a verdadeira base de cálculo destes tributos em casos de compras sucessivas de mercadorias ou matérias-primas. Entretanto, não repercutem na incidência e formação da base de cálculo do PIS e do Finsocial os argumentos expostos acima, que se vinculam tão-somente à determinação do lucro líquido.

Recurso de ofício parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 3<sup>a</sup> TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO/RJ I.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer a exigência do PIS e FINSOCIAL sobre a omissão de receitas com base em insumos não contabilizados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira (Relator), Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto e José Henrique Longo que negavam provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Nelson Lósso Filho para redigir o voto vencedor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

*Mario*  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

*J. J. J.*  
NELSON LÓSSO FILHO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO e MARGIL MOURÃO GIL NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48  
Acórdão nº. : 108-08.387  
Recurso nº. : 141.735  
Recorrente : 3ª.TURMA/DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ I

**RELATÓRIO**

A 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DO RIO DE JANEIRO/RJ I recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, acerca da decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o lançamento fiscal relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, ano-calendário de 1990, sendo interessada GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA. (NOVA DEN. SOCIAL DE SMITHKLINE BEECHAM LABORATÓRIOS LTDA.), já qualificada nos autos.

A matéria exonerada do lançamento (fls. 02/09 e fls. 218/244) refere-se às seguintes infrações:

- a) omissão de receitas, suprimento de numerário, caracterizada pela falta de comprovação do efetivo ingresso de recursos na conta corrente mantida com empresa ligada, com enquadramento legal nos arts. 157, "caput" e §1º, 179, 181 e 387, II, do RIR/80;
- b) omissão de receita operacional, caracterizada pela não contabilização de insumos importados, com enquadramento legal nos arts. mencionados no item anterior;
- c) custos ou despesas não comprovados, caracterizada pela não comprovação dos valores cujos documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis não foram apresentados, com enquadramento legal nos arts. citados no item anterior e arts. 191, 192 e 197 do RIR/80;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

- d) custos ou despesas não necessários na conta viagens, caracterizada pela não comprovação da necessidade e da vinculação aos objetivos da pessoa jurídica, com enquadramento legal nos arts. mencionados nos itens anteriores;
- e) glosa de despesas financeiras correspondentes a juros não apoiados em contratos e valores não comprovados, com infringência aos arts. citados anteriormente e art. 253 do RIR/80;
- f) glosa de variações monetárias passivas calculadas sobre créditos de pessoa ligada cuja efetiva entrega dos recursos não foi comprovada, com enquadramento legal nos arts. citados anteriormente e art. 254, II e parágrafo único do RIR/80.

O lançamento principal deu ensejo à seguinte tributação reflexa:

- IRRF – art. 8º do DL 2.065/83 e art. 35 da Lei nº 7.713/88;
- Contribuição Social – art. 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88;
- FINSOCIAL – art. 1º, parágrafo 1º, do DL 1940/82, art. 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto 92698/86 e art. 28 da Lei nº 7.738/89;
- PIS – arts. 1º e 3º da LC nº 7/70, art. 1º do DL 2.449/88, art. 2º da Lei nº 7.683/88, art. 86, §1º da Lei nº 7.450/85.

A DRJ/Rio de Janeiro (fls. 381/383) converte o julgamento em diligência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

A contribuinte apresenta defesa, repisando a matéria já exposta na peça impugnatória, onde acrescenta doutrina e jurisprudência em favor/de sua tese.

A ação foi julgada parcialmente procedente (fls. 537/566) pela autoridade de primeira instância, conforme os termos do ementário a seguir:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ  
Período de apuração: 01/01/1990 a 31/12/1990*

**Ementa: PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE**

*Entre a data da lavratura do auto de infração e da decisão final na esfera administrativa não se inicia a fluência do prazo para a prescrição porque, no interregno, o crédito não assume o caráter de definitivamente constituído a que se refere o art. 174 do CTN.*

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE.**

*Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e em consonância com o que preceitua o art. 142 do CTN.*

**SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS**

*Os suprimentos de numerários, cuja origem não seja comprovada, se prestam para quantificar o valor da omissão de receita que tenha sido provada, ainda que por indícios, mas não são, por si sós, prova de omissão de receita.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. MERCADORIAS, MATÉRIAS PRIMAS E OUTROS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS.**

*Por falta de previsão legal, a não contabilização de insumos, por si só, não legitima lançamento de omissão de receitas.*

**CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS NÃO COMPROVADOS.**

*A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa. O montante comprovado deve ser excluído do lançamento.*

**CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS NÃO NECESSÁRIOS.**

*As despesas com viagens só são dedutíveis quando comprovadas a efetividade, a necessidade e a vinculação destas aos objetivos da pessoa jurídica. O montante comprovado deve ser excluído do lançamento.*

**PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS.**

*Somente são dedutíveis as provisões expressamente autorizadas, constituídas na forma estabelecida na legislação.*

**GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

*A comprovação, em sede de diligência, das despesas financeiras elide o lançamento.*

**GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS.**

*Incabível a exigência de contrato para o reconhecimento da correção monetária passiva de conta corrente entre empresas ligadas.*

**DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.**

*Apurada a existência de saldo devedor de correção monetária maior que o devido é cabível o lançamento.*

**JUROS DE MORA**

*Face ao disposto na IN 32/1997, deve ser excluída a parcela de juros de mora calculado com base na TRD, no período entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.*

*Assunto: Outros Tributos ou contribuições*

*Período de apuração: 01/01/1990*

*Ementa: IRPF, CSLL, FINSOCIAL E PIS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.*

*Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.*

*Lançamento Procedente em Parte.”*

Desta decisão a 3<sup>a</sup> Turma da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro recorre “ex officio”.

Por fim, a contribuinte acrescenta petição e comprovantes de pagamentos, requerendo a extinção do processo administrativo, eis que efetuou o pagamento de seus débitos, extinguindo-se, assim, o crédito tributário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13709.000045/95-48  
Acórdão nº. : 108-08.387

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

A apreciação será realizada especificadamente por matéria exonerada da exigência, a saber:

- **Omissão de receitas, suprimento de numerários** – Mantendo a improcedência do lançamento, mas por justificativa diversa da proferida na decisão *a quo*, eis que ficou demonstrado na diligência, no Termo de Constatação (fls. 466) o seguinte:

“1) A empresa sob fiscalização (AC 1990) mantinha conta-corrente com a empresa SMITHKLINE DO BRASIL LTDA., CNPJ 32.229.072/0001-00. À época das infrações verificadas, constata-se pelo Quadro 05 da DIRPJ/91 (fls. 24 – verso) que **a empresa autuada não era controladora, nem era controlada** pela empresa que lhe concedia empréstimos. **Tinham apenas controle comum e eram juridicamente separadas.**”(grifei)

Por conseguinte, não afronta o disposto no art. 181 do RIR/80, uma vez que as empresas não são sócias, nem controlam uma a outra, logo, considero improcedente tal autuação.

- **Omissão de receitas, mercadorias, matérias primas e outros insumos não contabilizados** – Relativamente a essa matéria, tenho me incorporado àqueles que vem entendendo que, a mera determinação pelo Fisco de dispêndios com compras ou com gastos ocorridos pela pessoa jurídica que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

deixaram de ser objeto de registro na escrituração, não constitui condição suficiente a caracterizar a ocorrência de omissão de receitas, quando não acompanhados de nenhuma outra evidência da movimentação de recursos provenientes de receitas não computadas no resultado da pessoa jurídica, constituindo, isto sim, mero indício.

Mencionada linha interpretativa vem sendo observada em reiteradas decisões deste Colegiado, cabendo transcrever a que segue:

**"ACÓRDÃO CSRF/01-03.080**

**IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – COMPRAS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE NÃO CONTABILIZADA – PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO:** A falta de contabilização da compra de bem do ativo permanente, se bem constituir-se em irregularidade contábil, quando procedida em período anterior ao início de atividade da empresa, não pode constituir-se em prova suficiente para caracterizar omissão de receita. A falta de aprofundamento da ação fiscal deixou de dotar o lançamento fiscal do conteúdo necessário que comprovasse a infração capitulada."

Por compartilhar de idêntico entendimento, não merece reparo a r. decisão de primeiro grau.

**- Custos ou despesas não necessários** – Como acertadamente asseverou a decisão de primeira instância, restou demonstrado (fls 467) que as despesas de viagens, do Diretor de Marketing da empresa e do Diretor-Presidente, são dedutíveis, por atender a necessidade e vinculação aos objetivos da pessoa jurídica.

**- Glosa de despesas financeiras** – No Termo de Constatação da diligência, em fls. 468, foram comprovados os valores correspondentes às Variações Monetárias e Juros referentes ao ano de 1990, desta forma, não restam dúvidas ao Fisco, devendo, então, ser cancelado o lançamento sobre essa questão.

**- Glosa de variações monetárias passivas** – Relativamente a essa matéria, a fiscalização efetuou a glosa de variação monetária passiva calculada



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

sobre créditos de pessoa ligada argüindo que a efetiva entrega dos recursos não foi comprovada. Discordo, entendo que o Termo de Constatação da diligência (fls. 468) não foi preciso neste item, eis que o *decisum* muito bem apontou que parte dos valores elencados nas fls. 28 tiveram sua efetiva entrega comprovada nos documentos de fls. 283, 284 e 285.

Ademais, como acertadamente alega a contribuinte (fls. 487), a existência de contrato de mútuo entre empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico não é necessária, *in casu*, a mera formalização dos contratos de mútuos firmados entre elas, com data posterior ao respectivo lançamento fiscal, não autoriza a fiscalização desconsiderar o efetivo e comprovado ingresso de tais valores. Logo, entendo que a simples escrituração provada em documentação que evidencie a origem e o efetivo ingresso dos valores, já é suficiente para tornar improcedente o lançamento fiscal quanto a esse item.

Assim, não se configura aos autos a ocorrência de omissão de receitas.

A incidência de juros sobre os débitos para com a Fazenda Nacional somente pode ter como índice a TRD acumulada desde 01.08.1991, nunca a acumulada pelo período pretérito. Assim, resta flagrante equívoco de interpretação fiscal aplicando a TRD acumulada desde fevereiro, a título de indexador monetário, quando somente a partir do início da vigência da MP 298/91 esse índice teve aplicabilidade. Logo, voto por excluir da exigência a parcela correspondente à aplicação da TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Relativamente à tributação reflexa a título de IRRF, FINSOCIAL, PIS e CSLL, deve ser mantida a decisão de primeiro grau que determina sejam ajustadas as exigências reflexas em consonância com o decidido em relação ao IRPJ.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

Dianete do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 06 de julho de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Alberto Cava Maceira".  
LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

A handwritten signature in black ink, appearing to read "W".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

**V O T O V E N C E D O R**

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o ilustre relator, peço vênia para dele discordar quanto a exclusão da tributação dos lançamentos do PIS e Finsocial, decorrentes da exigência principal do IRPJ, relativo ao item descrito no auto de infração como omissão de receitas caracterizada pela falta do registro de compras de insumos importados, adotando, entretanto, seus fundamentos quanto a confirmação dos outros itens cancelados pelos julgadores de primeira instância.

A autuada em nenhum momento consegue justificar a falta da contabilização de compras, que estes gastos não tiveram origem em recursos estranhos à contabilidade, oriundos de omissão de receitas, constituindo infração à legislação de tributos federais.

Tenho manifestado em diversos julgados nesta Câmara que a falta de escrituração de compras de mercadorias caracteriza a ocorrência de omissão de receitas, presumindo-se que teriam sido adquiridas com recursos oriundos de receitas anteriormente não levadas à tributação.

Nestas ocasiões tenho sido voto vencido, deliberando a maioria esmagadora de seus membros que este fato não é por si só ensejador de exigência no âmbito do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, na linha de que a constante aquisição de mercadorias não contabilizadas prejudique a constatação de que todas as compras derivariam de receitas omitidas, sendo a conclusão mais lógica a existência de venda não registrada e a utilização deste capital em nova compra não registrada, viciando de incerteza a base de cálculo apurada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48

Acórdão nº. : 108-08.387

Outra corrente argumenta que, se de um lado a receita sem dúvida alguma não fora registrada, os custos ou despesas também não foram, tornando sem efeito tributário o fato apurado.

Vejo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou firmemente no sentido da insubsistência dos lançamentos do IRPJ e CSL quando apenas pautados na falta de contabilização de compras. Este posicionamento é expresso pelos seguintes acórdãos: CSRF/01-02.638, CSRF/01-1.611, CSRF/01-1.483, CSRF/01-1.453, CSRF/01-1.409. Curvo-me ao entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim, a tributação do IRPJ e da CSL fica prejudicada pela necessidade de compensação do custo não escriturado, porque se por um lado constata-se que ocorreram aquisições de mercadorias com receitas anteriormente omitidas, por outro, no mesmo diapasão, fica demonstrada a falta de escrituração de custos no período fiscalizado, ou, ainda, pela incerteza da determinação da base tributável, em virtude das constantes operações de compra e venda não escrituradas.

Entretanto, em relação aos tributos e contribuições cuja base de cálculo é o faturamento/receita bruta os argumentos utilizados para dar provimento à exigência no âmbito do IRPJ e CSL não podem ser considerados, por não produzirem nenhuma repercussão na apuração de seu valor tributável, pois sua base de incidência não é o lucro líquido.

A omissão considerada é aquela que permitiu a disponibilidade de recursos para aquisição da mercadoria sem registro contábil, o valor de vendas (receita bruta/faturamento) omitido originalmente e que possibilitou a aquisição não registrada, somado às vendas não escrituradas em operações subsequentes, nela não interferindo a falta de apropriação dos custos ou a incerteza da formação da base de cálculo.

13



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.000045/95-48  
Acórdão nº. : 108-08.387

Isto posto, devem ser restabelecidas as exigências do PIS e do Finsocial lançados com base em omissão do registro de compras de insumos importados.

Pelos fundamentos expostos, divirjo do ilustre Relator quanto à exoneração do PIS e do Finsocial, relativamente ao item do auto de infração omissão de receita operacional caracterizada pela não contabilização da compra de insumos importados, votando por dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer tais exigências.

Sala das Sessões - DF, em 06 de julho de 2005.

NELSON LÓSSO FILHO