



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº.: 10120.001579/93-98
RECURSO Nº.: 111.485
MATÉRIA: IRPJ - Ex.: 1990
RECORRENTE: FRIGORÍFICO BOIVI LTDA.
RECORRIDA: DRJ - BRASÍLIA - DF
SESSÃO DE: 18 de Setembro de 1996
ACÓRDÃO Nº.: 107-3.349

NOVA AÇÃO FISCAL - É válida a execução de nova fiscalização dentro de um mesmo período-base, com o intuito de verificar fato ainda não comprovado, quando determinada pelo Delegado da Receita Federal.

PASSIVO NÃO COMPROVADO - A falta de comprovação de obrigações constantes do balanço da sociedade configura hipótese de desvio de receitas.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A penalidade prevista no artigo 727, I, "a", do RIR/80 e artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, (art. 8º do Decreto-lei nº 1.968/82), aplica-se ao imposto de renda devido, apurado na Declaração de Rendimentos. Na hipótese de lançamento "ex officio", a multa aplicável é aquela prevista no artigo 728, II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 1.980.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES A TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (D.O. de 30.07.91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO BOIVI LTDA.,

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a multa de que trata o art. 17 do DL 1967/82, bem como dos juros moratórios equivalentes à TRD anteriores a 01.08.91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. : 107-3.349
RECURSO Nº. : 111.485
RECORRENTE : FRIGORÍFICO BOIVI LTDA.

RELATÓRIO

Frigorífico Boivi Ltda., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 170/174, da decisão prolatada às fls. 161/166, da lavra da Delegada da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, que julgou procedente em parte a exigência fiscal consubstanciada nos autos de infração de fls. 01, referente ao IRPJ; fls. 60 relativo à contribuição para o PIS/Faturamento; fls. 85, sobre a contribuição para o FINSOCIAL/Faturamento; fls. 110 incidente sobre o Imposto de Renda na Fonte e fls. 125 referente à Contribuição Social.

A autuação levada a efeito no presente processo é decorrente da autorização para reabertura de fiscalização, por parte do Sr. Delegado da Receita Federal em Goiânia - GO.

O fiscal autuante, quando da fiscalização na área do IRPJ, suspeitou da veracidade de empréstimos contabilizados, e solicitou a realização de diligência na cidade de São Paulo, junto à empresa credora.

Devido a demora no atendimento do pedido, encerrou-se a fiscalização, sem a inclusão das irregularidades que são discutidas no presente processo.

Posteriormente, após realizada a diligência proposta, o auditor fiscal encarregado da mesma, informou às fls. 37/38 o que segue:

"1. A empresa Comércio de Carnes e Derivados Meridional Ltda., não se encontra mais localizada no endereço Praça Herman Capelen nº 283 - Jaquaré. No local indicado, encontra-se estabelecida a firma Distribuidora de Carnes Nova São Paulo Ltda., desde 08.06.90, com idêntica atividade econômica, entretanto, sem qualquer ligação uma com a outra.

2. Com muitas dificuldades, conseguimos localizar o sócio responsável pela empresa Meridional, o que motivou a demora no atendimento das diligências.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

3. *O Sr. Francisco Preto Ribeiro, sócio da empresa, alega que as atividades da Meridional foram encerradas no 2º semestre de 1.989, mas que os fatos não foram comunicados à Junta Comercial do Estado de São Paulo e à Receita Federal.*
4. *Com referência aos empréstimos efetuados ao Frigorífico Boivi Ltda., com sede em Goiania/GO, durante o ano de 1989, alega o contribuinte, que os fatos não são reais, pois a empresa Meridional nunca mandou dinheiro para o referido frigorífico em forma de empréstimos. Informa ainda, que o relacionamento entre as duas empresas, foram puramente comerciais e que valores quando enviados, foram para pagamento de mercadorias.*
5. *O contribuinte, informa expressamente, que a empresa nunca manteve conta bancária no Banco Bamerindus S/A e sim no Banco Nacional S/A.*
6. *Deixamos de dar melhores informações, baseadas em fatos contábeis, pois estranhamente, o contribuinte não apresentou os livros fiscais, com as alegações de que os livros e documentos pertencentes à empresa, não foram localizados.*
7. *Foram apresentadas a esta fiscalização, cópias dos extratos bancários, do Banco Nacional S/A, C/C nº 066-163501 da agência Parque Continental, em nome da empresa em causa, cujas cópias foram fornecidas pelo próprio banco, correspondentes ao período de 1989, 2º semestre, que comparados os valores com os constantes da relação da conta de empréstimos, não constatamos coincidências de datas e valores em nenhum caso."*

Partindo das informações prestadas na diligência realizada, e com a autorização para novo exame na escrita da empresa anteriormente fiscalizada, o fiscal autuante lavrou o auto de infração do imposto de renda pessoa jurídica de fls. 01, e respectivos autos decorrentes.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento originou-se das seguintes irregularidades fiscais: 1) omissão de receita operacional, caracterizada manutenção no balanço patrimonial de 31/12/89, de passivo fictício; 2) multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, aplicada com base no disposto no artigo 727, inciso I, alínea "a" do RIR/80 e artigo 17 do DL nº 1967/82.

Fulcraram o lançamento relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, os artigos 157 e § 1º, 179, 180 e 387, inciso II, todos do RIR/80.

A empresa impugnou a exigência (fls. 44/47), alegando, preliminarmente, que, de acordo com as regras dispostas nos artigos 141 e 146 do CTN, combinado com o disposto no artigo 180 do RIR/80, o lançamento efetuado através do auto de infração objeto do processo nº 10120.003589/91-51, não pode ser modificado como pretende o presente lançamento, agora, neste processo de nº 10120.001579/93-98.

Afirma que a hipótese de omissão de receita, objeto do presente lançamento, poderia ter sido presumida no auto de infração anteriormente lavrado, onde e quando começou a análise dos registros contábeis. Não ocorreu novo fato gerador, fato não conhecido, fato não provado ou qualquer hipótese do artigo 149. A regra do artigo 180 do RIR/80 é clara quanto ao ônus da prova da improcedência da presunção. O ônus da prova é do contribuinte, e o fiscal, a vista dos elementos que possuía poderia ter incluído o saldo da conta corrente no auto anterior. Não o fez, porque não quis ou porque se convenceu que o passivo não era fictício à vista da inexistência de provas sobre a liquidação do mesmo àquela altura dos acontecimentos.

Que, independentemente do resultado da diligência, o fiscal e a autoridade administrativa perderam o direito de modificar o lançamento anterior.

Quanto ao mérito, alega a anexação aos autos, como prova inequívoca da existência da obrigação, de uma declaração da empresa Comércio de Carnes e Derivados Meridional Ltda., confirmando o empréstimo realizado, bem como o recibo de quitação da obrigação contraída. Assevera ainda, que a nota promissória que originou o empréstimo questionado pelo Fisco não foi apresentada por ocasião da fiscalização, pelo óbvio motivo de que a mesma encontrava-se em posse do credor. Dessa forma, a recorrente considera restar



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

provado que o passivo não era fictício, pois não encontrava-se liquidado no início da ação fiscal, tampouco irreal, pois o credor confirmou seu direito em 31/12/89, pela declaração apresentada, sem levar em conta, que o pagamento da dívida ocorreu em 31/12/91. Finaliza solicitando o julgamento da improcedência do auto lavrado.

Informação fiscal às fls. 56/58, através da qual a autuante propugna pela manutenção do crédito tributário.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte a ação fiscal, conforme decisão de fls. 160/166, assim ementada:

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

REABERTURA DE AÇÃO FISCAL/REVISÃO DE LANÇAMENTO -

O Delegado da Receita Federal é autoridade competente para autorizar a reabertura da ação fiscal de acordo com o que dispõe o art. 642 § 2º do RIR/80. E mais, a autoridade administrativa pode rever de ofício o lançamento efetivado quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior (art. 149, inciso VII do CTN).

OMISSÃO DE RECEITA - Passivo Fictício -

Desde que não comprovado adequadamente o passivo exigível irreal, configurada está a omissão de receita operacional. As importâncias integrantes das contas Duplicatas a Pagar, Fornecedores e congêneres ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas (Ac. 1º CC - 104-2.967/82, 101-03.706/81, 103-6.823/85 e 103-7.005/85).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA -

IRFonte, Pis/faturamento, Finsocial/Faturamento e Contribuição Social - O decidido quanto ao lançamento do imposto de renda, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos procedimentos que lhe sejam decorrentes.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

Ciente da decisão singular, a empresa interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 170/174, pelo qual reprisa os mesmos fundamentos apresentados por ocasião da fase recursal, acrescentando ainda a inconformidade com a exigência de multa por atraso na entrega da declaração, bem como pela cobrança de juros moratórios com base na TRD.

Às fls. 179/185, as contra-razões ao recurso voluntário da lavra do Sr. Procurador da Fazenda Nacional.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ , RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Trata os presentes autos, de exigência fiscal na área do imposto de renda pessoa jurídica, relativamente à omissão de receita, caracterizada pela manutenção no passivo circulante, de passivo fictício no balanço patrimonial realizado em 31/12/89.

O fiscal autuante, por época da fiscalização, suspeitou de lançamentos contábeis efetuados a título de empréstimo. Solicitou e obteve a determinação para a realização de uma diligência junto à empresa considerada credora do citado empréstimo.

Em função da demora verificada na conclusão da diligência, o AFTN resolveu encerrar os trabalhos de fiscalização, tendo lavrado auto de infração decorrente de irregularidades detectadas.

Posteriormente, ao tomar ciência do resultado da diligência levada a efeito, solicitou e obteve do Sr. Delegado da Receita Federal em Goiânia - GO, autorização para um segundo exame na escrita da recorrente.

Entendo que a preliminar argüida pela recorrente não tem procedência, pois o Delegado da Receita Federal tem competência e autorizou regularmente a reabertura da ação fiscal, tudo conforme o disposto no artigo 642, § 2º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80), aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980.

Dessa forma, não se aplica a alusão da recorrente, à aplicabilidade dos artigos 141 e 146 do Código Tributário Nacional, pois não houve modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa por exercício do lançamento. Cabe a autoridade administrativa, por consentimento expresso do artigo 149, inciso VIII do CTN, rever de ofício o lançamento levado a efeito, quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

Quanto ao mérito, dos documentos acostados aos autos pela recorrente, temos às fls. 48, cópia reprográfica de uma nota promissória, no valor de Ncz\$ 4.468.384,16, emitida pela autuada, em 30 de dezembro de 1989, a favor de Com. de Carnes e Derivados Meridional Ltda., sem data de vencimento. No verso consta o recibo da mesma, firmado por pessoa não identificada, com data de 31 de dezembro de 1991. Às fls. 49, declaração firmada em nome da credora, por pessoa não identificada, datada de 23 de agosto de 1993, mencionando que os empréstimos ocorreram e foram feitos em dinheiro e cheques pré-datados, tendo sido entregues na cidade de São Paulo.

Para uma melhor explanação dos fatos, cito parte da contestação fiscal (fls.56):

"...Alega, também, que por amizade entre os dirigentes das duas empresas, mutuária e mutuante, somente no final do ano de 1989 (23/10/89) foi emitida em Nota Promissória e que a dívida foi liquidada em 31/12/91.

Cumpre esclarecer que o lançamento fiscal deveu a falta de comprovação pela credora dos empréstimos concedidos e da falta de comprovação do Frigorífico Boivi de que os empréstimos continuavam em aberto. Afinal, não se tratava de valor irrisório que pudesse ser desprezado e/ou esquecido pelas partes.

Temos na Informação Fiscal, fls. 37/38, nos itens 3, 4 e 5, as seguintes exposições do AFTN José Maria Wiarney: "3. O Sr. Francisco Preto Ribeiro, sócio da empresa, alega que as atividades da MERIDIONAL foram encerradas no 2º semestre de 1989, mas que os fatos não foram comunicados à Junta Comercial do Estado de São Paulo e à Receita Federal."

"4. Com referência aos empréstimos efetuados ao Frigorífico Boivi Ltda., com sede em Goiânia-GO, durante o ano de 1989, alega o contribuinte, que os fatos não são reais, pois a empresa Meridional



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

nunca mandou dinheiro para o referido frigorífico em forma de empréstimos. Informa ainda, que o relacionamento entre as duas empresas, foram puramente comerciais e que valores quando enviados, foram para o pagamento de mercadorias."

Deve-se ressaltar ainda, que foi o Sr. Francisco Preto Ribeiro, quem prestou os esclarecimentos quando da diligência fiscal, sócio-gerente da empresa e responsável pela representação da sociedade em bancos, foro e repartições públicas, conforme contrato social da dita mutuante (fls. 33/35).

Entendo que a declaração apresentada como sendo da empresa Comércio de Carnes e Derivados Meridional Ltda., (fls. 49), não possui os elementos necessários para ser considerada como hábil e idônea, pois não possui identificação do responsável pela emissão, e nem mesmo da empresa emitente. Além disso, de acordo com as informações prestadas pelo sócio-gerente, a empresa considerada mutuante encerrou suas atividades no 2º semestre de 1989 e nunca efetuou empréstimo algum à recorrente.

Outrossim, os depósitos bancários não foram comprovados, e principalmente, o fato da declaração do Sr. Francisco Preto Ribeiro, sócio-gerente da empresa, que negou a realização de qualquer forma de empréstimo.

Entendo que os documentos apresentados não são suficientes para provar a infirmar o lançamento realizado.

Relativamente à aplicação da penalidade prevista no artigo 727, I, "a", do RIR/80 e artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, a recorrente efetuou a entrega da declaração de rendimentos pessoa jurídica, relativa ao exercício de 1990, ano-base de 1989, com atraso. Ao efetuar o lançamento de ofício, a fiscalização acresceu a multa de 1% ao mês ou fração sobre o imposto de renda lançado, atualizado, em razão do citado atraso.

Não posso deixar de reconhecer que a recorrente tem razão quando não se conforma com a multa exigida, pois a jurisprudência deste Colegiado, hoje mansa e pacífica, não admite a aplicação da multa de que trata o art. 17 do Decreto-lei nº 1967/82 e IN-SRF nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

11/83, em lançamento de ofício. Cite-se, a propósito, o Acórdão nº 101-85.901, cuja ementa é a seguinte:

"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. A penalidade prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1967, de 1982 (art. 8º do Decreto-lei nº 1968/82), aplica-se ao imposto de renda devido, apurado na Declaração de Rendimentos. Na hipótese de lançamento "ex officio", a multa aplicável é aquela prevista no artigo 728, II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 1980."

Dessa forma, vemos que nos termos dos dispositivos legais invocados, o contribuinte estará sujeito à multa moratória de 1% (um por cento) ao mês, incidente sobre o imposto devido, sem prejuízo da multa e juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota. Vale dizer, a penalidade incide sobre o valor do imposto devido na declaração de rendimentos apresentada fora do prazo legal, tenha o contribuinte recolhido ou não o tributo devido.

No caso de lançamento "ex-officio", a autoridade fiscal pode exigir a penalidade retro mencionada, só que terá de efetuar os cálculos tendo por base o imposto declarado e recolhido, e não aquele objeto do lançamento efetuado, resultante da ação fiscal levada a efeito em momento posterior. Ou seja, a penalidade não incide sobre o imposto exigido através do lançamento efetuado de ofício, tendo por fundamento irregularidades apuradas após o lançamento originário.

Para o caso sob exame, há previsão legal de aplicação de penalidade específica, como faz certo o artigo 728, II, do RIR/80.

Com relação aos juros de mora calculados com base na Taxa Referencial Diária, tem razão a recorrente, pois no exercício da atividade administrativa do lançamento, há



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98
ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

que se ter em conta, o princípio da legalidade e dos direitos adquiridos que veda a retroatividade das leis, inclusive para agravar o ônus tributário (art. 5º, incisos II e XXXVI da Constituição Federal). E também no Código Tributário Nacional, lei complementar que estabelece normas gerais de Direito Tributário, que, segundo a hierarquia das leis, deve ser observado pela lei ordinária.

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Dizem os referidos dispositivos, "in verbis":

"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e

II - "omissis".

Art. 36 - Esta Medida Provisória entra vigor na data da sua publicação."

Assim, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se materializaram sob o seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 9º da Lei nº 8.177, de 01.03.91, não dá respaldo à pretensão do fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10120.001579/93-98

ACÓRDÃO Nº. :107-3.349

inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29.08.91, e que, por isso, não pode dar legitimidade à exigência.

Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas, e no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para que se exclua da tributação, a importância relativa a multa de que trata o artigo 17 do Decreto-lei nº 1967/82, bem como os juros de mora calculados com base na TRD, anteriores a 01/08/91.

Sala das Sessões, DF, em 18 de setembro de 1996.

PAULO ROBERTO CORTEZ - RELATOR.