



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 23 fevereiro de 1988

ACÓRDÃO Nº 103-08.251

Recurso nº 92.065 - IRPJ - EX: DE 1984

Recorrente IRMÃOS ABRÃO

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO - SP

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS DE CAIXA NÃO COMPROVADOS.

Se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a efetiva entrega do dinheiro e a sua origem, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receitas. A simples escrituração a débito de Caixa e a crédito de conta corrente em favor do supridor não elide a presunção do desvio de receitas em benefício do sócio que diz ter emprestado dinheiro à empresa.

DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - MULTAS DE TRÂNSITO.

Não podem ser consideradas como despesas operacionais as quantias pagas pela empresa a título de multas por infrações de trânsito, por não preencherem o requisito imprescindível de serem necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora respectiva.

JUROS DE MORA - SUA APLICAÇÃO NOS CASOS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É cabível a cobrança de juros de mora nos lançamentos realizados mediante auto de infração porque o crédito tributário não foi pago integralmente no seu vencimento, conforme determina o art. 161 do CTN.

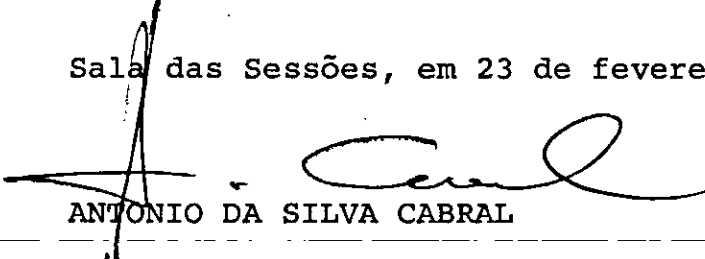
Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS ABRÃO.

Gim

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral e Díciler de Assunção.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 1988


ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


LUIZ CARLOS PIVA

25 FEV 1988

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, THEREZA ARRUDA BORREGO BIJOS (Suplente), LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e RICHARD ULRICH KREUTZER.

Recurso nº 92.065

Acórdão nº 103-08.251

Recorrente: IRMÃOS ABRÃO

R E L A T Ó R I O

IRMÃOS ABRÃO, empresa sediada em Terra Roxa, Estado de São Paulo, inscrita no CGC do Ministério da Fazenda sob o nº..... 72.444.672/0001-05, não se conformando com a decisão de fls. 225/228, recorre a este Conselho, para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

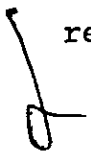
Contra a empresa foi lavrado o auto de infração de fls. 59, mencionando o fisco as seguintes irregularidades, nos exercícios de 1983 e 1984:

1. Omissão de receitas representada por falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, da origem e do efetivo ingresso dos valores escriturados a débito de Caixa e a crédito da conta corrente aberta em favor do sócio José Abrão Neto, a título de recebimentos do referido sócio, caracterizando-se como suprimentos não comprovados como segue:

período-base de 1982:	Cr\$ 14.000.000,00
período-base de 1983:	Cr\$ 139.189.446,00

2. Despesas indedutíveis, em razão de débito em conta de resultado, no período-base de 1982, sem a adição ao lucro líquido do valor de Cr\$ 14.684,27, referente a multas de trânsito.

3. Compensação indevida de prejuízo fiscal, no exercício de 1983, ano-base de 1982, em decorrência das irregularidades apontadas acima (itens 1 e 2). Assim, o prejuízo compensável ficou reduzido de Cr\$ 81.939.595 para Cr\$ 67.924.911. Uma vez que a empresa compensou o prejuízo pela sua totalidade, corrigido monetariamente, reduziu a base de incidência do imposto de renda do montante de Cr\$.



Acórdão nº 103-08.251

35.964.644, com infringência do art. 382 e §§ do RIR/80.

A impugnação se resumiu, em primeiro lugar, em rebater a infração relativa a suprimento de caixa não comprovado. Disse a autuada que se dedica ao comércio atacadista de cereais, atividade esta que exige movimentação de recursos muito superior ao seu capital de giro.

Além disso, as despesas financeiras para o desempenho da atividade correspondem a quase 40% do montante das despesas operacionais. Tudo isto leva o sócio a socorrer a empresa.

Afirmou, ainda, que promovia depósitos em bancos mediante cheques emitidos por José Abrão Neto ou a ele repassados por terceiros, entre estes clientes da autuada e empresas com as quais o supridor mantém vinculação participativa ou familiar. Na contabilidade, a coleta de recursos através de cheques foi, no correr dos dois anos-base fiscalizados, levada a crédito da conta Caixa e a débito da conta Bancos. Para essa metodologia de registro contábil, ainda que tecnicamente pudesse ser objeto de reparos visto que não se trata de dinheiro propriamente dito, anular-se-ia o anterior lançamento a débito da conta Caixa correspondente à recepção dos cheques, de acordo com o seguinte esquema:

- pela recepção dos cheques:

Caixa.

A Credores por empréstimos

- pelo depósito dos cheques:

Bancos

A Caixa

↙
A omissão do primeiro lançamento, que ensejava insufi-

ciência contábil diária do Caixa, era compensada por isso mesmo com suprimentos em nome de José Abrão Neto. Debitava-se, então, a conta Caixa e, em contrapartida, creditava-se a conta de José Abrão Neto. Nem sempre, porém, os valores lançados a crédito da conta Caixa e a débito da conta Bancos, na forma contábil empregada pela empresa autuada, correspondiam aos valores dos suprimentos contabilizados a débito da conta Caixa e a crédito de José Abrão Neto. Seria necessário, no caso, um saneamento das contas e nada mais. No Anexo V apresentou uma reconstituição da conta Caixa, com a inclusão na coluna "débito" dos suprimentos efetuados pela comprovação da origem e do efetivo ingresso como recursos para a empresa e, em contrapartida, na coluna "crédito" os estornos dos suprimentos contabilizados originalmente e reproduzidos pela fiscalização. A reconstituição demonstra que em momento algum houve insuficiência de recursos ou estouro de caixa.

Quanto à infração correspondente à despesa com multas por infrações de trânsito, invocou o § 4º do art. 225 do RIR/80, que proíbe tão somente a dedução de multas fiscais, o que leva a crer que as multas administrativas, como as de trânsito, podem ser deduzidas.

Atacou, por fim, a cobrança de juros de mora, posto que o art. 161 do CTN só autoriza sua cobrança no caso de o crédito tributário não ser pago no vencimento da obrigação, o que não é o seu caso.

As fls. 221/224 encontra-se a informação fiscal, ratificando o auto de infração.

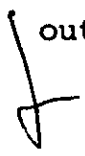
Na decisão, o Delegado da Receita Federal manteve a autuação relativamente aos suprimentos de caixa, pois embora tenha havido uma recomposição contábil da conta Caixa, a empresa deixou de comprovar a origem e a efetiva entrega do numerário pelo sócio supridor. E acrescentou: "Pelo contrário, deixa patente em seu levantamento a existência de recursos advindos de transações efetuadas à margem da contabilidade, pois, conforme declara a interessada, todos os

valores levados a crédito do sócio José Abrão Neto tiveram origem em depósitos, pagamentos de duplicatas e outras transações ocorridas anteriormente às datas dos suprimentos, cujos valores não transitaram a débito da conta "Caixa".

Quanto à indedutibilidade dos valores relativos a multas de trânsito, citou a regra geral do art. 191 do RIR/80, segundo o qual uma despesa só é dedutível quando necessária à empresa e à mantenção da respectiva fonte produtora, o que não é o caso das multas de trânsito.

Quanto aos juros moratórios, sua cobrança está justa - mente de acordo com o art. 161 do CTN, não tendo a jurisprudência, até agora, afirmado o contrário. Além disso, a partir do exercício de 1983, o vencimento para pagamento do imposto de renda das pesoas jurídicas passou a ser estabelecido na legislação (Decreto-lei nº 1697/82) independentemente do lançamento e da entrega da declaração.

No recurso voluntário acentuou a recorrente que a própria ementa da decisão não faz jus à verdade dos fatos, quando diz que não ficou comprovada a origem e a efetiva entrega do numerário pelo sócio supridor. "Na contabilidade da empresa, esses depósitos eram considerados provenientes de disponibilidades financeiras. A realidade, porém, demonstra que não houve trânsito de numerário no caso. José Abrão Neto entregava valores mobiliários à empresa. Estes convertiam-se em depósitos bancários. Com o equívoco procedimento contábil adotado obviamente havia insuficiência de saldo, coberta por suprimento em nome de José Abrão Neto. No esquema empregado, a saída de recursos deveria ser compensada com a entrada. Ressalte-se que os valores mobiliários depositados não constam de qualquer outra conta contábil. Esse é o aspecto não assimilado pelo Auditor Fiscal e pela autoridade recorrida. Trata-se, quando muito, de erro técnico-contábil na retratação dos fatos da vida empresarial." Para reforçar esse entendimento exclua-se os valores apontados como suprimentos dos débitos de Caixa e nem por isso haverá saldo credor após a exclusão. Em outras palavras, a recorrente promoveu o depósito de valores mobiliá



rios como se dinheiro fosse. Tivesse havido a partida contábil, a saber, a débito da conta "Bancos" e a crédito de "Credores por Empréstimos" a conta "Caixa" continuaria devedora. No tocante à multa de trânsito, torna a invocar o § 4º do art. 225 do RIR/80. Aliás, qualquer remanescência tributária estaria cancelada por força do art. 29, II, § 1º, do Decreto-lei nº 2.303/86. Repete, igualmente, sua argumentação a respeito da improcedência dos juros de mora, que, segundo o art. 161 do CTN só têm início a partir do vencimento do crédito tributário.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 22.12.87 (AR de fls. 231), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 13.01.88 (doc. de fls. 234). Passo ao mérito.

A primeira questão a ser analisada diz respeito à omissão de receitas em razão de suprimento feito pelo sócio sem a devida comprovação da origem dos recursos e da efetividade da entrega do numerário. Conforme disse o autuante, a escrituração do suprimento era feita debitando-se a conta "Caixa" e creditando-se a conta corrente aberta em nome do sócio supridor. Segundo a recorrente, a escrituração feita merece reparos, por sua falta de técnicos, mas não envolve omissão de receitas. Isto porque, segundo suas próprias palavras, "promovia os depósitos em bancos mediante cheques emitidos por José Abrão Neto ou a ele repassados por terceiros, entre estes clientes da autuada e empresas com as quais mantém vinculação participativa ou familiar..." Assim, no seu entender, se tivesse escriturado os suprimentos a débito da conta "Bancos" e a crédito da conta "Credores por Empréstimos" tudo estaria sanado.



Esqueceu-se, no entanto, que não se trata, no caso, de mera nomenclatura contábil, nem de técnica de escrituração, mas de se saber a ORIGEM e a EFETIVA ENTREGA do numerário à empresa. Assim, a explicação teria sentido se a recorrente, ao invés de se manter no terreno das elocubrações contábeis, passasse ao terreno dos fatos e demonstrasse que cheques eram esses e por que a empresa os recebera.

A verdade é que a contabilidade está a demonstrar um crédito a favor do sócio supridor e até agora a recorrente não provou de onde proveio o dinheiro desse sócio para que ele efetuasse o empréstimo e nem comprovou a efetiva entrega do dinheiro. A contabilidade tem por finalidade registrar fatos, mas o simples registro não prova a existência desses fatos. Não é porque a contabilidade registra um crédito a favor do sócio que fará com que esse crédito seja verdadeiro. Pelo contrário, a contabilidade deve espelhar a realidade, de tal modo que não se poderá "reconstituir" a escrituração, conforme quer a recorrente, após a autuação, só para dar a aparência de verdade a fatos que não tiveram explicação até o momento. A própria empresa declarou na impugnação que deposita em bancos dinheiro que pertence ao sócio, que pertence a outra empresa do grupo, etc., demonstrando a falta de seriedade na escrituração.

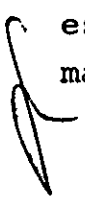
A recorrente, que demonstra conhecer tão bem a técnica contábil, deve saber muito bem da existência do PRINCÍPIO DA ENTIDADE, o qual exige que as contas particulares dos sócios não sejam feitas em conjunto com as da empresa, pois são realidades distintas. Embora a mesma pessoa física seja, de fato, a detentora de todas as quotas, ou de quase todas, de outras empresas, cada uma deverá ter sua contabilidade em separado e, o que é mais importante, o patrimônio da empresa jamais, para efeitos fiscais, poderá ser confundido com o patrimônio do sócio. Na verdade, ao querer reconstituir a conta "Caixa", a recorrente provou que realmente as quantias creditadas ao sócio jamais passaram pelo Caixa e jamais foram entregues por este à empresa. Segundo afirmou o autuante: "Aliás, é justamente a existência dos referidos depósitos, em conjunto com outras saídas de caixa que provocaram os saldos credores na referida conta, somente



sanados através da contabilização dos suprimentos detectados por esta fiscalização." E mais adiante: "Acrescente-se, que conforme se verifica pelas xerocópias da conta caixa que fazem às fls. 7 a 36, tais "pagamentos do sócio" só aparecem quando a referida conta apresenta saldo credor sendo também fácil notar, a similitude dos referidos valores." Correto, por outro lado, o pensamento do julgador de primeira instância quando afirmou que: "... deixa patente em seu levantamento a existência de recursos advindos de transações efetuadas à margem da contabilidade, pois, conforme declara a interessada, todos os valores levados à crédito do sócio José Abrão Neto tiveram origem em depósitos, pagamentos de duplicatas e outras transações ocorridas anteriormente às datas dos suprimentos, cujos valores não transitaram à débito da conta "caixa".

No recurso, habilmente tentou a recorrente levar a discussão para o campo da técnica contábil, alegando que as quantias escrituradas a débito da conta Caixa deveriam ter sido, em boa técnica, escrituradas a débito da conta bancos. Esqueceu-se, porém, de comprovar que as quantias depositadas em bancos são as mesmas e que as datas coincidem com os suprimentos feitos. Esqueceu-se, além do mais, de explicar como essas quantias constavam como créditos do sócio. Disse, também, que "esses depósitos eram considerados provenientes de disponibilidades financeiras", mas isto confirma ainda mais a autuação, pois a pergunta que ficaria sem resposta é a seguinte: de que "disponibilidades financeiras" se trata? Certamente das obtidas à margem da contabilidade.

Disse, ainda, a recorrente que "não houve trânsito de numerário no caso. José Abrão Neto entregava valores mobiliários à empresa. Estes convertiam-se em depósitos bancários. "Ora, a pergunta seria, neste caso: qual a origem desses recursos entregues pelo sócio? Qual a prova oferecida nos autos, que realmente o sócio entregou esse dinheiro? Estas foram as indagações que a recorrente não respondeu e que constam do próprio auto de infração. A questão não está no fato propriamente de o sócio ter entregue dinheiro ou cheque, mas de onde proveio esse numerário e o que é mais importante, como



se prova que ele entregou os valores em discussão?.

Disse, mais, a recorrente que o ponto central da discussão está no fato de "que os valores mobiliários depositados não constam de qualquer outra conta contábil." Ora, precisamente isto reforça a irregularidade apontada. O que houve, na realidade, foi a manipulação de numerário extra caixa e todo o ingresso que a empresa tentou contabilizar a débito da conta Caixa deveria ter tido como contrapartida uma conta de resultado, e não a conta corrente do sócio.

Faço minhas as palavras do Conselheiro Amador Outereiro Fernández, no voto proferido no Acórdão CSRF/01-0.284 de 16.12.82:

"Ressalte-se, assim, que, tanto o "Suprimento de Caixa" como o "Aumento de Capital em dinheiro", ambos com recursos cuja origem não é comprovada, bem assim o "estorno de Caixa", como, ainda, o chamado "Passivo Fictício" ou "Passivo Inexistente" são a prova do ingresso de recursos fornecidos pelos titulares, sócios ou acionistas da sociedade, sem origem declarada, e que, até prova em contrário, provêm de receitas sonegadas (não contabilizadas) de que os sócios se haviam apropriado, como demonstraremos.

Efetivamente, a falta de comprovação da origem dos recursos ingressados, caracteriza a utilização de numerário de origem extracontábil, aplicado na sociedade, por qualquer das modalidades indicadas.

Apurada pelo Fisco a existência de receita sonegada, isto é, não contabilizada e, portanto, não incorporada ao patrimônio da sociedade, milita em favor da Administração Tributária a presunção legal juris tantum de que, simultaneamente com o seu surgimento, se deu o seu apossamento pelos sócios, ou seja, ocorreu a disponibilidade econômica da renda, visto que, neste caso, só o registro, tempestivamente efetuado, poderia demonstrar o contrário, servindo de prova contra terceiros, inclusive contra o Poder Público.

Detectada a omissão de receita na contabilidade da pessoa jurídica, isto é, tendo ela deixado de proceder oportunamente à sua escrituração, esta abriu mão de todas as medidas que permitiriam seu controle e, fatô mais importante, teve completamente esvaziada a possibilidade de provar - o que somente a ela cabe fazer - que tais valores integraram o patrimônio da firma.

Com efeito, devendo a contabilidade retratar, com absoluta fidelidade, o patrimônio da empresa - representado por todos os bens, direitos e obrigações - é lícito presumir que qualquer desses valores que deixar de constar da escrituração, não pertence ao seu patrimônio a partir dessa omissão, o que significa que o numerário correspondente à receita não escriturado, desde a sua realização, constitui permanente disponibilidade econômica de seus titulares.

Legalmente, assim, em momento algum o valor da receita omitida integrou o patrimônio da pessoa jurídica.

Saliente-se que a aplicação do referido numerário, em um dado momento, na solução de dívidas da empresa, não integra no patrimônio da firma, como vimos. Referida aplicação apenas transforma a disponibilidade econômica do seu titular, já demonstrada, em disponibilidade jurídica, de vez que o mesmo passa a ser credor, expressa ou implicitamente.

Note-se que, tanto o ressarcimento dos recursos ao titular, sócios ou acionistas fornecidos como "Suprimento de Caixa"; como dos créditos em nome dos fictos credores, no caso de "Passivo Fictício" não acarreta qualquer consequência tributária para os sócios, porque se trata de uma segunda disponibilidade econômica em relação a parcelas que já lhe pertenciam, desde o momento em que houve a omissão de receita, confirmada pelo instituído "passivo fictício" encontrado, e que, como esclarecemos, revelou que a primeira disponibilidade econômica fora transformada em jurídica ao serem pagas dívidas com receitas extracontábeis, isto é, receitas que, embora não pertencendo à pessoa jurídica, em face de as sociedades através de seus administradores não terem provado a origem dos recursos, surge a presunção de que se trata de disponibilidades geradas dentro da empresa e que os sócios estavam fazendo retornar, ocultamente, para pagamento de dívidas da empresa substituindo-se aos credores originários.

Se a liquidação ou baixa se der a crédito de qualquer outra conta, sempre traduzirá disponibilidade dos sócios, pois, segundo ensinamento dos mestres da Contabilidade, as contas do grupo exigível sempre representam capitais alheios e nunca capitais da própria firma, pois estes são sempre retratados nas contas de grupo patrimonial próprio, em contas de capital ou contas que representam lucros apurados em balanço e deixados no grupo não exigível.

Todavia, as importâncias que deram origem ao "Suprimento de Caixa com recursos de origem não comprovada" e do denominado "passivo fictício" nunca integra

Acórdão nº 103-08.251

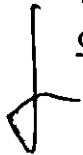
ram qualquer das contas do grupo patrimonial, nem transitaram pelas contas diferenciais, razão porque tais valores jamais integram o patrimônio da pessoa jurídica.

Efetivamente, as importâncias que giram à margem dos controles oficiais, isto é, aquelas que não foram objeto de incorporação às contas de resultado da sociedade, quando da sua realização, até prova em contrário de seu SIMULTÂNEO emprego na liquidação de dívidas da própria empresa, são consideradas subtraídas pelos seus sócios, visto que, como afirmamos salvo demonstração, quantum satis, nenhum bem material ou imaterial existe dentro da empresa que não figure sob o rótulo de uma conta na pessoa jurídica, havendo, nestas circunstâncias, uma distribuição antecipada e extracontábil de lucros da sociedade. Isto porque, só pertencem à sociedade as parcelas que, dentro dos princípios técnicos e éticos da Ciência Contábil e das normas comerciais e fiscais, são objeto de contabilização como tal.

As importâncias que podem ser objeto de livre movimentação pelos sócios, sem que terceiros, inclusive o FISCO, possam controlar: como e quando foram aplicadas, em razão de não haverem transitado por qualquer conta da sociedade, presumem-se (presunção juris tantum) que houve seu instantâneo apossamento por parte dos sócios para rateio. E, como se sabe, a presunção exime de prova quem a tiver.

Sendo certo ainda que se os bens regularmente, contabilizados das pessoas jurídicas ficam aos cuidados de seus gestores, nenhuma sociedade deixaria a receita não contabilizada, isto é, aquela da qual ninguém pode pedir contas, em poder de empregados. Por aí se demonstra como, efetivamente, os sócios inicialmente têm a disponibilidade econômica das receitas que nunca transitaram por qualquer conta diferencial da pessoa jurídica e, portanto, nunca se incorporaram ao patrimônio da sociedade, tendo, quando muito, sido desviadas para o denominado "Caixa 2", o qual não tem existência no mundo jurídico dos valores patrimoniais da empresa, pertencendo aos sócios, já que ninguém pode exigir legalmente a sua apresentação e, quando apreendido, manu militari, pela Fiscalização, só serve como prova da sonegação perpetrada.

Tanto nós "Suprimentos de Caixa" como nos "Saldos Credores de Caixa" ou ainda no chamado "Passivo Fictício", como ainda, nas pseudo "Entradas de Capital", o que se verifica é a sonegação de receitas que posteriormente os sócios fazem retornar à empresa de forma clara, no caso dos "pseudo suprimentos" ou na pseudo "Entradas para Integralizar Capital", ou de maneira oculta, no caso do "estouro de caixa" (saldo credor da



conta Caixa) ou de "passivo fictício", já que como vimos, as receitas do alegado Caixa "2" embora tenham origem na subtração de receitas da empresa, desde a sua origem passaram para a livre disposição dos sócios, cujo giro antes de retornar à empresa é sempre impossível de determinar.

Em todas elas, todavia, até prova em contrário, se constata: primeiro, uma disponibilidade econômica dos sócios com a subtração das parcelas sonegadas dos controles contábeis e; depois, uma disponibilidade jurídica, ora com o crédito em nome individual de cada sócio (nos casos de pseudo suprimentos ou aumentos de capital, atualmente pouco praticados em razão de ser uma forma muito visada pela Fiscalização), ora sem a individualização, sendo os verdadeiros credores ocultados com a indicação no balanço de falsos credores (os credores das dívidas originárias, ou mesmo de entidades que nunca foram credoras, como é o caso do registro de financiamentos inexistentes etc.). Esta segunda modalidade mais difícil de descobrir se revela no "Passivo Fictício" e no "estouro de caixa" ainda não coberto.

Deste modo, o fato gerador surge cristalino, pois basta que o fisco demonstre a sua disponibilidade econômica ou jurídica, como se verifica do disposto no artigo 43, do CTN, e também do art. 34, letra "a" do RIR, de regência.

No caso em que os sócios utilizam o que se chamou de "Caixa" "2", existe primeiro a disponibilidade econômica, que, por falta de qualquer indicação do momento em que ela teve lugar e da impossibilidade de acompanhar o giro dos recursos subtraídos ao controle contábil, o Fisco toma como data do fato gerador a data em que apura a disponibilidade jurídica (balanço, ou na data da quitação do título, na data do saldo credor de caixa, na data do crédito aos sócios etc.), pois, não tendo a empresa, dentro do exercício social, contabilizado as receitas sonegadas, na maioria das vezes torna-se impossível detectar o momento em que a apropriação teve lugar.

O ingresso dos recursos na sociedade pode fazer-se às claras, no caso de crédito aos sócios: em conta corrente, de capital ou registro em Títulos a Pagar; ou então ter lugar de forma camuflada e transitória, quando não se procede a qualquer registro na sociedade, mantendo-se ocultamente em nome de terceiros (credores inexistentes ou em nome de credores cujas dívidas já foram pagas), configurando-se aí, de modo perfeito, o fato gerador do imposto, mediante a transferência simulada da titularidade de créditos de terceiros para os sócios de empresa ou a efetivação em nome de terceiros de créditos pertencentes aos sócios.



Essa disponibilidade dos sócios é indiscutível sen-
do certo que, a qualquer momento e sem qualquer impe-
cilho, poderão dar baixa do chamado "passivo fictício"
reembolsando-se das importâncias de que são titulares
ocultos. Nem mesmo a sempre alegada inexistência de
saldo em caixa impede que se ressarcam das importân-
cias ocultamente injetadas na sociedade, pois a qual-
quer momento poderão lançar mão não só das receitas que
a pessoa jurídica venha a obter, mas também de finan-
ciamentos contratados pela sociedade. Conseqüentemente,
a demora do ressarcimento, seria em tudo idêntica a de
qualquer outro crédito do sócio, mesmo que registrado
em seu nome estivesse e por mais legítimo que ele fos-
se.

Portanto, na chamada tributação reflexa, o tributo
alcança, na realidade, fatos jurídicos diversos. Assim,
como se trata de pessoa jurídica, o tributo recai so-
bre seus lucros, apurados contábil ou extracontabilmen-
te. No caso de pessoa física, o gravame incide sobre a
disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros que
a sociedade lhe tenha oficialmente pago, qualquer que
seja a intitulação adotada, ou de que o sócio se tenha
apropriado, por formas menos dignas.

Note-se que, quando ocorre a baixa do "passivo fic-
tício", sob alegação do pagamento ao credor originário,
como este já estava quitado, quem estão sendo reembol-
sados são os sócios, titulares ocultos dos créditos
constantes do Passivo Exigível da sociedade, isto é, a
obrigação da pessoa jurídica que está sendo liquidada
não é a originalmente registrada, mas a que lhe sucedeu
em decorrência da mudança de titulares dos credores,
que teve lugar quando os sócios saldaram os primitivos
credores com receitas extracontábeis e sem registrar
nos livros a operação. Portanto, os sócios não estão
sendo reembolsados pela segunda vez, mas sim, de forma
oculta, adquirindo pela segunda vez a disponibilidade
econômica das receitas subtraídas da empresa em datas
que não se pode precisar, ou seja, eles estão se re-
sarcindo de maneira velada, dos recursos com que tam-
bém ocultamente, suprimam a sociedade.

Deste modo, é indiferente, não só o momento, como
também a conta a ser creditada na baixa, pois a seme-
lhança do que ocorre quando se apura o "estouro de cai-
xa", o qual revelando ter ocorrido, em momento ante-
rior não determinável, uma omissão de receita, ato con-
tínuo, sofre incidência na pessoa jurídica com reflexo
nas pessoas físicas dos sócios ou na fonte. Quando se
apura o "Suprimento de Caixa com recursos de origem não
comprovada" e o chamado "passivo exigível fictício",
nesse momento também se revela que os sócios, tendo so-
negado (não contabilizado e, portanto, subtraído) re-
ceitas da pessoa jurídica, delas se apropriaram, jogan-

do com elas a seu bel-prazer. Na falta de outros elementos de prova, todavia, fica-se sem qualquer possibilidade de se determinar o momento em que isto ocorreu. Note-se que se a Fiscalização refizesse a contabilidade da pessoa jurídica, lançando o pagamento das dívidas no momento em que efetivamente teve lugar, em face da apropriação de receitas sonegas pelos sócios: geralmente, surgiria o "estouro de caixa", ou seja o saldo credor, que revelando omissão de receita, sofreria a tributação na pessoa jurídica e na física ou fonte. Dizemos, geralmente, visto que, por diversas razões, às vezes os sócios liquidam dívidas das firmas com recursos próprios, embora o saldo do "Caixa" da sociedade comportasse os pagamentos."

A matéria relativa à indedutibilidade das multas de trânsito, já recebeu tratamento pacífico nesta Câmara, que adota a mesma fundamentação da autoridade de primeiro grau, a saber, para que uma despesa seja dedutível é necessário que se submeta à CLÁUSULA GERAL inserida no art. 191, segundo a qual são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Ninguém, em sã consciência, há de dizer que multa de trânsito é necessária para a empresa produzir. Seria pretender que o fisco pagasse os erros dos motoristas da empresa, o que é um absurdo. O § 4º do art. 225 do RIR/80 proíbe a dedutibilidade das multas por infrações fiscais, mas isto não autoriza a dizer que as multas administrativas são dedutíveis. De restos, quando o § 4º proibiu a dedutibilidade das multas por infrações fiscais o fez como corolário daquela cláusula geral do art. 191, pois as multas por infrações fiscais não são necessárias para a atividade empresarial.

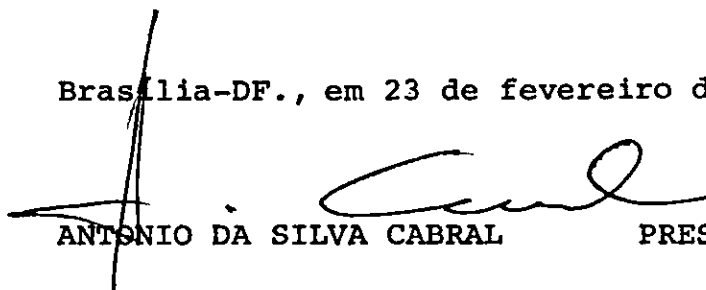
Quanto à matéria relativa a juros de mora, diz o art. 161 do CTN, invocado pela recorrente, que o CRÉDITO não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora. Se a empresa omitiu rendimentos, deixou de pagar o CRÉDITO no tempo devido. Logo, já são devidos juros de mora a partir daí. Conforme ficou decidido no Acórdão CSRF/01-0.189/81, o ato administrativo do lançamento apenas formaliza a pretensão da Fazenda Pública, acrescentando à obrigação tributária o atributo da exigibilidade. A exigência dos juros de mora não carece de formalização de sua exigência, a teor do disposto no

art. 293 do CPC e da Súmula 254 do STF.

Em razão do exposto acima, não há que se falar em qual quer "remanescência tributária" e, por conseguinte não tem sentido a invocação do art. 29, II, § 1º, Decreto-lei nº 2.303/86.

Assim sendo, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 23 de fevereiro de 1988



ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR