

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre o Auto de Infração de nº 2.776/91 (doc. de fls. 02), através do qual está sendo exigido da empresa acima identificada o crédito tributário no valor de CR\$ 5.180.399,90 (vigente em 1985 (8.767,51 UFIR), constituído de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, multa de 50% (cinquenta por cento) e acréscimos legais.

O lançamento foi efetuado em razão de, em fiscalização externa, realizada no domicílio da citada empresa, terem sido constatadas as seguintes irregularidades:

Item nº 1 - Omissão de Receltas

Caracterizado pela existência de excesso de depósitos bancários em relação aos recursos financeiros ingressados na empresa, num total de CR\$ 484.439.236.

Enquadramento Legal: art. 157, par. 1º, do RIR/80.

Item nº 2 - Despesas Indedutíveis

Vasilhames contabilizados indevidamente como despesas operacionais no período-base de 1985, num total de CR\$ 33.984.650,00.

Enquadramento Legal: art. 191 e 193 do RIR/80.

Item nº 3 - Omissão de Receltas

Caracterizada pela existência de passivo fictício, devido à falta de comprovação da composição do saldo da conta fornecedores. em 31.12.85, num total de CR\$ 131.752.130,00.

Enquadramento Legal: art. 180 do RIR/80.

Item nº 4 - Mútuo - empréstimo entre coligadas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

Falta de reconhecimento, no período-base, da receita de variação monetária (correção monetária) sobre os empréstimos concedidos a sua coligada "Damil Indústria e Comércio de Bebidas Ltda", no valor total de CR\$ 115.847.000,00.

Enquadramento Legal: art. 254 do RIR, c/c o art. 21 do Decreto-lei nº 2065/83.

Todos os enquadramentos legais acima citados são combinados com o art. 676, III do RIR.

Inconformada, a Impugnante apresentou, tempestivamente, a sua peça de oposição à exigência que lhe é imposta (doc. de fls. 13 e 14), na qual alega, de forma resumida, o seguinte:

1) que não procede a increpação de omissão de receitas fundada em alegada falta de esclarecimento da origem dos depósitos bancários excedentes as vendas à vista e duplicatas recebidas, pois tais esclarecimentos foram prestados em 28.02.91 (doc. de fls. 07 e 08);

2) Que a comprovação do saldo da conta Fornecedores tornou-se impossível devido ao extravio de documentos contábeis referentes ao período de 01.01.85 a 31.12.85, consoante declaração publicada nos órgãos da empresa desta cidade (doc. de fls. 17);

3) Que houve quebra de vasilhames em razão de seu manuseio pelos empregados da firma, acarretando prejuízo;

4) Que a atualização monetária do valor do mútuo só ocorreria, obviamente, na oportunidade de sua liquidação e não de sua concessão, não havendo, portanto, motivo legítimo para caracterização da alegada omissão de receitas.

Na réplica (doc. de fls. 20), o AFTN Autuante, assim se manifestou:

I) a empresa autuada se limitou a alegar que se tratavam de transferência de recursos de um banco para outro, contudo, sem apresentar as provas dessas transferências de numerários, tanto na época da fiscalização, quanto na presente impugnação;

II) que, em relação à glosa de valores dos vasilhames, a empresa não fez qualquer lançamento em sua contabilidade a título de quebra, mas simplesmente, debitou, diretamente, em conta de despesas operacionais, o valor glosado;

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

III) que, relativamente à falta de comprovação do saldo da conta Fornecedores, a impugnante apresenta o anúncio publicado a "posteriori", ao início da fiscalização, declarando o extravio dos referidos comprovantes, fato esse que corrobora ainda mais a autuação que foi feita justamente pela falta de apresentação dos comprovantes;

IV) que a alegação da Impugnante no sentido de que o reconhecimento da receita de correção monetária, relativa aos empréstimos, concedidos a sua coligada, só ocorreria por ocasião da liquidação, há evidente equívoco, tendo em vista o que dispõe o art. 21 do Decreto-lei 2065/83;

V) que, em relação à reclamação da Autuada relativamente à cobrança do IR-Fonte, nada há a informar, uma vez que tal tributo não foi objeto de auto de infração via reflexa.

A autoridade julgadora negou provimento à impugnação, fundamentando-se, em síntese, nos seguintes aspectos:

I) relativamente à omissão de receitas (depósitos bancários excedentes ao somatório das vendas a vista e duplicatas recebidas, sem a comprovação da origem dos recursos) - a autuação não teve como base, simplesmente, os depósitos bancários realizados pela impugnante. Muito pelo contrário, o Autuante, utilizando-se da boa técnica de Auditoria, procedeu, mês a mês, ao levantamento dos recursos financeiros ingressados na empresa, para, em seguida, compará-los com os depósitos bancários efetuados, dentro dos respectivos meses, ficando evidenciado que a soma dos depósitos excedeu, em CR\$ 484.439.236 (moeda vigente em 1985) à totalidade dos recursos financeiros provenientes de "Vendas a vista" e de "Vendas a prazo", realizadas no decorrer do período-base (doc. de fls. 06).

As alegações da impugnante no sentido de que tais depósitos referem-se às transferências de numerários de uns estabelecimentos bancários para outros, onde, obrigatoriamente, deveria ser pagos determinados compromissos de ordem financeira e, nos quais, nem sempre, a provisão de fundos era suficiente para tal, tem um valor muito restrito, pois não está apolada em qualquer documento.

No caso vertente, a impugnante, fez publicar, em data posterior ao início da ação fiscal, em jornal local, anúncio, através do qual declara que fora extraviado, em um táxi, documentos contábeis relativos ao período de 01.01.85 a 31.12.85, enumerando-os como sendo duplicatas pagas, documentos de despesas e notas fiscais recebidas de fornecedores.

Tal declaração deve ser olhada com muita reserva, tendo em vista que, estranhamento, o referido extravio teria ocorrido após iniciada a fiscalização, além disso, a simples publicação em jornal, "por si", não faz prova inofismável da veracidade do extravio. Geralmente, nesses casos, a pessoa jurídica toma outras providências cautelares,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

5

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

tais como fazer o devido registro policial e informar, **dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas**, ao competente órgão do Registro de Comércio e de forma minuciosa, a ocorrência do fato.

II) relativamente às despesas indedutíveis (vasilhames) - os "vasilhames" , por ocasião em que são adquiridos, devem ser classificados no "Ativo", dentro do seguinte critério:

a) os que são **parte integrante do produto**, ou seja, aqueles que são vendidos juntamente com o conteúdo devem ser classificados dentro do "Circulante" ou do "Realizável a Longo Prazo", dependendo do tempo de previsão para sua utilização. Por ocasião em que são utilizados, devem ser reconhecidos como "Custos dos Produtos Vendidos";

b) aqueles em que a venda do seu conteúdo **está condicionada ao seu retorno**, são classificados no "Ativo Permanente", subgrupo "imobilizado".

Ainda que se aceitando a alegação da impugnante de que a quantia a débito de conta de resultado é pertinente à quebra de vasilhames, a sua dedutibilidade do lucro líquido para determinação do lucro real, ficaria condicionada ao cumprimento de certos requisitos por ela não observados. **As perdas ou quebras somente poderão influenciar o lucro tributável quando obedecidas as disposições do artigo 184 do RIR/80.**

III) relativamente ao "Passivo Fictício" apurado - a alegação da Impugnante de que a comprovação da composição do saldo da conta Fornecedores tornou-se impossível em consequência do extravio dos comprovantes, não merece prosperar. Via de regra, as empresas, que estão em constante relação de débito e crédito com fornecedores e clientes, possuem controles auxiliares para as respectivas contas. Mesmo diante da falta de faturas e duplicatas, a pessoa jurídica tem condições de demonstrar, de forma individualizada, a composição do saldo da conta Fornecedores e congêneres. Para isto, basta recorrer ao livro auxiliar "Contas Correntes", a ficha de cada Fornecedores ou, ainda, ao razão auxiliar.

Como já foi dito, por ocasião da análise do item 1, a impugnante não tomou as providências previstas no parágrafo primeiro do Art. 165 do RIR, **limitando-se a publicar, em jornal local, em data posterior ao início da ação fiscal, anúncio, através do qual declarava terem sido extraviados documentos contábeis que seriam levados à Receita Federal.**

IV) relativamente às operações de mútuo - empréstimos entre coligadas - tanto a legislação comercial (Lei 6404/76), quanto a legislação tributária, adotam a convenção universalmente utilizada da "Competência de Exercícios", em que receitas e despesas são reconhecidas de acordo com a sua ocorrência e não de acordo com o recebimento ou pagamento respectivamente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

Deste modo, a Impugnante deveria reconhecer, no final do período-base, para efeito de determinar o lucro contábil e o lucro real, as parcelas da receita de "Variações Monetárias", já obtidas, incidente sobre cada um dos empréstimos. Para eliminar qualquer possibilidade de dúvida no que diz respeito ao momento em que as receitas de variação monetária devam ser reconhecidas a Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal expediu o Parecer Normativo nº 18/84 esclarecendo que as variações monetárias devem ser computadas no resultado do período-base a que competirem, independentemente de seu recebimento ou de terem sido tributadas na fonte.

Irresignada com a decisão da autoridade monocrática, a Recorrente, tempestivamente, interpôs recurso a este Colegiado reeditando, fundamentalmente, as razões de seu apelo vestibular.

É o relatório.



Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

VOTO

Conselheiro Natanael Martin - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Por força do princípio da legalidade e da verdade material, que presidem o processo administrativo tributário, não podemos deixar de levantar a questão da possível ocorrência do termo final decadencial, em face da natureza jurídica do lançamento de IRPJ.

Com efeito, o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, como é cediço, disciplina as normas gerais em matéria tributária, inclusive no concernente aos tipos de lançamento e aos prazos em matéria de decadência e prescrição.

No que se refere à decadência, genericamente, estabelece o art. 173 do CTN:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II. da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".

Por outro lado, de forma totalmente assistemática, na disciplina do denominado lançamento por homologação, estabeleceu-se no art. 150 e § 4º do CTN:

"Art 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"

Ou seja, enquanto que, regra geral, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (CNT, art. 173, I), sendo lícito, portanto, afirmar-se que o prazo, contado da ocorrência do fato gerador, não é propriamente de cinco anos, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial conta-se a partir do fato gerador sendo o prazo, neste caso, propriamente de cinco anos.

Lançamento por homologação, na definição do CNT, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Pois bem, relativamente ao imposto de renda das pessoas jurídicas, muito se discutiu e ainda hoje se discute, sobre a natureza jurídica do lançamento que o corporifica, havendo aqueles que o julgam como um tributo sujeito a lançamento por declaração ou misto, outros, mais recentemente, defendendo que a sua natureza, hoje, seria o de lançamento por homologação.

Alberto Xavier, em sua clássica obra *Do lançamento*, Editora Resenha Tributária, 1977, ferindo a questão, naquela oportunidade, defendeu a idéia de que o lançamento do imposto de renda não se traduz num caso de auto lançamento (ou lançamento por homologação), pela circunstância específica de que a fiscalização, no ato da entrega da declaração, examina o seu conteúdo, procedendo em face deste ao lançamento e, no próprio momento, notifica o contribuinte do imposto que lhe foi lançado.

Daí conclui Alberto Xavier:

"Ora, na hipótese em apreço não se verifica um pagamento prévio ou antecipação do imposto, mas sim um verdadeiro lançamento com base na declaração, regido pelos arts. 147 e 149 do Código Tributário



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

Nacional, com a única particularidade de o ato administrativo de lançamento ser praticado no próprio ato da entrega da declaração e não no momento posterior do procedimento tributário".

Entretanto, se naquela ocasião podíamos compartilhar da opinião de Alberto Xavier, após o advento do Decreto-lei 1967/82, (e, com maior razão, ainda, a vista das Leis 8383/91 e 8541/92) passamos a pensar de forma diversa.

Com efeito, com a edição do Decreto-lei 1967/82, desvinculou-se o prazo do pagamento do imposto com a entrega da declaração de rendimentos não havendo mais, pois, o prévio, exame da autoridade administrativa. Se mais não bastasse, com a descentralização da entrega da declaração de rendimento, não se pode alegar, em absoluto, estar havendo exame do lançamento pela autoridade administrativa, pois o simples carimbo apostado pelo estabelecimento receptor da declaração (que, aliás, pode ser uma instituição financeira), à evidência, não pode ser considerado notificação de lançamento nos termos preconizados no art. 142 do CTN. Logo, o contribuinte recolhe (está obrigado) as parcelas do imposto devido sem que tenha ocorrido qualquer manifestação da autoridade administrativa. Ademais, grande parte do imposto já deve ser recolhido antes da própria entrega da declaração de rendimentos sob a forma de antecipações, duodécimos ou recolhimentos estimados (calculável com base em lucro presumido) na linguagem atual.

Não há dúvida, pois, ser o IRPJ um tributo sujeito a lançamento por homologação.

A declaração do imposto de renda, hoje, representa o cumprimento de um dever meramente instrumental do contribuinte perante a Fazenda Pública, constituindo-se, além disso, por força das normas que a disciplina, do ponto de visto jurídico, confissão de dívida quanto ao crédito tributário porventura indicado ou quanto ao resultado negativo nela quantificado, o direito de crédito (abatimento) do contribuinte.

Nessa linha de raciocínio, a Fazenda Nacional deve verificar a atividade do contribuinte, homologando-a dentro do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, "findo o qual considera-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar "ex officio" (via auto de infração) o tributo anteriormente não pago, sendo inaplicável à espécie a regra do art. 173, I do CTN ou a disciplinada no § 2º do art. 711 do RIR/80, aliás não reproduzida no atual RIR/94.

Paulo de Barros Carvalho, a esse propósito, é claro:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário" (Curso do Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. Ed., pg. 311).

Nem se diga que a regra de contagem neste caso específico não poderia ser a estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim a do art. 173, I, ao argumento de que não teria havido, por parte da Recorrente, nenhum pagamento (apurou prejuízo fiscal no período), não havendo, pois, o que homologar.

A primeira vista esse argumento impressiona, "máxime" em face de decisões deste Colegiado relativas a IRF, que se consubstanciaria em hipótese de lançamento de ofício e não por homologação, regrado pelo art. 173, I, do CTN, justamente porque, dizem, não havendo pagamento, nada há a ser homologado. (confira-se, v.g., Acórdão CSRF/071.563)

Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pela CSRF, em nada se assemelha ao que ora se debate, já que naquelas hipóteses (lançamento de ofício de IRF) o contribuinte de fato não praticou nenhuma ação (atividade) tendente à quantificação do "quantum debeatur" sujeito a pagamento antecipado.

É que em matéria de imposto de renda determinado em função do lucro real, os contribuintes, sempre e necessariamente, levam ao conhecimento da autoridade administrativa toda a atividade que exercem (procedimentos), tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido.

Ora, o que se homologa não é propriamente o pagamento, mas sim toda a atividade procedimental desenvolvida pelo contribuinte.

Souto Maior Borges, em sua magnífica obra sobre o Lançamento Tributário (volume 4 do Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1981), em diversas passagens, fere profundamente essa questão não deixando dúvidas sobre a matéria, valendo a pena transcrevê-las:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

"... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é ato de lançamento, mas pura e simplesmente a "atividade" do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário"... (fls. 432).

....

"...Compete à autoridade administrativa, "ex vi" do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)". (fls. 440/441),

Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:

"...Consequentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a "atividade" do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)

Aliás, a interpretação de que o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento realizado é a única possível, sob pena de nulificar todas as regras insertas no art. 150 e §§ do CTN, especialmente a do § 4º.

Com efeito, dizer-se que o que se homologa seria o pagamento (interpretação puramente literal do caput do art. 150 do CTN), com a devida vênia, significa nada dizer-se já que o pagamento, caso efetuado, sempre e necessariamente, seria homologável. Noutras palavras, o legislador, à evidência, não quis dizer (e não disse) que homologável seria o pagamento do tributo (R\$ 100,00 p.ex.), posto que o valor recolhido, qualquer que seja a sua grandeza, considerado em si mesmo, não diverge (R\$ 100,00 são , sempre e necessariamente, R\$ 100,00) sendo, pois, inexoravelmente homologável. Nesse diapasão, admitindo-se a tese de que homologável seria apenas o valor pago (atividade de pagamento), a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, porque então não haveria sobre o que devergir, seria estúpida e absolutamente desnecessária, posto que não abrangeria as situações em que não obstante a atividade exercida pelo contribuinte, não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria feito com insuficiência.

Certamente que esta conclusão, por conduzir ao absurdo, não pode e não deve prevalecer. O intérprete e aplicador do direito, sobretudo o investido em funções judicantes, deve buscar, para além das palavras, o exato conteúdo normatizado.

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

Ou nos afastamos do sentido puramente literal posto na lei ou, com a devida vênia, sem demérito aos ilustres filólogos e lexicográficos, se interpretar o direito significasse simplesmente colocar a norma jurídica à vista de conceitos postos em dicionários, parodiando Paulo de Barros Carvalho:

"... seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a descobrir as substâncias das ordens legisladas, explicitando as proporções do significado da lei. O reconhecimento de tal possibilidade roubaria à Ciência do Direito todo o teor de suas conquistas, relegando o ensino universitário, ministrado nas Faculdades, a um esforço estéril, sem expressão a sentido prático de existência. Dal por que o texto escrito, na singela conjugação de seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o processo de apreensão da vontade da lei; jamais confundida com a intenção do legislador. O jurista, que nada mais é do que o lógico, o semântico e o pragmático da linguagem do direito, há de debruçar-se sobre os textos, quantas vezes obscuros, contraditórios, penetrados de erros e imperfeições terminológicas, para captar a essência dos institutos, surpreendendo, com nitidez, a função da regra, no implexo quadro normativo. E, à luz dos princípios capitais, que no campo tributário se situam no nível da Constituição, passa a receber a plenitude do comando expedido pelo legislador, livre de seus defeitos e apto para produzir as consequências que lhe são peculiares. (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. edição, pgs. 81/82).

Carlos Maximiliano, mestre dos mestres na arte da hermenêutica e interpretação do direito, a propósito da matéria preleciona:

"... nunca será demais insistir sobre a crescente desvalia do processo filológico, incomparavelmente inferior ao sistemático e ao que invoca os fatores sociais, ou do Direito comparado. Sobre o pórtico dos Tribunais conviria inscrever o aforismo de Celso ...: "saber as leis é conhecer-lhes, não as palavras, mas a força e o poder", isto é, o sentido e o alcance respectivo. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, 9ª edição, pg. 122).

Mais adiante, já tratando do processo sistemático de interpretação, Carlos Maximiliano dá a pedra de toque à sua lição:

"Consiste o Processo sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese, com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto.

...

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

Não se encontra um princípio isolado, em ciência alguma, acha-se cada um em conexão íntima com outros...

Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço.

Confronta-se a prescrição positiva com outra de que proveio, ou que da mesma emanaram; verifica-se o nexó entre a regra e a exceção, entre o geral e o particular, e deste modo se obtém esclarecimentos preciosos. O preceito, assim submetido a exame, longe de perder a própria individualidade, adquire realce maior, talvez inesperado. Com esse trabalho de síntese é melhor compreendido.

O hermeneuta eleva o olhar, dos casos especiais para os princípios dirigentes a que eles se acham submetidos; indaga se, obedecendo a uma, não viola outra; inquirir das conseqüências possíveis de cada exegese isolada. Assim contempladas do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada vocábulo, bem como se um dispositivo deve ser tomado na acepção ampla, ou na estrita, como preceito comum, ou especial. (ob. cit., pgs. 128/129)

Ou seja, concluir se o pagamento ou não do tributo teria o condão de definir a natureza do lançamento do tributo e, conseqüentemente, o prazo de decadência a ele aplicável, impõe-se empreender não a busca de significado literal que os vocábulos postos nos textos legais possam ter, mas sim analisá-los à luz de todo o ordenamento jurídico-tributário para, somente após, chegar-se à correta conclusão.

Ora, tendo-se presente consistir o lançamento um procedimento administrativo (atividade) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, etc (CTN, art. 142); tendo-se presente que nos tributos sujeitos ao pagamento sem o prévio exame da administração não existe, propriamente, o lançamento; tendo-se presente, por fim, que a administração pública, tomando por empréstimo toda a atividade exercida pelo contribuinte (não apenas o pagamento, que é eventual), tacitamente a homologa, evidentemente que o pagamento do tributo não é fator fundamental, senão para a simples conferência se o "quantum" apurado "casa" com o "quantum" recolhido. Fundamental, isto sim, é toda atividade exercida pelo contribuinte levada a conhecimento da autoridade administrativa, esta sim objeto da homologação.

O pagamento, assim, por si só, não tem o condão de definir a modalidade de lançamento a que o tributo se sujeita, sob pena de se ter de assumir que esta poderia ser dupla, conforme houvesse ou não o pagamento.

Y

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

14

Processo nº 13708/000.371/91-50
Acórdão nº 107-02.874

Nessa ordem de idéias, considerando que o lançamento se efetuou em 22.03.91, portanto após 5 anos decorridos do fato gerador do IRPJ, que se concretizou em 31.12.85, a conclusão que se impõe é que se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pelo que dou provimento ao recurso, declarando a insubsistência do lançamento efetuado.

É como voto.

Sala da Sessões/ DF, 15 de maio de 1996.


Natanael Martins - Relator.

109718 (96)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°.: 10880.031496/89-08

ACÓRDÃO N°.: 107,02,873

2. que o mesmo seja apresentado no órgão competente, para o devido encaminhamento, dentro de trinta dias contados da ciência, pelo sujeito passivo, da decisão singular.

Portanto, o descumprimento de um dos requisitos processuais acima enunciados acarreta a ineficácia do recurso, impedindo o seu conhecimento por parte da autoridade a quem se destina.

No caso sub oculis, é flagrante a inobservância do pressuposto n° 2.

Com efeito, a recorrente tomou ciência da decisão no dia 03.02.94 (quinta-feira), conforme consta do Aviso Postal de fl. 24, vencendo-se o prazo para interposição do recurso no dia 07.03.94 (segunda-feira), porém, somente protocolizou o recurso no dia 20.07.94, segundo demonstra o carimbo de recepção aposto à fl. 28. Portanto, após superados em muito os trinta dias previstos no artigo 33 do Decreto 70.235/72, caracterizando-se a intempestividade.

Face ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso.

Sala das Sessões (DF), em 15 de maio de 1996

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 13708/000.371/91-50

Recurso nº 109.718 - IRPJ - Ex. de 1986

Recorrente: DAMIL DISTRIBUIDORA DE ÁGUAS MINERAIS INHAÚMA LTDA

Recorrida : DRF no RIO DE JANEIRO

Sessão de 15 de maio de 1996

Acórdão nº 107-02.874

**IRPJ - Lançamento por Homologação -
Decadência do Direito - Aplicação da Regra do
Art. 150, § 4º, do CTN - Tratando-se de tributo
sujeito a lançamento por homologação, na contagem
do prazo decadencial deve-se observar a regra do
art. 150, § 4º do CTN.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DAMIL DISTRIBUIDORA DE ÁGUAS MINERAIS INHAÚMA LTDA.

Acordam os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA e PAULO ROBERTO CORTEZ.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1996

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro; EDSON VIANNA DE BRITO. Ausente, justificadamente, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT.