



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA


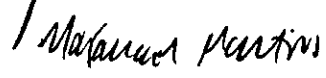
Processo nº : 13808.000492/99-11
Recurso nº : 136.387
Matéria : IRPJ - EX.: 1994
Recorrente : SISCO SISTEMAS DE COMPUTADORES S.A
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 09 DE SETEMBRO DE 2003
Acórdão nº : 107-07.312

IRPJ - IRRF – DECADÊNCIA – PROCEDÊNCIA – A teor do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, decai a Fazenda Pública do direito de promover o lançamento após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, razão pela qual, tendo a decadência neste caso concreto se operado, não procede o lançamento.

Julgado procedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SISCO SISTEMAS E COMPUTADORES S.A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (SUPLENTE CONVOCADO), CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRCIO MONTEIRO REIS (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL). Ausente, justificadamente, o Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA.

Processo nº : 13808.000492/99-11
Acórdão nº : 107-07.312

Recurso nº : 136.387
Recorrente : SISCO SISTEMAS E COMPUTADORES S.A.

RELATÓRIO

SISCO SISTEMAS E COMPUTADORES S.A. teve contra si lavrado Auto de Infração referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte, bem como Termo de retificação de prejuízo fiscal de IRPJ e de base negativa de CSL.

As infrações apontadas foram as seguintes:

1 – despesas e custos não comprovados:

1.1 – notas fiscais emitidas pela empresa Korol Contabilidade e Sistemas Ltda., cuja situação perante o FISCO era considerada irregular e inexistem documentos que suportem a efetiva prestação dos serviços de consultoria de informática;

1.2 – notas fiscais emitidas pela empresa Ego Representações Comerciais Ltda., inexistindo documentação que suporte o pagamento de comissões;

1.3 – notas fiscais emitidas pela empresa Truko Comércio e Representação Ltda. e tais serviços não foram comprovados. Nesse caso, encontrou a fiscalização documentos que em tese demonstrariam que tais notas foram emitidas para dar cobertura a saídas de caixa;

2 – indedutibilidade de contribuições, doações e multas

Tempestivamente, o contribuinte trouxe aos autos sua impugnação, alegando erro no valor tributável de 05/93, decadência do lançamento e juntou



documentos para justificar a contratação e pagamento dos serviços mencionados pela fiscalização.

Especialmente no que se refere às despesas contraídas junto a Truko Comércio e Representações Ltda., anexou documentos da empresa norte-americana "Data Trade Corp", onde se afirma que a impugnante contratou a empresa emissora da Nota Fiscal para busca de produtos, transporte, embalagem, armazenamento, etc.

No que tange às contribuições, doações e multas indedutíveis, a impugnante anexou documentos que comprovam o efetivo descaixe em nome de diversas instituições (Polícia Mirim de Ribeirão Preto e Círculo de Amigos do Menor Patrulheiro de Campinas), além de esclarecer o fato de que as multas consideradas foram originárias de apreensão de mercadorias pelo CREA em Recife - PE.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, às fls. 172/183, julgou a impugnação parcialmente procedente, pelos motivos abaixo assinalados:

Decadência: segundo a decisão exarada pela DRJ em São Paulo - SP, o prazo decadencial relativo ao ano-calendário 1993 deve ser contado a partir da entrega da Declaração de Rendimentos, cuja data de entrega foi o dia 29 de abril de 1994. Nesse caso, como a intimação do contribuinte foi efetivada em 28 de abril de 1999, não se poderia macular o lançamento por conta da suposta decadência do direito do FISCO. Desse modo, foi afastada preliminar apontada pela recorrente.

1 - despesas e custos não comprovados:

1.1 - notas fiscais emitidas pela empresa Korol Contabilidade e Sistemas Ltda.: segundo a decisão, os documentos juntados pela recorrente não comprovaram a efetiva prestação do serviço descrito no corpo da Nota Fiscal, motivo pelo qual merece ser mantida a tributação;



1.2 – notas fiscais emitidas pela empresa Ego Representações Comerciais Ltda.: segundo a decisão, os documentos juntados pela recorrente não comprovaram a efetiva prestação do serviço descrito no corpo da Nota Fiscal, motivo pelo qual merece ser mantida a tributação;

1.3 – notas fiscais emitidas pela empresa Truko Comércio e Representação Ltda.: segundo a decisão, os documentos juntados pela recorrente não comprovaram a efetiva prestação do serviço descrito no corpo da Nota Fiscal, motivo pelo qual merece ser mantida a tributação;

Nesse ponto, acatou a DRJ o apontamento do erro cometido pelo fiscal em 05/1993, determinado a correção do auto de infração e conseqüentemente do FAPLI constante dos autos.

2 – indedutibilidade de contribuições, doações e multas: analisadas as provas juntadas pela recorrente, concluiu-se que as doações apontadas ocorreram de fato, demonstrada ainda que a intenção das mesmas era de financiar bolsas de estudos. Invocado o artigo 242 do RIR/80, demonstrou o órgão julgador que os requisitos de dedutibilidade presentes nesse artigo não foram devidamente observados.

Relativamente às multas, a recorrente não trouxe aos autos prova do pagamento de alegadas multas impostas pelo CREA – PE. Segundo a r. decisão de fls., se devidamente comprovada, a citada multa seria considerada dedutível. Todavia, a ausência de documentação forçou a manutenção da glosa em comento.

Devidamente intimado o contribuinte da decisão de fls., ingressou em 14 de janeiro de 2002 com Recurso Voluntário, reforçando os argumentos esposados na Impugnação e requerendo a juntada de novos documentos. Regularizado arrolamento



Processo nº : 13808.000492/99-11
Acórdão nº : 107-07.312

de bens, a DRJ em São Paulo remeteu os autos a esse Eg. Conselho de Contribuintes, sendo que o mesmo foi distribuído para julgamento a essa Câmara.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator

O Recurso Voluntário apresentado foi tempestivo, motivo pelo qual mereceu apreciação por essa C. Câmara.

Dada a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, mister se faz, inicialmente, analisar-se a questão da possível utilização da multa majorada aplicada em parte das glosas efetivadas pela fiscalização, dado que a sua manutenção importaria no afastamento da decadência argüida, visto que então seria inaplicável a regra inserta no art. 150, § 4º, do CTN.

Vê-se, dos autos do processo, que a multa majorada aplicada ao tributo exigido se deu em razão da glosa das despesas suportadas por notas fiscais emitidas pela empresa Truko Comércio e Representações Ltda. Isso porque, segundo a fiscalização, algumas das notas fiscais seriam inidôneas, pois, juntamente com estas, teriam sido identificados comunicados internos de uma secretária (Sra. Soledade) ao gerente financeiro (Sr. Santo Rienzo) da recorrente, solicitando providências para o pagamento de diversos serviços, comissões, transportes, que totalizam exatamente os valores constantes das notas fiscais expedidas pelo contribuinte.

A recorrente, a seu turno, defende-se dizendo que, conforme atestado pela própria Truko (declaração de seu sócio proprietário acostada aos autos do processo), pela empresa exportadora do exterior, Data Trade (declaração em língua inglesa, devidamente notariada e consularizada, também acostada aos autos do processo) e verificado na documentação constante do Termo de Constatação 01 (cópias de notas fiscais de serviços, cópias de cheques e documentos internos da recorrente) que aquela empresa, efetivamente, prestara serviços à recorrente e que,



por isso, recebera os valores consignados nos documentos fiscais, cujos pagamentos, alias, não foram infirmados pela fiscalização.

Por outro lado, alega ainda a recorrente que os critérios para determinação do preço que seria recebido pela Truko eram os seguintes:

- (a) Trabalho de desmontagem e montagem: 2,5% sobre o valor das peças;
- (b) Trabalho de procura e transporte pessoal das peças do fornecedor até a "Datatrade" em Miami: 20% sobre o valor da fatura;
- (c) Trabalho de procura e supervisão do transporte das peças do fornecedor até a "Datatrade" em Miami: custo fixo por Kilo do material transportado (US\$ 25 a US\$ 28 por Kilo).

Daí porque, assevera a recorrente, os memorandos internos, que ao ver da fiscalização teriam dado ensejo à declaração de inidoneidade dos documentos, em verdade expressariam a apuração dos valores devidos à prestadora de serviços, segundo os critérios acima assinalados.

Pois bem, do que foi dito e do que mais consta dos autos do processo, realmente não vejo como se manter a multa majorada, isso em razão dos seguintes fatos:

- (i) A fiscalização não questiona a efetividade dos pagamentos;
- (ii) As explicações dadas pela recorrente, não efetivamente contraditadas, justificam os documentos internos da empresa que, ao ver da fiscalização, dariam ensejo à declaração de inidoneidade de parte dos documentos fiscais;
- (iii) Não é crível que apenas parte dos documentos seriam inidôneos, sendo os demais tidos por idôneos, todos emitidos pelo mesmo prestador de serviços;
- (iv) Não há nos autos do processo nenhuma notícia quanto ao prestador dos serviços, vale dizer, sobre se este seria ou não pessoa jurídica idônea, sobre



- se este teria ou não condições, tanto em termos materiais quanto profissionais, para ter prestado os serviços discriminados nas notas fiscais;
- (v) Por fim, não há nos autos do processo nenhuma busca, pela fiscalização, de que os serviços não poderiam ter sido prestados.

Com efeito, a aplicação da multa qualificada, consoante iterativa jurisprudência deste Tribunal, somente tem lugar quando provado, nos autos do processo, de forma insofismável, que os documentos em questão seriam ideologicamente falsos.

Assim, afastada a multa qualificada, tendo então lugar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, deve-se reconhecer que a decadência se operou.

De fato, sobre o assunto, em estudo que inclusive publiquei, escrevi:

"A questão da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas no âmbito do 1º Conselho de Contribuintes ainda é acirrada, podendo no entanto afirmar-se que a corrente pelo menos até hoje majoritária entende tratar-se de um lançamento por declaração.

Não é o que pensamos e o que passaremos a demonstrar, obviamente deixando de lado as críticas que a doutrina faz relativamente aos tipos de lançamentos descritos no CTN, dado não ser este o escopo de nosso trabalho.

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, § 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 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 CTN, 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 a 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 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". (pg. 80).

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, 8541/92, 8981/93 e 9249/95), 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 considerar-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaído, 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:

"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, em eventuais casos de prejuízos fiscais 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 nenhum pagamento (apurou-se prejuízo fiscal no período), não havendo, pois, o que homologar.

A primeira vista esse argumento impressiona, "máxime" em face de decisões do Conselho de Contribuintes 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 do 1º C.C. nº 101-83.005/92 - DOU de 07.01.94)

Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pelo Conselho de Contribuintes, em nada se assemelha ao tema 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 ou presumido), 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:

"... 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 divergir, seria estúpida e absolutamente desnecessária, posto que não abrangeria as situações em que não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria sido feito com insuficiência, não obstante toda a atividade procedimental exercida pelo contribuinte.

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. 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. Daí 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 conseqüências 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.

...

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 nexos 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; inquire 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.

Enfim, por essas razões, entendemos que o lançamento de IRPJ é por homologação, devendo a contagem de prazo decadencial, portanto, ser feita em conformidade com a regra prescrita no artigo 150, § 4º, do CTN."

Dentro desse contexto, considerando que o lançamento versa sobre fatos geradores ocorridos ao longo do ano calendário de 1993, cuja ciência se verificou em 28 de abril de 1999, não vejo como senão reconhecer que, indiscutivelmente, a decadência já se operou, razão pela qual dou provimento ao recurso, devendo, conseqüentemente, ser restabelecidos os prejuízos fiscais de IRPJ e as bases negativas de CSL, que haviam sido retificados pela fiscalização, bem como cancelado o lançamento de imposto de renda de fonte..

É o meu voto

Sala das Sessões - DF, em 09 de setembro de 2003.


NATANAEL MARTINS

