

10. Por outro lado, dispõe o art. 111, do CTN, que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenções e nunca é demais repetir que não cabe ao intérprete distinguir onde o legislador não distingue.

11. Por último, observo que o Agente Fiscal não contestou a declaração da contribuinte, de que as rações vendidas poderiam também servir de alimento para pintos, de maneira que não se sabe para que espécie de aves a ração vendida foi utilizada.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Plenário, em 20 de janeiro de 1982.

a) **Hafez Mograbi**, Relator.

VOTO EM SEPARADO

1. Trata-se de saber se as saídas de rações para pássaros canoros ou ornamentais estão isentas do ICM.

2. O ilustre Juiz, Dr. Carlos Eduardo Duprat, que relatou a respeitável decisão revisanda, e que desempatou a votação, assinalou ser a matéria controvertida, porquanto a Fiscalização se baseou na decisão do proc. DRT-1 n. 16654/72, Rel. Dr. Antônio Pinto da Silva (Ementário TIT de 1974, ementa n. 1580) e na resposta da Consultoria Tributária à Consulta n. 3.254, mas que não vislumbrava "nas disposições legais alusivas à matéria a distinção pretendida e com isto excluir da isenção as rações destinadas às aves canoras".

3. O ilustre Juiz, Dr. Hafez Mograbi, ora Relator, conheceu do pedido de revisão, mas lhe negou provimento.

4. "Data venia", estou em que as decisões indicadas como divergentes, exaradas nos procs. DRT-1 n. 2653/78 (CC RR, 4.8.80); DRT-1 n. 16654/72 (1.ª C., 30.10.73); n. 33727/76 (3.ª C., 1.8.79); e DRT-1 n. 33730/76 (5.ª C., 11.4.79) consubstanciam a melhor interpretação.

5. A interpretação não pode ser exclusivamente literal. A "ratio legis" é sempre a melhor bússola da interpretação e aplicação (Baleeiro, RDA n. 87/78). É o que também enfatiza Ezio Vanoni, "Natureza e Interpretação das Leis Tributárias", trad. de Rubens Gomes de Sousa, Ed. Financeiras, sem data, pág. 242: "No campo do Direito Tributário, talvez mais do que em outros ramos do Direito, impõe-se, para uma exata compreensão da norma, o estudo das finalidades a que esta se propõe".

6. O alcance da isenção em epígrafe foi explicado na Mensagem n. 248/66, publicada na pág. 42, do DOE de 7.12.66: "O favor fiscal tem por objeto exclusivo beneficiar as atividades agrícolas e pecuárias em que são normalmente consumidos os produtos indicados. Não há razão para estender a isenção às operações de produtos de uso em outras atividades, como inseticidas, ou **rações destinadas a animais domésticos** ou ainda utilizados em outros fins, como recreação, turfe, etc." (grifo nosso).

7. A isenção não objetiva, pois, amparar as saídas de rações para **animais domésticos**, de maneira que o alcance dos termos "agricultura" e "avicultura" deve ser explicitado em consonância com a "ratio" da norma. Avicultura é atividade econômica, sendo muito conhecida a exercida pelos granjeiros de Bastos.

8. O particular, que mantém em sua residência alguns canários, obviamente, não é avicultor e **pode e deve** suportar o encargo tributário, como contribuinte de fato, quando adquire as rações necessárias. Aliás, na circulação de rações para cachorros, o imposto vem sendo recolhido normalmente.

9. O argumento calcado no art. 111, do CTN, consoante o qual a interpretação deve ser literal, este E. Plenário deixou de acolhê-lo na decisão do proc. DRT-1 n. 46704/73, publ. no Boletim TIT n. 100 e retificada no n. 101. A "interpretação é processo mental único, uma síntese dos vários elementos — gramatical ou literal lógico, sistemático e teleológico", anota Alípio Silveira, "Hermenêutica no Direito Brasileiro", vol. II, pág. 129, Ed. Revista dos Tribunais, 1968.

10. O argumento de que onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir, hoje, pode dizer-se ultrapassado. Escreveu Alípio Silveira, ob. cit., págs. 24 e 25, citando a lição de Emilio Betti, "Interpretazione della Legge e degli Atti Giuridici", Milão, 1949, pág. 177: "Ao lado do dogma da vontade (legislativa), surge pois, o velho preconceito a favor da interpretação literal, numa série de brocardos latinos usados sem propósito e falsos, certamente, em sua generalidade. (Cf. Coviello, "Man. Dir. Civ.", § 27, II). Tal a máxima "ubi lex voluit, dixit, ubi noluit, tacuit", que vem de encontro à ingênua pergunta do profano "onde está escrito?"; máxima que, se fosse levada a rigor, excluiria toda e qualquer outra interpretação, além daquela voltada para a letra da lei. Tais, igualmente, os brocardos com os quais se costuma enunciar o "argumentum a contrario": "inclusio unius, exclusio alterius", ou então, "qui dicit de uno negat de altero"; latinismos, também estes, que, se fossem tomados a sério, levariam a erigir uma barreira intransponível contra toda e qualquer interpretação extensiva do alcance da norma, para encerrar-se na sua fórmula. Tal, ainda, o brocardo muitas vezes repetido: "ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus", o

qual, se fosse entendido com rigor, conduziria à adoração fetichista do teor literal da lei, impediria todo e qualquer controle dela à luz da "ratio iuris" e, operando o crivo da crítica, excluiria não só toda tentativa de correção do alcance concebido em sentido restritivo, mas até todo esclarecimento limitativo do significado da fórmula legislativa".

11. Minha interpretação, portanto, é sempre teleológica, seja o resultado favorável ao Contribuinte ou à Administração.

12. O último argumento de que "o Agente Fiscal não contestou a declaração do contribuinte de que as rações vendidas poderiam também servir de alimento para pintos, de maneira que não se sabe para que espécie de aves a ração vendida foi utilizada" "data venia", não pode ser aceito. Não pode, porque implicaria no reexame da prova e porque a decisão revisanda se referiu a "rações destinadas às aves canoras". Além disso, as pequenas importâncias mencionadas na relação de fls. revelam que as aquisições não foram efetuadas por avicultores.

13. Juntando cópia do venerando acórdão da E. 3.ª Câmara do Primeiro Tribunal de Alçada (Resenha Tributária n. 32/79, págs. 520/523), lembrando que o Excelso Pretório decidiu no mesmo sentido (Gazeta Mercantil de 4.8.80) e reportando-me ao voto dos ilustres Juizes Dr. Waldemar dos Santos e Dra. Edda Gonçalves Maffei, conheço do recurso e lhe dou provimento para restabelecer a decisão de primeira instância.

14. É o meu voto com a devida vénia.

Câmaras Reunidas, em 1.º de fevereiro de 1982.

a) **Alvaro Reis Laranjeira**.

RESUMO DA DECISÃO: revisão de julgado. Conhecido o recurso e, no mérito, provido para restabelecer a decisão de primeira instância. Vencidos, quanto ao mérito, os Srs. Hafez Mograbi, Relator, José Manoel da Silva, Joaquim de Carvalho Júnior, Carlos Celso Orcesi da Costa, Fernando José Labre de França, Duclerc Dias Conrado, Antonio de Oliveira Pereira, Sérgio Approbato Machado, José Eduardo Soares de Melo e Jamil Zantut, que negavam provimento ao recurso. O Sr. Alvaro Reis Laranjeira votou em separado. Proc. DRT-1 n. 22033/78.

SUPRIMENTOS DE CAIXA NÃO COMPROVADOS — INACOLHÍVEL ARGUMENTAÇÃO DE QUE A CÂMARA JULGADORA, AO DECIDIR SOBRE O RECURSO ORDINÁRIO, NÃO APRECIOU A MATÉRIA DE DIREITO NELE SUSCITADA — EXEGESE DO ART. 458, DO CPC — DEFINIÇÃO DAS FIGURAS DE "PASSIVO FICTÍCIO", "ESTOURO DE CAIXA" E "SUPRIMENTOS OU EMPRÉSTIMOS NÃO COMPROVADOS" — PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE DESPROVIDO.

RELATÓRIO

1. A ilustre 2.ª Câmara, apreciando caso em que o Fisco reclama "diferenças de ICM", apuradas em levantamentos, conforme fichas de

conclusão fiscal, dos exercícios de 1976 e 1977, ambas decorrentes da verificação de existência de **suprimentos de caixa de origem não comprovada**, decidiu, à unanimidade, negar provimento ao recurso do Contribuinte, sob