



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 21 de agosto de 19 87

ACORDÃO N.º-CSR/02-0.248

Recurso n.º RP/201-0.215

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

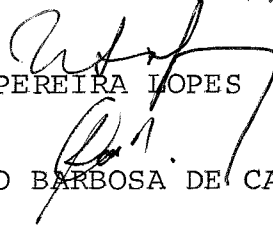
SUJEITO PASSIVO: MIGUEL ALEXANDRE RODRIGUES LOPES

IPI - ISENÇÕES - A isenção outorgada nos termos do DL-1944/82 tem caráter subjetivo e se enquadra na regra do artigo 179 § 2º combinado com o artigo 155 do CTN quanto à responsabilidade do beneficiário quando não comprovados os requisitos subjetivos para o gozo da isenção. Caso em que o beneficiário não cumpriu requisitos. Recurso especial provido.

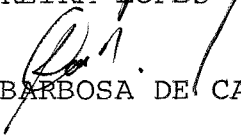
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Cons. Sebastião Borges Taquary (Relator), Sérgio Gomes Velloso, Hamilton de Sá Dantas e Sebastião Rodrigues Cabral. Designado para redigir o voto vencedor o Cons. Roberto Barbosa de Castro.

Sala das Sessões (DF), em 21 de agosto de 1987.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - RELATOR DESIGNADO



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: HAROLDO BRAGA LOBO e JOSÉ FAÇANHA MAMEDE.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10735/000.503/85-71

RECURSO Nº: RP/201-0.215

ACÓRDÃO Nº: CSRF/02-0.248

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: MIGUEL ALEXANDRE RODRIGUES LOPES

R E L A T Ó R I O

O auto de infração (fls. 01) notificou que o ora sujeito passivo adquiriu veículo de motor a álcool, com isenção de IPI, sem satisfazer os requisitos legais, porque ele é pecuarista e não condutor de veículo de aluguel, táxi. Daí, ter-lhe sido exigido esse tributo no valor de Cz\$ 528,81 e a multa de 100%, mais os acréscimos de juros e de correção monetária.

Defendendo-se, o autuado apresentou a impugnação de fls. 40, alegando que é motorista de táxi, desde 1973, juntando comprovantes que declarou seus rendimentos ao Ministério da Fazenda, relativos aos anos de 1973 a 1982, inclusive, nesse ano de 1982, juntou cópia do certificado de propriedade do seu táxi Opala 1974 e cópia de suas declarações de rendimentos na cédula "D", anteriores à aquisição do veículo novo. Alegou, também, que é pecuarista, mas nunca deixou de exercer a atividade de taxista.

As informações fiscais, de fls. 52/55, pugnou pela improcedência da impugnação e requereu que o autuado fosse intimado, para apresentar:

"a) - cópia da AUTORIZAÇÃO ou PERMISSÃO que lhe foi concedida pela Prefeitura Municipal para exercer a atividade de motorista de táxi em 1982;

b) - cópia do cartão de inscrição no cadastro do ISS sob o nº 1.40-4737 (verso e anverso),

c) - cópia do cartão de inscrição no cadastro do ISS sob o nº 012667-2 (verso e anverso), e

d) - cópia do comprovante de recolhimento do ISS de 1982 - 1º e 2º trimestres."

O autuado foi intimado (fls. 58), em setembro de 1985, e, prontamente, apresentou à autoridade competente a documentação solicitada (fls. 59/63), em reprografias, sem autenticações, resultando que lhe fora exigida a exibição dos respectivos originais (fls. 64), o que ele, mais uma vez prontamente, atendera, conforme se lê na certidão de fls. 66.

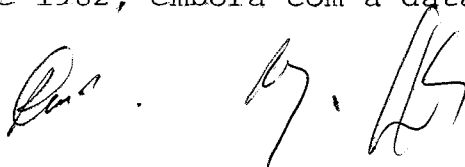
A decisão singular (fls. 67/73) julgou procedente a ação fiscal e manteve a exigência aos fundamentos constantes destes consideranda, os quais leio e transcrevo: (fls. 71/72)

"Considerando que o Decreto-lei nº 1944/82 exigiu, como condição essencial à aquisição do veículo com isenção, que o adquirente fosse motorista profissional EM ATIVIDADE na data de sua entrada em vigor (16.06.82);

Considerando que o exercício dessa atividade requer que o profissional, além de regularmente inscrito no cadastro municipal de prestadores de serviços e em dia com o pagamento do ISS, obtenha expressa AUTORIZAÇÃO ou PERMISSÃO do poder concedente;

Considerando que o pagamento do ISS de 1982, realizado já sob a nova inscrição do autuado (de nº 012667-2), somente foi efetuado em 29.07.82 e com registro expresso de que havia débitos anteriores não quitados (fls. 46);

Considerando que o pagamento do alvará para o exercício de 1982, embora com a data pouco nítida,



foi comprovadamente feito com atraso, tanto que foi acrescido de multa de vinte por cento (fls. 65);

Considerando que, assim, os documentos de fls. 46 e 65 provam que somente depois que entrou em vigor o Decreto-lei nº 1944/82 é que o autuado procurou munir-se da documentação hábil indispensável ao exercício da atividade;

Considerando que essas providências, somente adotadas em julho de 1982, demonstram que o autuado não possuía aqueles documentos e, por conseguinte, não estava HABILITADO para exercer a atividade e NÃO A EXERCIA em 16.06.82;

Considerando que essa circunstância, claramente demonstrada no processo, invalida completamente sua alegação de que trabalhava como motorista de táxi e estava em exercício naquela data;

Considerando que o fato de ser proprietário do veículo de aluguel Chevrolet Opala 74 não significa, necessariamente, que desempenhasse a atividade, uma vez que a lei não obriga aquele ao exercício desta e até admite que o veículo de aluguel seja utilizado como tal por outro motorista que não o seu proprietário;

Considerando que toda a documentação comprobatória da habilitação do autuado tem data posterior à da vigência do Decreto lei nº 1944/82 e, assim, não é capaz de descaracterizar a infração apurada;

Considerando que o autuado, ao adquirir o veículo isento sem satisfazer as condições essenciais à fruição desse benefício, desatendeu as normas e requisitos a que estava condicionada a isenção do imposto e é, assim, responsável pelo seu pagamento, nos termos do artigo 23, inciso VII, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82;"

O recurso voluntário (fls. 76/77) veio, atempadamente, sustentando a improcedência da autuação e postulando a reforma da decisão singular, para ser declarada legítima a isenção de que se beneficiara. Com seu recurso, o ora sujeito passivo, fez juntar a documentação de fls. 78/81, compreendendo de ficha pontuário de veículo (fls. 78); certidão de inscrição no órgão competente da

Prefeitura Municipal de Nova Iguaçu-RJ (fls. 79) e Declarações de Euclides de Souza Pereira (fls. 80) e Francisco Carlos de Freitas Delgado (fls. 81), no sentido de que o recorrente-autuado era e é motorista de táxi, desde antes da vigência do Decreto-lei 1944/82.

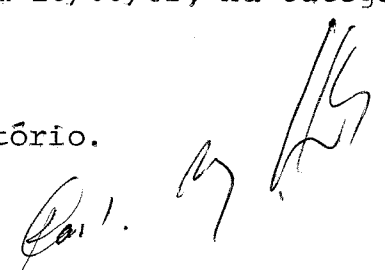
O acórdão, de fls. 85, atacado pelo recurso especial, deu provimento ao recurso voluntário, acolhendo, por maioria, o voto do então conselheiro Carlos Eduardo Caputo Bastos, que transcrevo e leio:

"A matéria é por demais conhecida do Eg. Colegiado, razão pela qual, adotando como razões de decidir aquelas constantes do voto proferido do Recurso nº 75.857 - Acórdão nº 62.824, dou provimento ao recurso."

O recurso especial (fls. 91/92) foi interposto com guarda do prazo legal (fls. 90), e veio sustentando que o sujeito passivo não comprovou que exercia a atividade de taxista e que essa prova não se faz, apenas, porque se é proprietário de carro de aluguel, táxi. Dito isso, pediu a reforma do acórdão de fls. 85, para ser julgada procedente a ação fiscal.

O recurso especial foi admitido pelo R. despacho de fls. 94, tendo sido contrariado pelas razões de fls. 98, a qual se fez acompanhar das provas de fls. 99/100, compreendidas de premissão da Prefeitura, para exercer a atividade de taxista e para uso de ponto de táxi (fls. 99) e declaração daquela mesma Prefeitura de Nova Iguaçu, Estado do Rio de Janeiro (fls. 100), no sentido de que o sujeito passivo "exerce e exercia a atividade de condutor autônomo de passageiros em 16/06/82, na categoria de automóvel de aluguel (táxi)."

É o relatório.



Acórdão nº-CSRF/02-0.248

VOTO VENCEDOR DO CONSELHEIRO ROBERTO BARBOSA DE CASTRO

Não obstante a admiração e respeito pela capacidade técnica que de há muito, devoto ao ilustre Conselheiro Sebastião Borges Taquary, sou forçado a, nesta oportunidade, dele dissidir, ainda que assim o faça com os cuidados de quem está em oposição a uma tão forte, antiga e merecida reputação de decidir correta e criteriosamente nos casos em que intervem.

Sucede, entretanto que, no caso em discussão, dois fatores me impedem de adotar seu voto que, na verdade, significa a homologação daquele que conduziu o acórdão recorrido.

Em primeiro lugar, vemos que o relator do feito, na Câmara ordinária fundou sua decisão (no que foi acompanhado pela maioria) numa questão meramente preliminar, a partir de uma interpretação jurídica firmemente repudiada há algum tempo por esta Câmara Superior (por simples coincidência, em adesão a um voto de minha própria causa).

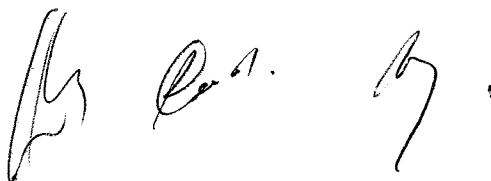
Em segundo, já adentrando o mérito, tenho que a questão material foi bem apurada na primeira instância, ao constatar não ter conseguido o contribuinte fazer prova convincente de seu legítimo enquadramento nas normas da isenção que obeneficiou.

Vejamos, então, pela ordem.

Colho, do voto condutor do acórdão recorrido (fls.

88):

"... o contribuinte adquirente não pode ser sujeito passivo tributário nas compras de veículo com isenção do DL nº 1944/82, exceção, apenas, para a



Acórdão nº-CSRF/02-0.248

hipótese de destinação diversa (artigo 42 - RIPI/82), questão esta de que não se cogita nos presentes autos."

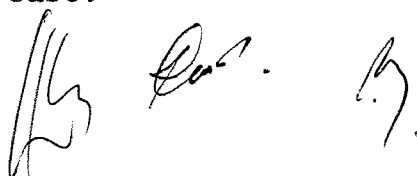
Em contraponto a esse entendimento, valho-me de transcrever parte do voto que me foi dado proferir nos autos do processo que resultou no Acórdão nº CSRF/02-0.180, e que continua com a chancela da minha firme convicção:

"Cabe resolver se o adquirente do bem com isenção, tendo auferido do favor legal sem possuir os necessários requisitos há de ser responsabilizado pelo tributo e penalidades, como quer o ilustre Procurador-Representante, ou, conforme decidiu a maioria da Câmara recorrida, tal responsabilidade haveria de ser imputada ao fabricante ou revendedor, tendo em vista que não se cogitou de falsidade ideológica do comprador, para iludir a boa fé daqueles, nem se tratou de alienação irregular do bem, única hipótese punível nos termos do DL 1944/82.

Não obstante a respeitável opinião dos eminentes Conselheiros que por essa última decidiram, estou em que se deve buscar elementos jurídico-legais além do tão somente DL 1944/82, para bem deslindar a questão.

Convém, desde logo, testar a condição de vigência do DL 1944/82 em face da estrutura legal (leis e regulamentos) do IPI, que lhe era anterior. Isto porque pode parecer que a tese da maioria recorrida assenta-se no pressuposto de que aquele comando legal teria vigência e aplicação como que autônomas, em se tratando de lei especial, ou ainda que, na espécie por ele tratada estariam revogadas as disposições legais aplicáveis pré-existentes.

O primeiro de tais pressupostos, que explico apenas para não fugir ao enfrentamento de todos os ângulos do problema, não merece maiores considerações. De fato, se a esfera competente de governo resolve operar um instrumento de política econômico-social através da incidência de determinado tributo, é lógico que se aplicam todas as regras a ele pertinentes - salvo, evidentemente, aquelas não afetadas pelo ato legal expedido especialmente para o caso.



Acórdão nº-CSRF/02-0.248

Na hipótese temos, pois, uma lei geral (Lei nº 4.502 de 1964, suas alterações posteriores e regulamentação subordinada) matriz de toda a sistemática do Imposto sobre Produtos Industrializados e uma lei posterior (DL-1944/82) que estabeleceu isenção (subjativa, temporária e subordinada a determinadas condições) daquele mesmo imposto.

Sabe-se que há três hipóteses genéricas de revogação de uma lei, sendo uma expressa ('a lei posterior revoga a anterior quando expressamente a declara...') e duas tácitas ('quando seja com ela incompatível... ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior').

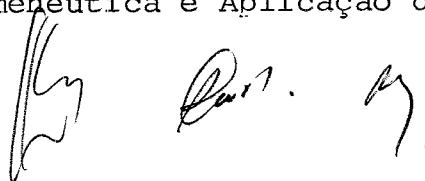
Em particular quanto à influência da lei especial sobre a geral e vice-versa, estabeleceu claramente o parágrafo 2º do artigo 2º da Lei de Introdução ao Código Civil que:

"A lei nova que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a anterior".

Segundo o magistério de João Franzem de Lima, tal não seria senão um aspecto do princípio geral segundo o qual, não havendo incompatibilidade entre a lei posterior e a anterior, permanecerá esta em vigor. Não havendo, portanto, colisão, não se fala em revogação nem modificação da lei antiga: ao contrário, lei nova e lei antiga se harmonizam e se completam. As disposições gerais anteriores vigorarão ao lado, a par, das novas disposições, cada uma regendo o aspecto particular de que se ocupa. Diz mais o doutrinador: "a disposição de caráter especial não atinge a lei de caráter geral para revogá-la ou modificá-la, porque apenas abre uma exceção à regra geral. Ela irá regular tão-somente o caso que especifica, sem contrariar as disposições gerais anteriores que continuarão a vigorar". (Autor citado, Curso de Direito Civil Brasileiro, Forence, Rio, 6a. ed. pag. 126).

No caso, é de afastar-se prontamente as hipóteses de revogação expressa e a decorrente de regulamentação da mesma matéria. Nem o DL-1944/82 revogou expressamente comandos da legislação anterior, nem criou super-posição normativa. Resta examinar a existência de eventual incompatibilidade.

Por oportuno: tomemos de Carlos Maximiliano (Hermeneutica e Aplicação do Direito, Livraria Frei



Acórdão nº-CSRF/02-0.248

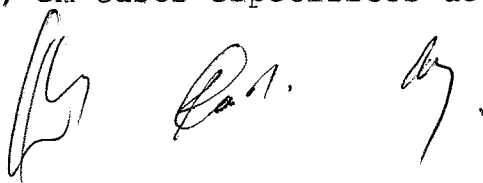
tas Bastos, 6a. ed. pag 437 e seguintes) a lição de que 'contradições absolutas não se presumem. É dever do aplicador comparar e procurar conciliar as disposições várias sobre o mesmo objeto e do conjunto, assim harmonizado, deduzir o sentido e o alcance de cada uma. Só em caso de resistirem as incompatibilidades, vitoriosamente, a todo esforço de aproximação, é que se opina em sentido eliminatório da regra mais antiga ou de parte da mesma, pois que ainda será possível concluir pela existência de antinomia irreduzível, porém parcial, de modo que afete apenas a perpetuidade de uma fração do dispositivo anterior, contrariado, de frente, pelo posterior'. E adiante: 'a incompatibilidade implícita entre duas expressões do direito não se presume: na dúvida, se considerará uma norma conciliável com a outra'.

Os dispositivos anteriores não afetados combinam-se em harmonia com as novas disposições, até mesmo pelo consagrado princípio de continuidade das leis.

No caso sob exame, não vislumbro incompatibilidade entre a lei especial e a lei geral. Na única hipótese de coincidência existente quanto à questão de destinação indevida, (art. 1º, inciso I, in fine) ainda assim, não há conflito, eis que é assunto perfeita e, no caso, harmonicamente agasalhados no Regulamento do IPI (artigo 42) com fulcro em sua lei geral básica.

Vejamos, agora, quanto à natureza da isenção outorgada.

Tendo em vista suas peculiaridades, entre as quais se destacam a própria objetividade de incidência e o caráter indireto, as isenções do Imposto sobre Produtos Industrializados são, normalmente de natureza objetiva. Pode-se até afirmar ser esta uma via na busca do melhor procedimento de realizar a justiça tributária, uma vez que, atingindo os produtos, vem a repercutir indistintamente na massa consumidora final. Essa é a idéia expressa no artigo 39 do RIPI/82, quando dispõe, com matriz no artigo 9º da Lei nº 4.502/64, que 'salvo expressa disposição de lei as isenções do imposto se referem ao produto e não ao contribuinte ou adquirente'. Do que fica implícita a possibilidade de que, embora objetivo o imposto e suas isenções, a lei pode preferir visar o elemento subjetivo, em casos específicos de isenção.



Acórdão nº-CSRF/02-0.248

Sem dúvida, foi o caso do DL 1944/82, que, em seu artigo 1º inciso I, isenção temporária do IPI, aos automóveis de passageiros, com motor a álcool até 100 CV (100HP) de potência bruta (SAE), quando adquiridos exclusivamente por motoristas profissionais que, comprovadamente, exercessem a atividade de condutor autônomo de passageiros e desde que (eles) destinassem o veículo a utilização nessa atividade, na categoria de aluguel (táxi).

Trata-se pois, de isenção subjetiva, pelas suas características e explicitamente como a definiu a Exposição de Motivos nº 282/82 que acompanhou o citado diploma legal, verbis:

"O Imposto sobre Produtos Industrializados é, reconhecidamente, um tributo que não se presta à isenções de caráter subjetivo. Entretanto, a elevada prioridade do Programa Nacional do Alcool e a necessidade de apoiar pessoas, geralmente de reduzida capacidade econômica, que exercem o serviço de utilidade pública de transporte de passageiros, assim como a conveniência de renovação das frotas de táxi na maioria dos municípios, justificam, transitoriamente e em caráter excepcional, a adoção de medida ora proposta. Dela decorrerá uma redução da ordem de 28% no veículo utilizado para transporte de pessoas". (grifei)

Como preleciona JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES ('Isenções Tributárias', 1a. edição, 1969, pag. 257):

A norma jurídica de isenção subjetiva visa direta ou imediatamente às pessoas e indireta ou mediamente aos bens, atos, fatos ou situações que, na sua ausência, estariam submetidos ao tributo, porque é ditada em função de considerações de ordem pessoal". (os grifos são do original)

A dispensa de tributo, advinda com o D.L. nº 1.944/82, visou direta e imediatamente os motoristas profissionais, e indireta e imediatamente, os veículos. Tanto assim é que os requisitos estabelecidos pelo diploma legal dizem respeito precipua-mente às condições pessoais do taxista: um pré-requisito (exercício da atividade contemporaneamente à vigência da lei (16.06.82) e obviamente à data de aquisição do veículo) e uma condição posterior: a



Acórdão nº-CSRF/02-0.248

utilização do automóvel na atividade de condutor autônomo de passageiros, na categoria de aluguel. Vem depois a restrição quanto à natureza do produto (veículo com motor a álcool até 100 CV (100HP) de potência bruta (SAE). Sem pretender a isenção do imposto, qualquer pessoa poderá comprar este tipo de automóvel. Portanto, a qualificação pessoal do comprador é que determina a desoneração do tributo.

O próprio DL-1944 reforça a idéia do caráter subjetivo da isenção, ao condicioná-la, no artigo 3º 'a transferência, para o adquirente, do correspondente benefício'.

Desenganadamente, pois, estamos diante de isenção subjetiva. Constatação fundamental para a busca do responsável pelo Tributo decorrente da isenção descaracterizada.

Na operação de compra e venda do veículo isento interfere o fabricante e o adquirente, entrando o revendedor com a simples função de intermediador, tendo em vista a estrutura de comercialização de automóveis, com as naturais dificuldades de contato direto entre o produtos e o comprador. A Portaria MF nº 127/82 que, autorizadamente, regulamentou o D.L. nº 1.944/82 refere-se ao distribuidor como simples intermediário, prevendo, no mesmo passo a venda direta do fabricante ao motorista (item IX, letra 'b').

Afastadas as hipóteses em que o fabricante pode ser responsabilizado por eventual descumprimento dos requisitos impostos pelo D.L. nº 1.944/82, nos demais casos de inobservância das condições previstas, por força do disposto no artigo 121, parágrafo único, inciso II, do CTN, responderá o adquirente como responsável, porque, ainda que não revestido da condição de contribuinte, sua obrigação decorre de disposição expressa (arts. 19, item II, e 23, item VII, do RIPI/82). Como titular da isenção, como se conclui a contrário sensu do art. 40 do RIPI/82, descumprindo os requisitos condicionais, não estará excluído da obrigação tributária. Se der destinação diversa ao produto, adquirido com isenção, sua responsabilidade está claramente prevista no art. 9º, § 1º, da Lei nº 4.502/64 (e reproduzido no art. 42 do RIPI/82).

O mesmo regulamento, quando ressaltou a hipótese da instituição de isenções subjetivas, deixou

KS *Car. 7.* *B.*

Acórdão nº-CSRF/02-0.248

implícito que estas, pela sua natureza, quando estabelecidas condições a serem cumpridas pela pessoa titular, a responsabilidade pelo seu descumprimento seria imputada ao infrator, como regularmente ficou estabelecido no art. 23, item VII, do RIPI/82, como consequência do caráter subjetivo do favor:

"São responsáveis... os que desatenderem as normas e requisitos a que estiver condicionada a suspensão ou isenção do imposto".

Não poderá o fisco ficar desarmado de qualquer procedimento repressor se o adquirente, comprovadamente, deixa de atender aos requisitos a que se subordina a isenção. Por isso, o titular do benefício, na posição de adquirente, deve ser considerado responsável, face a legislação do IPI, com inteiro amparo no CTN, como se verá adiante, senão comprovar os pré-requisitos de natureza pessoal exigidos na lei instituidora do favor.

É de José Souto Maior Borges (op. cit.), sobre a perda da isenção:

"O cancelamento 'ex-vi-legis' do gozo de isenção para certas pessoas que dela vinham se beneficiando caracteriza, assim, o fenômeno da perda da isenção, o qual afeta, consequentemente, apenas desfrute desses benefícios pelo contribuinte. Enquanto a extinção pode afetar qualquer classe de isenções, a perda afeta apenas as isenções subjetivas".

E mais adiante:

"A perda da isenção pode decorrer das seguintes causas:

- 1a.) desaparecimento das circunstâncias que legitimam o desfrute da isenção;
- 2a.)
- 3a.) infração dos deveres impostos ao beneficiário..."

Coincidentemente, esta é, a regra que flui do artigo 179, § 2º combinado com o artigo 155 do Código Tributário Nacional. Diz o artigo 179:

"A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por



Acórdão nº-CSRF/02-0.248

despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1º

§ 2º - o despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155".

No caso concreto, onde estaria o requerimento do candidato à isenção, e onde estaria o despacho concedente? Tenho para mim, como definitivo, que essas condições de ordem formal referidas pelo Código - que vêm, aliás, cimentar, se é que restava alguma dúvida, o caráter subjetivo da isenção em exame - foram equacionadas perfeita e legitimamente pela Portaria MF-127, segundo, aliás, a mais moderna tendência de descentralização e simplificação burocrática, ao estabelecer como que uma implícita delegação de competência às autoridades concedentes de transporte de passageiros (geralmente municipal) para, mediante expressão de vontade - ato voluntário - da parte, expedir a certidão que, automaticamente passa a ter valor como despacho concessivo da isenção pleiteada.

A propósito, socorro-me de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 2a. ed., Forense, pag. 530):

"Diferentemente, em se tratando de isenção de caráter especial, o interessado deverá requerê-la à autoridade competente, que pode não ser a fiscal, mas a superior (Governador, Prefeito, Secretario d' Estado etc.)". (grifei)

Ainda que rigor formalístico viesse a gerar dúvida dessa construção (Certidão da Prefeitura valendo como despacho concessivo), válido seria dizer que tal despacho nem mesmo necessita ser expresso, nada impedindo assumir condição tácita, implícita, desde, que, como no caso presente, assim fique determinado na norma legal.

É o que Souto Maior Borges preleciona, quando discorre sobre o processo de formação dos requisitos de eficácia da isenção:

Res. 7. B

Acórdão nº-CSRF/02-0.248

"A eficácia dos elementos ou requisitos de ordem substancial pode depender da expedição de ato administrativo desses pressupostos. Os requisitos de eficácia, a que nos referimos, equivalem, portanto, a uma 'conditio iuris' necessária à produção ou concretização do efeito jurídico legalmente previsto. Tal ato jurídico pertencerá à espécie dos atos-condição, da doutrina francesa - Ensina ainda Amílcar de Araújo Falcão que a tramitação estabelecida pelo regime jurídico-formal das isenções para a exibição pelo contribuinte, de planos e comprovações, culmina com ato administrativo de reconhecimento a ser proferido em certo prazo, sob pena de o silêncio valer por ato de provimento favorável".

Mesmo porque, acrescenta ele, essa 'conditio iuris' não tem qualquer conteúdo negocial e destina-se tão somente à constatação e declaração do direito à isenção.

De toda forma, explícito ou tácito, o despacho homologatório de isenção subjetiva não gera direitos adquiridos (art. 155 e 179 § 2º), o que, aliás, afasta da discussão a negativa de fé Pública a documento de autoridade municipal, que alguns pretendiam ver na eventualidade de exigência de comprovação dos requisitos da isenção.

Aliás, importa lembrar também que o parágrafo único do artigo 175 do CTN não exclui o cumprimento de obrigações acessórias consequentes do crédito tributário excluído por isenção. No caso, pode-se afirmar que, determinando à pessoa beneficiária da isenção a prática de prestações acessórias, o DL 1944 de 1982 e a Portaria MF 125/82 objetivaram que ele comprovasse - sob sua responsabilidade, evidentemente - as condições de legitimação do direito à isenção. Por certo que o cumprimento e a validade das obrigações acessórias poderão, a todo tempo, ser objeto de verificação pelas autoridades fiscais."

Quanto ao que seria o mérito da decisão recorrida, devo dizer que não me convenceram, em absoluto as razões do contribuinte.

Era condição indispensável que o sujeito de isen-

Qu. 7. B

Acórdão nº-CSRF/02-0.248

ção estivesse em exercício "comprovadamente" (Port. MF 127/82) da atividade de condutor autônomo de passageiros na data de vigência do DL 1944, de 15-06-82, e isso, a meu ver, não ficou claro.

O que o contribuinte provou foi que possuía automóveis de aluguel, mas não necessariamente o exercício da profissão, o que, aliás, a fiscalização chega a colocar em cheque (sem qualquer contestação de sua parte) ante: as outras atividades demonstradas (fazendeiro) e até mesmo ante sua razoável situação patrimonial.

Entretanto o que pesa a seu despacho são justamente os documentos com que tenta provar o exercício da atividade: o relativo à inscrição como contribuinte de Imposto Sobre Serviços e do respectivo pagamento. Parece claro que, editado o Decreto-lei instituído de isenção, o contribuinte vislumbrou a possibilidade de dele se beneficiar, uma vez que fora inscrito e contribuinte há muitos anos antes (nos autos, consta a prova de pagamento relativo ao último trimestre de 1974) e possuía em seu nome automóvel de aluguel. Assim, tratou de revigorar sua inscrição - que recebeu novo número - e de pagar o tributo municipal.

Notável é a evidência de que pagou apenas os dois últimos trimestres de 1982, posteriormente, portanto, à expedição do DL 1944. O pagamento relativo aos dois primeiros trimestres somente foi efetivado em 1985, após solicitado pelo órgão preparador.

Remarque-se, ainda, que a autoridade fiscal ofereceu ao contribuinte oportunidade de complementar as provas a seu favor (ver intimação de fls. 56), sem que disso resultasse melhoria de sua situação no processo.

Em conclusão: como estou convencido de que houve evidente intuito de simulação, com o claro objetivo de beneficiar-

Two handwritten signatures in black ink. The first signature on the left is stylized and appears to be 'L. A.'. The second signature on the right is also stylized and appears to be 'G. B.'.

Acórdão nº-CSRF/02-0.248

-se da isenção, deixo de propor a relevação de penalidade (CTN, art. 155, alínea II).

Assim, voto pelo provimento do Recurso Especial.

7

Brasília-DF, em 21 de agosto de 1987.


ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - RELATOR DESIGNADO

V O T O V E N C I D O

Conselheiro SEBASTIÃO BORGES TAQUARY, Relator

Data venia, do ilustre procurador da Fazenda Nacional, signatário do recurso especial, de fls. 91/92, ficou provado, quantum satis nos autos, que o sujeito passivo provou ser taxista, desde 1973 e que o era em 16.06.82. Provou-se, ainda, que ele além de ser possuidor de três veículos de aluguel (táxi), desde 1973, neles trabalhava como motorista. 

E o fato de o taxista exercer outra atividade, como é o caso do Autuado-sujeito passivo, não o afasta da isenção de que trata o Decreto-lei nº 1.944/82, porque, nesse Diploma legal, não se cogitou de inserir esse fato como restrição ao benefício isenci onal.

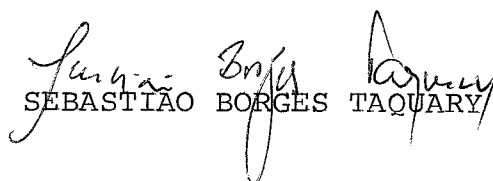
Também, o fato de o taxista pagar, com atraso, seus encargos legais (ISSQ etc) não o inibe da isenção, à minguia de previsão legal, desde que satisfeitos os requisitos daquele Decreto-lei e da Portaria MF nº 127/82.

E esses requisitos, venia concessa, estão nos autos: a) - de fato, das declarações de rendas do autuado constam as de alugueres e de pecuarista, mas também constam as de taxista (fls. 08/33 e 42/43); b) - teve três veículos matriculados como táxis, no órgão competente, desde 1973 (fls. 53); c) - a ficha pron-tuário do veículo, de fls. 78, esclarece que o Autuado-sujeito pas-sivo teve e manteve as licenças para aqueles seus três veículos-táxis, desde 1972 até 1982, e, finalmente, d) - a certidão de fls. 100 não foi infirmada pela autorizante fiscal processante da autua-ção. 



Isto posto e considerando tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao recurso especial, para confirmar o acórdão recorrido, por ser a decisão que, no caso, realiza a Justiça.

Brasília-DF, em 21 de agosto de 1987.


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY - RELATOR VENCIDO

7/LS