



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

214

2.º	PUBL. ADO NO D. O. U.
C	De 06 / 08 / 97
C	td
	h.u.rica

**Processo** : 13921.000246/94-21

**Sessão** : 20 de março de 1996

**Acórdão** : 202-08.354

**Recurso** : 98.109

**Recorrente** : VALDEVINO BONETTI

**Recorrida** : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

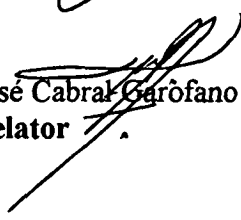
**IPI - ISENÇÃO PARA CARRO A ÁLCOOL (TÁXI) - O descumprimento de preceito isentivo, durante o período determinado pela lei concessiva, enseja a perda do benefício fiscal e conseqüente exigência do imposto exonerado, acrescido dos consectários legais, calculados a partir do fato gerador (Lei nº 8.199/91 e IN/SRF n. 57/91). Contrato de Arrendamento particular é vestimenta do guarda-roupa do Direito Civil e não pode ser arguído em benefício do contribuinte, se o mesmo foi utilizado como abuso de forma para fruição indevida do tributo exonerado. **Recurso negado.****

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **VALDEVINO BONETTI.**

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de março de 1996

  
Helvio Escovedo Barcellos  
Presidente

  
José Cabral Garófano  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Antonio Sinhiti Myasava.

jm/ja-hr/gb



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13921.000246/94-21  
**Acórdão** : 202-08.354

**Recurso** : 98.109  
**Recorrente** : VALDEVINO BONETTI

## RELATÓRIO

Por objetividade e economia processual, adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida (fls. 27/30):

“Trata o presente processo de Auto de Infração sobre o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, que exige do contribuinte acima identificado o crédito tributário no valor de 2.591,01 UFIR a título de imposto, multa de ofício de 2.591,01 UFIR e juros de mora de 647,75 UFIR.

A infração é decorrente da perda do direito a isenção do imposto (IPI) na aquisição de veículo para utilização como táxi, pelo fato de venda antes de três anos contados da aquisição ( art. 6º da Lei 8.199, de 28/06/91; art. 9º do Decreto Nº 458/92 e artigo 21 da Lei Nº 4.502/64 consolidado no RIPI, artigo 59, aprovado pelo Decreto Nº 87.981/82).

Inconformado com o lançamento, o atuado apresenta impugnação tempestiva, às fls. 17 a 24, cujo teor fático e de direito pode ser assim sintetizado:

- que por problemas de saúde, fez um contrato particular de arrendamento (aluguel) do seu automóvel marca Volkswagen, tipo Gol, ano de fabricação 1991, cor azul, placas ADB 7631, chassi 9BWZZZ30ZNT097213, e que o referido arrendamento foi pelo prazo de dois anos.

- esclarece que em virtude de seu estado de saúde, se não efetuasse o aluguel, seguramente teria perdido o veículo, uma vez que o “táxi” fora financiado pela Caixa Econômica Federal, em dois anos, ou seja vinte e quatro prestações mensais.

- afirma que sobre o referido veículo constava um seguro, cujo valor estava em Cr\$ 1.556.116,91 em outubro de 1993, quando o mesmo sofreu incêndio com conseqüente perda total.

- que devia junto à Caixa Econômica Federal, a quantia de Cr\$ 884.267,61, cujo montante foi inteiramente abatido do valor do seguro.



**Processo** : 13921.000246/94-21  
**Acórdão** : 202-08.354

- entende que o contrato particular de arrendamento demonstra que a operação foi realizada estritamente dentro da lei.

- ressalta que em 30-08-1994, prestou esclarecimento sobre o arrendamento do seu veículo, e acreditava que o problema estava suficientemente justificado, uma vez que houve uma locação de veículo por problemas médicos e de saúde e não houve venda.

- procura comprovar o precário estado de sua saúde mediante juntada de atestado médico, destacando que foi inclusive submetido a uma intervenção cirúrgica.

- relata que atravessa dificuldades financeiras e que não conseguiu se recuperar de seus problemas de saúde, e pergunta o que deveria fazer, a não locar o automóvel, de que que não podia trabalhar e não podia igualmente vendê-lo, tendo em vista os benefícios fiscais.

- atribui ao locador Angelino Possamai, a responsabilidade pelo fato do veículo ter saído de Francisco Beltrão e região.”

Os fundamentos denegatórios da decisão recorrida são no sentido de que a Lei nº 8.199/91 destinou o benefício da isenção do IPI àqueles que utilizassem o veículo como automóvel de aluguel ( táxi ), não podendo o mesmo ser alienado antes de três anos após a aquisição. Diz que não bastasse a locação ao Sr. Angelino Possamai --- através de contrato particular de arrendamento --- o beneficiado autorizou sua transferência a Hilário Donadel.

A hipótese de locação não está contemplada como possibilidade de dispensa do tributo, inexistindo qualquer ato da administração que a autorize. Diz que o contribuinte poderia até vender o veículo, no intervalo de tempo de três anos após a aquisição do mesmo, desde que devidamente autorizado pela Delegacia da Receita Federal em Cascavel/PR, caso restasse comprovado que a transferência havia se dado com atendimento da Lei e item 11 da Instrução Normativa n. 57, de 26.08.91, do então Diretor do Departamento da Receita Federal.

Independentemente dos problemas de saúde e dificuldades financeiras, quer pela locação, quer pela alienação, ocorreu a perda do benefício de isenção IPI, vez que não ficou comprovado que as duas pessoas mencionadas preenchiam as condições de isenção para receber o veículo do contribuinte. e, ainda, se o veículo continuou a prestar serviço de táxi.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13921.000246/94-21**  
**Acórdão : 202-08.354**

Em suas razões de recurso, interposto tempestivamente conforme esclarecido pela realização da Diligência n. 202-01.735, de 17.10.95, o apelante repisa argumentos já oferecidos na petição impugnativa, ora aduzindo que não há previsão legal que o proíba de arrear o veículo, porquanto "ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão por força de lei.". Aqui reside o ponto nevrálgico da questão.

Em momento algum o recorrente tentou burlar o Fisco, vez que estava impossibilitado de realizar o trabalho --- motorista de táxi --- por motivo de saúde e o arrendamento ao Sr. Angelino Possamai deu-se para não perder o seu direito à isenção. Sob este prisma deverá julgar o Conselho de Contribuintes, isto é, se arrendamento ou locação significa venda ou alienação.

Ao final, assevera não conhecer o Sr. Hilário Donadel e nunca teve qualquer transação ou negócio com o mesmo, pelo que contesta os Documentos de fls. 19/20, não sendo verdadeiras as alegações lá consignadas. Este senhor pretendia, tão-somente, receber o seguro pago pela Caixa Econômica Federal pelo sinistro do veículo. Se o débito era do recorrente, este recebeu o seguro, liquidou a dívida e recebeu a diferença.

É o relatório.



Processo : 13921.000246/94-21  
Acórdão : 202-08.354

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

Sobre o instituto das isenções tributárias, em nossos dias, estas são concedidas pelo poder tributante, atendendo, primária e diretamente, ao interesse público e, por fim, aos dos particulares; até nas isenções subjetivas prevalece o primeiro como condição legitimadora.

A lei que concede isenção subjetiva visa direta e imediatamente as pessoas e indiretamente aos bens, atos, fatos, ou situações, que na inocorrência, haveria sujeição ao tributo, porque a norma jurídica é ditada em função das condições valorativas de natureza pessoal. A isenção é concedida *intuitu personae*.

Então, em resumo, o preceito isentivo foi dirigido, no caso sob exame, aos proprietários de veículos que exerciam atividade de motorista ou a quem os substituíssem na atividade, os quais são concessionários de serviços públicos --- prestam serviços à coletividade --- por ato concessório do Poder Público.

O Auditor da Fazenda Nacional trouxe aos autos cópia do documento **AUTORIZAÇÃO PARA TRANSFERÊNCIA DE VEÍCULO** para o Sr. Hilário Donadel, com destino exclusivo para o DETRAN e, ainda, embora a firma do apelante tenha sido reconhecida em 26.10.94, a dita autorização, conforme o mesmo documento, está datada de 29.10.93 (fls.05). Por seu turno, junto à petição impugnativa, o sujeito passivo fez prova do **CONTRATO PARTICULAR DE ARRENDAMENTO** do veículo, através de cópia, ao Sr. Angelino Possamai, datado de 31.08.93, contudo sem reconhecimento de firma dos contratantes (fls. 22).

Aqui reside o ponto nodal da questão: que é perquirir se o recorrente perdeu ou manteve o benefício da isenção --- após 29.10.93, data do preenchimento do documento dirigido ao DETRAN ou pelo arrendamento do veículo em 31.08.93 --- ou ainda se, perdendo-a, readquiriu-a quando do recebimento do seguro pelo sinistro do veículo, por ser reconhecido como proprietário do mesmo junto à Caixa Econômica Federal.

Vamos nos socorrer da doutrina para verificar a extensão da perda da isenção e como é tratada pelo ilustre tributarista JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES:

“... Diversamente, a perda consiste na circunstância de uma determinada pessoa, até então isenta, ser excluída do gozo ou desfrute da isenção. O cancelamento *ex vi legis* do gozo da isença para certas pessoas que dela se vinham beneficiando caracteriza, assim, o fenômeno da perda da isenção, o qual afeta conseqüentemente apenas o desfrute desses benefícios pelo contribuinte. Enquanto a extinção pode afetar qualquer das classes de isenções, a perda apenas as subjetivas.



Processo : 13921.000246/94-21  
Acórdão : 202-08.354

(...)

A perda da isenção pode decorrer das seguintes causas:

1ª) desaparecimento das circunstâncias que legitimam o desfrute da isenção;

2ª) caducidade dos prazos concedidos para solicitar a renovação da isenção, quando este requisito for necessário, transcorrido um período de tempo, para prosseguir o desfrute;

3ª) infração dos deveres impostos ao beneficiário, quando a perda da isenção for, nessa hipótese, a sanção legal prevista (grifos na transcrição).

O benefício da isenção deve atender a condições inelásticas para sua concessão e manutenção, isto é, ela é continua no tempo determinado pela lei e não suporta segmentação, lapsos de tempo do mesmo. Não pode haver perda e recuperação da mesma isenção.

Sendo a isenção uma das formas de exclusão do crédito tributário, deve-se ter sempre em conta o disposto no § 2º do artigo 179 do CTN, como princípio geral de Direito Tributário.

A apelante destina à lide argumentos fortes e inteligentes sobre aplicação de vários institutos da Lei Civil, contudo o deslinde da matéria está submisso à autonomia da lei tributária.

Os princípios gerais de direito privado, tendo sido excluídos do rol do artigo 108 do CTN, tiveram ainda mais restringida sua área de atuação pelo disposto no artigo 109 que dispõe que os mesmos só podem ser utilizados para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance dos institutos do direito privado, interditando-se qualquer ingerência quanto aos efeitos tributários daí oriundos. A manifestação autonômica do direito tributário aí se extrema, pois, repele a aplicação dos princípios gerais do direito privado aos efeitos tributários de seus próprios institutos.

Quando o privado tem por campo de disciplina a validade jurídica dos atos, o tributário exaure-se com a investigação de seu conteúdo econômico.

Para José Washington Coelho:



Processo : 13921.000246/94-21  
Acórdão : 202-08.354

“No campo fiscal, a interpretação econômica desfruta de posição singular.

Uma das causas que tem impulsionado a edificação da autonomia do direito tributário é a necessidade de combate ao chamado abuso de formas jurídicas do direito privado.

Tanto mais viva o direito tributário de empréstimos de formas e conceitos do “jus comune”, maior a possibilidade de defasagem entre suas exata objetivação (“in hipotesy”) e a realização (“in concreto”).

A área das manipulações ao alcance do contribuinte é servida, sobretudo, pela incoincidência entre os endereços do direito comum --- que é a validade jurídica dos atos --- e do direito fiscal --- que é conteúdo econômico da operação.

Se, para a realização do negócio fôr tomada, do guarda-roupa do direito civil, vestimenta que, apesar de adequação sob o prisma exclusivamente jurídico, se revela inábil ( distorsiva ) para assegurar o fim objetivado pelo direito fiscal, permitindo fuga do campo de incidência de imposto ( evasão ), teremos aí configurado o abuso de forma ( o disposto no art. 109 tem por fim coibi-lo ).

Para maior clareza, figuremos um exemplo.

Uma certa época, visando a evitar o pagamento do imposto sobre rendimentos provenientes de locação de bens imóveis, multiplicaram-se os contratos de mútuo.

A lei não se opõe à realização desse tipo de contrato, que é expressamente admitido pelo Código Civil.

Entretando, o conjunto de circunstâncias e qualificações da operação evidenciava que a forma jurídica utilizada, antes de traduzir a realidade econômica sob sua regência, subvertia-a, para o fim de ensejar a evasão. A forma jurídica, não obstante lícita, estava sendo utilizada como instrumento de desvio da realidade econômica, de modo a assegurar que esta não produzisse os normais efeitos determinados pela lei fiscal.

Delineado tal quadro, faculta-se ao aplicador da lei reimplantar a fidelidade da forma ao fundo, através de interpretação edificada à jusante do espírito do sistema, marginalizado o entendimento advindo da exegese literal.



Processo : 13921.000246/94-21  
Acórdão : 202-08.354

Impõe-se esclarecer que a interpretação econômica só exhibe legitimidade quando o benefício obtido pelo contribuinte constitui evasão. Esta resulta da utilização de forma jurídica anormal ou atípica, inadequada por força de distorção, para reger a espécie segundo os ditames da lei tributária". (grifos na transcrição). (Código Tributário Nacional Interpretado, págs. 103/104).

O trecho acima transcrito espelha o entendimento doutrinário de que o contribuinte se serve de institutos do direito civil, perfeitamente válidos para o direito privado, para burlar normas de direito público, o que é defeso em lei pelo fato destas serem de observância compulsória e aquelas dependem da vontade das partes.

É o que julgo haver ocorrido no caso sob exame.

Quanto ao contrato de arrendamento, até que assistiria razão ao apelante, desde que, comprovasse a real utilização do veículo como automóvel de aluguel e o condutor preenchesse os requisitos formais exigidos pela lei, para habilitação e ocupação do automóvel. E ainda, pelo fato de o Contrato de Arrendamento ser instituto do Direito Civil, pactuado a título oneroso, deveria o contribuinte comprovar via Declaração de Imposto de Renda - Pessoa Física, que efetivamente recebeu do arrendatário os valores constantes do ajuste e, oferecesse à tributação tais rendimentos advindos do dito arrendamento, mesmo que correspondessem, tão-somente, às prestações mensais que ficaram por conta daquele.

"Quem nada prova é porque nada tem. Não provar corresponde ao que não existe" (MASCARO).

Por fim, quanto ao fato de o contribuinte passar por dificuldades financeiras e problemas de saúde pessoal, para o Direito Tributário, mais do que todos, prevalece a máxima: "ALLE SIND VERANTWORTLICH GEGEN DEM GESETZ", que no nosso vernáculo corresponde: "Todos são responsáveis perante lei."

São estas razões de decidir que me levam a votar no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de março de 1996

  
JOSÉ CABRAL GAROFANO