



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 09 / 06 / 2000
C	<i>St</i>
	Rubrica

432

Processo : 10805.000478/92-47
Acórdão : 202-11.791

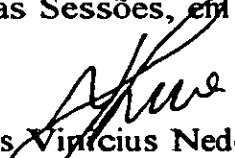
Sessão : 26 de janeiro de 2000
Recurso : 104.810
Recorrente : AUTOLATINA BRASIL S/A
Recorrida : DRF em Santo André - SP

PIS - FATURAMENTO - BASE DE CÁLCULO - DESCONTOS INCONDICIONAIS - Desconto concedido por montadora de veículos automotores às concessionárias, para a constituição de fundo de capital em sociedade em conta de participação, não compõe a base de cálculo da contribuição. Para efeito de incidência da contribuição, não integram o valor do faturamento os descontos incondicionais constantes das notas fiscais de venda.
Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
AUTOLATINA BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Esteve presente o patrono da recorrente Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helvio Escovedo Barcellos.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2000


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo e Ricardo Leite Rodrigues.

cl/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

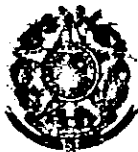
Processo : 10805.000478/92-47
 Acórdão : 202-11.791
 Recurso : 104.810
 Recorrente : AUTOLATINA BRASIL S/A

RELATÓRIO

Contra a empresa, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o PIS sobre o faturamento, sob a alegação de ter deixado de incluir na base de cálculo os descontos condicionais concedidos.

Por bem expor a matéria, transcrevo a seguir a síntese elaborada pela autoridade singular, às fls. 376/378:

- 1 *A empresa AUTOLATINA BRASIL S.A., acima identificada, foi notificada pela via do AUTO DE INFRAÇÃO de fls. 284, a recolher aos cofres públicos a importância representada por 6.023,14 UFIR (seis mil e vinte e três Unidades Fiscais de Referência e quatorze centésimos) compreensiva da contribuição instituída pela Lei Complementar nº 7, de 1970 - Pis s/Faturamento - (1.145,35 UFIR) + juros de mora (462,25 UFIR) + multa "ex officio" passível de redução (572,67 UFIR) + taxa referencial diária - TRD acumulada (3.842,87 UFIR), tudo calculado até o dia 24 de janeiro de 1992.*
- 2 *Segundo a fiscalização, a Autuada, sem o respectivo amparo legal, exclua da base de cálculo da contribuição, o valor dos descontos que concederá às suas Revendedoras nos meses de FEVEREIRO e MARÇO de 1987, indicados das notas fiscais com a expressão "JÁ DESCONTADO". Os autuantes concluíram pela condicionada contribuição devida, tudo como se acha consignado nos "Termos de Verificação e de Constatação Fiscal" e Anexos - Fls. 258 a 281. Foram elaborados ainda o "Demonstrativo de Apuração..." - fls. 282 e o "Demonstrativo de Multa e juros de Mora..." - fls. 283.*
- 3 *No enquadramento legal da infração apontada, foram invocados: o artigo 3º alínea "b" da Lei Complementar nº 7, de 1970; artigo 7º e seus parágrafos do Regulamento anexo à Resolução Bacen nº 174, de 1971; artigo 1º parágrafo único da Lei Complementar nº 17, de 1973 e item I da Resolução BACEN nº 482, de 1978. Consta que a partir de 1º de janeiro de*



Processo : 10805.000478/92-47
Acórdão : 202-11.791

1991 a empresa passou a ter o CGC nº 59.104.422/0057-04 sob a razão social AUTOLATINA BRASIL S.A.

4 *Inconformada, a Autuada se insurge contra o lançamento, impugnando-o, alinhando suas razões de defesa nos termos que se seguem, em síntese (documento de fls. 287 a 339):*

4.1 - *Preliminarmente, diz a Impugnante que a exigência fiscal, que contesta, é reflexo do Auto de Infração do IPI lavrado contra si em 27 de janeiro de 1992 e, por essa razão, faz por integrar à estas, as razões de defesa oferecidas em relação àquela autuação (IPI).*

4.2 - *Referindo-se à reflexividade, continência e conexidade que alega estarem configuradas entre os Autos citados, requer a reunião dos processos para que sejam simultaneamente decididos.*

4.3 - *No mérito, ressalta que, por força da "Convenção sobre o Sistema de Comercialização de Veículos" que mantinha ou mantém com suas Distribuidoras, os descontos que a elas concedera não foram condicionais, pois não se subordinavam a eventos futuros e incertos e que, muito ao contrário do que entendeu a fiscalização, afirma serem descontos contratuais, legais, puros e simples e, portanto, incondicionais, que não se incluem na base de cálculo do IPI e do PIS/Faturamento.*

4.4 - *Acompanha a peça impugnatória, cópia da contestação oferecida em relação à autuação do IPI consubstanciada no Processo nº 10805.000476/92-11, Docs. de fls. 293/339.*

5 *Ouvimos os Autuantes acerca das razões opostas pela Impugnante, estes contraditaram-se e ratificaram os termos da exigência inicial, como segue, em síntese (documentos de fls. 341/353):*

5.1 - *Dizem os Autuantes não existir a aludida natureza reflexiva no lançamento. Esclarecem que o IPI e o PIS são tributos distintos e apenas são coincidentes as provas utilizadas na fundamentação de um e outro lançamento que, por serem independentes, devem ser julgados isoladamente.*



Processo : 10805.000478/92-47
Acórdão : 202-11.791

5.2 - *Afirmam que a base de cálculo do PIS/Faturamento e a receita bruta, como tal definida no artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 e na Resolução BACEN nº 482, de 1978, que transcrevem.*

5.3 - *Quanto à condicionalidade ou não dos descontos em função da futuridade e incerteza da ocorrência do evento comercial, os Auditores trazem aos autos os mesmos argumentos expedidos com relação à autuação de que trata o Processo referido no item 4.4 anterior.*

5.4 - *Por fim, propõem a manutenção integral do lançamento.*

6 - *O Setor incumbido do preparo do julgamento juntou aos autos cópia da Decisão nº 037/92 proferida no Processo citado, segundo a qual concluiu-se pela condicionalidade dos descontos concedidos. Docs. de fls. 355/372. "*

A autoridade singular, através da Decisão nº 075/93, manifestou-se pela procedência do lançamento, cuja ementa está assim redigida:

"PIS/Faturamento - Programa de Integração Social BASE DE CÁLCULO - FEVEREIRO E MARÇO DE 1987.

- O valor dos descontos condicional ou incondicionalmente concedidos, integra a Receita Bruta para fins de apuração da contribuição instituída pela Lei Complementar nº 7, de 1970, observadas as disposições da Res. BACEN nº 174/71, da NS CEF/PIS nº 02/71 e as do artigo 12 do DL. 1.598/77. As exclusões às quais se refere o artigo 18 do DL 2.397/87 estão autorizadas a partir de Janeiro de 1988.

Lançamento procedente."

Inconformada, apresenta recurso onde, em síntese, alega e esclarece que:

- Por força da convenção firmada entre a Recorrente e a ASSOBRV foi constituída uma sociedade em conta de participação, tendo como sócio ostensivo a Apolo Administradora de Bens S/C Ltda. e como sócios ocultos participantes os Distribuidores Volkswagen (concessionárias).

- Na mesma convenção ficou estabelecido que as concessionárias gozariam de um desconto no preço de aquisição dos veículos à Recorrente, cujo valor deveria ser destinado à integralização



Processo : 10805.000478/92-47

Acórdão : 202-11.791

daquele fundo, vale dizer, entrava a crédito da conta de capital de cada concessionário no Fundo Apolo (cláusula 3).

- Que segundo convencionado, quando a conta de capital do distribuidor (concessionária) atinge o valor de compra de um veículo, ele pode adquiri-lo à Recorrente, sendo o pagamento efetuado pela Apolo, gestora do fundo. Por outro lado e conforme consignado na Cláusula 3, item 3.1, se o valor da conta de capital do distribuidor exceder o montante da quota, poderá ser utilizado para outras finalidades.

- Aduz que, em termos simplificados, para um preço de tabela de 100 cruzeiros, a Recorrente vende à concessionária com desconto de 10 cruzeiros, que é transferido para uma sociedade em Conta de Participações – Fundo Apolo – da qual a montadora não é sócia, em conta corrente individualizada em nome e a crédito da concessionária. Quando a soma desses valores oriundos do desconto atinge o valor do preço de um veículo, a concessionária pode adquirir – exercendo assim sua atividade operacional típica – outro veículo à Recorrente, veículo este que é pago pela Apolo, com os recursos do capital da concessionária no Fundo. Ao total, nessa hipótese, a Recorrente vende 10 veículos a 90 cruzeiros cada, no total de 900 cruzeiros, computando e recolhendo integralmente a Contribuição ao PIS na ocorrência de cada fato-gerador. Nem o valor do desconto “já concedido” (conforme consta expressamente de todas as notas fiscais) integra o preço de cada operação, nem há qualquer pagamento antecipado em relação ao último veículo: o valor do desconto não fica com a Recorrente, que age apenas como mandatária, recolhendo seu valor à Sociedade em Conta de Participação, a crédito definitivo da conta de capital da concessionária no Fundo Apolo.

- Que o preço do veículo, valor real da operação, é, portanto, e utilizando o exemplo acima, 90 e não 100. Os restantes 10 tem origem em pacto bilateral antecedente, qual seja, a adesão do concessionário à convenção de marca e o contrato de concessão comercial firmado com a recorrente, através do qual a concessionária se obriga a efetuar verdadeiro depósito, para a finalidade expressa de aquisição de novos veículos da concedente.

- Que o objetivo característico do FUNDO APOLO é, de um lado, beneficiar a concessionária, capitalizando-a, através da obrigação a ela imputada de efetuar depósitos que possibilitam a aquisição de veículos sem financiamento e, de outro, garantir à concedente a ágil e eficaz distribuição e venda de seus produtos, com o fortalecimento de sua rede de distribuidores.

- Que por se tratar de condição negocial prévia, requisito da concessão comercial, a capitalização ao Fundo Apolo é de caráter geral (concedido por igual a todas as concessionárias), e não se vincula a qualquer fato exógeno à relação jurídica de concessão comercial, não podendo, pois, ser confundida com condição do desconto, a que se refere a legislação do IPI.



Processo : 10805.000478/92-47

Acórdão : 202-11.791

- Que é relevante anotar que o valor do desconto permanece sempre na titularidade da concessionária (em conta corrente individualizada) e não existe contraprestação contratual por esse desconto: a Recorrente não se titula a qualquer outro documento, qualquer dispositivo que permita a anulação retroativa do desconto, ou a cobrança de qualquer forma de compensação à concessionária.

- Que as penas previstas para a inadimplência de qualquer das regras que regem a participação da empresa como concessionária da Recorrente, são a interrupção, suspensão ou exclusão do "SISTEMA DE COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS", o que obviamente opera para fatos supervenientes, cabendo à concessionária, quando sai do Fundo Apolo, retirar o inteiro valor dos créditos remanescentes na sua conta de capital naquele Fundo, conforme explícitas cláusulas contratuais.

- Que a decisão singular não merece prosperar, eis que, em apertada síntese: - os descontos incondicionais não integram nem jamais integraram a base de cálculo da contribuição ao PIS; - todos os descontos concedidos e objeto da acusação fiscal foram incondicionais; - mesmo o valor do desconto concedido sob condição, hipótese diferente da aqui tratada, só integra o faturamento (e, pois, a base de cálculo da Contribuição ao PIS) se e quando o desconto se desconstitui pela ocorrência (ou não) do evento que subordina a condição.

Por último, quanto à incidência da TRD, aduz que a mesma não pode ser exigida a título de juros de mora, no período compreendido entre fevereiro e julho de 1991, pois apenas com a edição da Medida Provisória nº 298/91, de 29.07.91, é que referida taxa adquiriu esta natureza.

É o relatório.



Processo : 10805.000478/92-47

Acórdão : 202-11.791

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O cerne da questão é a seguinte: se os descontos tal como descritos nos autos, foram concedidos sob condição ou não, e outra, se podem ou não serem excluídos da base de cálculo do PIS. No meu entender, de acordo com as provas acostadas aos autos, os descontos não são condicionais. Da mesma forma entendeu a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes ao julgar o Recurso nº 90.923 (Acórdão nº 203-01.499), da lavra do ilustre Sérgio Afanasielf, processo de interesse da contribuinte, relativo ao IPI, o qual pela sua importância, reproduzo parcialmente as conclusões lá adotadas;

"No mérito, entendo que tem razão a recorrente.

O valor tributável do IPI, no caso dos produtos de que tratam os autos, é o preço da operação na saída do produto do estabelecimento industrial ou a ele equiparado (art. 63, RIFI/82). Não há, em toda a legislação do imposto, nenhum dispositivo que determine a exclusão, do valor tributável, dos descontos incondicionais. O parágrafo 3º do artigo 63 do RIFI/82, ao contrário, ordena a inclusão no preço da operação, em qualquer caso, dos descontos, abatimentos ou diferenças concedidos sob condição, como tal entendida a que subordina a sua efetivação a evento futuro e incerto. Dai não decorre, por exclusão, que qualquer parcela redutora do preço que preencha o pré-requisito de não sujeição a condição, conforme definida no texto legal, esteja por isso mesmo apta a desempenhar o papel de redutor do valor tributável do imposto. O preenchimento deste pré-requisito é necessário, mas não suficiente para autorizar que a parcela redutora do preço seja também redutora da base de cálculo do IPI.

Até o advento da Lei nº 7.798/89, a admissibilidade da redução do valor tributável pela concessão de desconto incondicional decorria do próprio artigo 63 do RIFI/82 (art. 14 da Lei nº 4.502/64), que estabelecia (como aliás, ainda estabelece) que constitui valor tributável dos produtos nacionais, o preço da operação de que decorrer o fato gerador.

Segundo a doutrina, a teoria contábil e a prática comercial, em virtude do caráter dos descontos incondicionais, o preço da operação não os inclui. É que o desconto, em geral, é a parcela deduzida de um valor principal ou de um montante, sendo a obrigação cumprida pelo valor líquido resultante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.000478/92-47

Acórdão : 202-11.791

Assim a natureza de qualquer desconto é a transferência gratuita, definitiva e irrecuperável de valor do credor ao devedor.

No caso dos descontos comerciais , ou incondicionais, a sua finalidade é o aumento de vendas, via redução de preço, de que são bons exemplos as "queimas", promoções e liquidações do comércio varejista. Nas empresas industriais o desconto comercial é concedido seletivamente, normalmente em virtude do volume de produto adquirido por certo cliente, ou na tentativa de formar ou consolidar clientela.

Assim sendo, somente os descontos que fossem concedidos de forma definitiva, implicando efetiva transferência de valor do vendedor ao adquirente, de modo irrecuperável e antes da ocorrência do fato gerador do tributo, poderiam ser abatidos do valor tributável e isso porque, nessa hipótese, integrariam a formação do preço da operação. Tratar-se-ia, no caso, de determinar o preço da operação, vale dizer, valor monetário atribuído aos produtos industrializados objeto do contrato de compra e venda, afastando de pronto qualquer avença entre as partes que representasse acerto de contas estranhas à operação, mediante a redução do preço dos produtos. Tais avenças diminuem o valor monetário atribuído aos produtos e constituem pagamento mediante redução de preço, frustrando a natureza do desconto que é a transferência gratuita de valor, definitiva e irrecuperavelmente, do credor ao devedor, e a sua finalidade, aumento de vendas mediante a redução de preço. Não são portanto, descontos, embora revestidos dessa aparência, mas pagamento, compensação ou transação, figuras jurídicas inteiramente diversas, sendo evidente que o preço da operação, na hipótese, teria de incluir os valores dele deduzidos por acordo estranho ao núcleo do contrato de compra e venda. Seria também o caso em que a diferença concedida no preço do produto visasse a remunerar a adquirente pela prestação de serviços à contribuinte, ou a compensar o adquirente pela realização de despesas em nome e à ordem do contribuinte. É de se realçar que é irrelevante, em tais casos, que a redução concedida a título de desconto esteja, ou não, subordinada à incerteza ou futuridade: será sempre inadmissível, porque se trata de outra figura, estranha ao puro contrato de compra e venda e embora revista a forma de desconto, não tem sua natureza e finalidade, não participando da formação do preço da operação, mas, pressupondo esse preço formado, destina parte dele ao acerto de outras contas.



Processo : 10805.000478/92-47
Acórdão : 202-11.791

No caso dos autos, não consta que tenha havido, em qualquer operação, a simulação de desconto, isto é, a concessão do desconto na nota fiscal, com a conseqüente recuperação da despesa através de outro mecanismo paralelo à operação, que ressarcisse o vendedor pelo valor do desconto concedido. Isto poderia ter ocorrido, por exemplo, através da cobrança da taxa de juro do financiamento com valor acima do valor de mercado, beneficiando o Fundo Apolo. No entanto, os autos sequer aventam essa hipótese. Aliás, os autores do feito entendem que houve o desconto; o que discordam é que tal desconto seja incondicional.

A argumentação para negar que o desconto seja incondicional se prende a que as notas fiscais destacam "Desconto para Pagamento à Vista" e que esse seria, obviamente, um desconto condicionando a pagamento a vista, portanto, do campo financeiro, sujeito à decisão futura e incerta implementação pelo adquirente do produto.

Pelo que foi dado constatar, não resta dúvida de que é assim. Acredito que os entendimentos prévios entre as partes contratantes, antes da concessão dos descontos, encerram apenas motivação - não condição - para a realização do negócio. Não vejo futuridade, ou incerteza: para facilitar a realização do negócio, a montadora concede desconto equivalente em valor ao que espera que venham ser o montante das despesas financeiras da concessionária durante o período em que o veículo adquirido esteja indisponível para revenda. Concedido o desconto, inexistente prova nos autos de que a concessionária possa lhe alterar o valor, ou que a montadora possa cancelar o benefício. Segundo os autos o valor assim estabelecido, estará constituído de forma irreversível, não sujeito a qualquer evento futuro ou incerto. O desconto não está sujeito às flutuações do prazo de entrega por evento superveniente no transporte do veículo vendido, nem a eventual inadimplência da concessionária, hipótese em que sobre o valor constante da duplicata correspondente incidem os ônus habituais do mercado financeiro, sem cancelamento do benefício concedido, não estando provado nos autos, que multa e juros moratórios tenham sido utilizados para camuflar o cancelamento ou a redução do desconto concedido.

Não entendo que seja razoável dizer que como os valores dos descontos representem parcela do ônus de terceiro assumido pela recorrente, não possam, por essa razão, ser admitidos como redutores da base de cálculo do IPI. Se ocorresse a situação inversa, se o adquirente dos produtos estivesse



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.000478/92-47
Acórdão : 202-11.791

de qualquer forma remunerando a recorrente, então seria o caso de se falar na inadmissibilidade de tal remuneração não estar incluída na base de cálculo do imposto. O que caracteriza o desconto é exatamente a transferência de riqueza do vendedor para o comprador, sem contrapartida ou compensação e esta é a hipótese na qual se encaixam os fatos descritos nos autos.

Esclareço que partilho do entendimento manifestado pelos autuantes e pelo julgador monocrático quanto à interpretação e integração do direito tributário. No meu entendimento, a licitude dos autos, do ponto de vista do direito privado, é irrelevante para a apreciação dos seus efeitos do ponto de vista do direito tributário. No entanto, não encontro nos autos ensejo para negar validade jurídica do ponto de vista do direito tributário a qualquer dos atos praticados pela recorrente. Pelo exposto, dou provimento ao recurso. "

Trata-se, portanto, de descontos definitivos, de natureza comercial, concedido na nota fiscal, que integram o patrimônio dos distribuidores, não existindo nos autos nenhuma indicação de estarem subordinados a alguma condição, aqui entendida nos termos do artigo 114 do Código Civil, ou seja, sujeitos a evento futuro e certo. Pelo contrário, foram acordados em contrato, para eventos certos e conhecidos. Assim, referidos descontos revestem-se das características de descontos incondicionais, eis que não subordinados a nenhum evento futuro e incerto que pudesse ser levado em conta de condição, não integrando, portanto, o valor do faturamento, para efeitos da base de cálculo do PIS.

Com estas considerações, dou provimento ao presente recurso.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2000


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ