



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 06 / 04 / 19 95
C	Rubrica 275

Processo nº 10805.000679/91-18


Sessão de : 23 de agosto de 1994 ACORDÃO Nº 203-01.653  
 Recurso nº: 89.843  
 Recorrente: VOLKSWAGEN DO BRASIL S/A  
 Recorrida : DRF em Santo André - SP

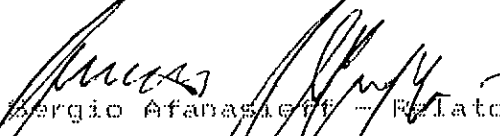
**IPI - BASE DE CALCULO** - O desconto concedido por montadora de veículos automotores às concessionárias, para a constituição de fundo de capital em sociedade em conta de participação, antes da vigência da Lei nº 7.798/89, não compõe a base de cálculo do imposto, pois não configura caso de desconto condicional. Recurso provido.

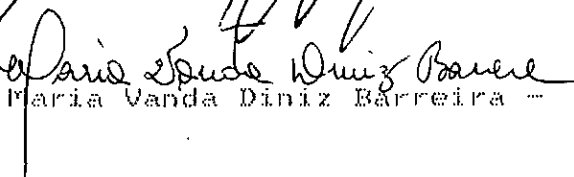
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VOLKSWAGEN DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Esteve presente o advogado da Recorrente Dr. Leonardo Lobo de Almeida. Ausentes os Conselheiros Mauro Wasilewski e Sebastião Borges Taquary.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1994.

  
 Osvaldo José de Souza - Presidente

  
 Sergio Afanasieff - Relator

  
 Maria Vanda Diniz Barreira - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 23 SET 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues, Maria Thereza Vasconcellos de Almeida, Tiberany Ferraz Dos Santos e Celso Angelo Lisboa Gallucci.

fclb/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10805.000679/91-18  
Recurso Nº: 89.843  
Acórdão Nº: 203-01.653  
Recorrente: VOLKSWAGEN DO BRASIL S/A

R E L A T Ó R I O

Contra a Empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 281, de 22.02.91, "Termo de Verificação e Constatação Fiscal" de fls. 260/262, em relação aos produtos de sua fabricação, veículos automotores das Posições 87.02.01.01, 87.02.01.03, 87.02.04.05 e 87.02.03.03 da TIPI/79, aos quais deu saída, com o valor tributável reduzido por desconto entendido pela fiscalização como "condicional" e, portanto, integrando a base de cálculo de incidência do IPI, de que resultou o crédito tributário constituído.

Impugnando o feito, às fls. 284 a 295, diz a Autuada, em suas razões, que:

- O Auto de Infração indicando violação ao período de apuração de janeiro/88 a junho/89, laborou em erro ao calcular o crédito tributário, compreensivo de imposto, correção monetária, juros e multa, como se a obrigação tributária tivesse vencimento nos últimos dias dos mencionados períodos, ou seja, em 31.01.88 e 30.06.89;

- Os veículos automóveis produzidos pela Impugnante são comercializados por meio de uma vasta Rede de Distribuidores em todo o território nacional, mediante Contratos de Concessão Comercial celebrados com cada Distribuidor, sob a égide da Lei nº 6.729, de 28.11.79, que disciplina a concessão comercial entre os produtores e distribuidores de veículos de via terrestre;

- Em cumprimento ao disposto nos Arts. 9º, 10 e 11 da Lei nº 6.729/79, a impugnante e a Associação Brasileira de Distribuidores Volkswagen - Assobrav, em 31.05.85, celebraram a "Convenção sobre o Sistema de Comercialização de Veículos", por prazo indeterminado, com o objeto de:

"fixar normas e procedimentos relativos à encomenda; ao faturamento; ao pagamento e à formação, operacionalização e manutenção do fundo de capitalização para a compra de veículos novos."

- O objeto da sociedade foi a criação do denominado "Fundo Apolo", ou seja, a "constituição e manutenção de um fundo de capital exclusivamente para pagamento à vista de veículos encomendados pelos Sócios Participantes à Volkswagen do Brasil S.A.";



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10805.000679/91-18

Acórdão nº 203-01.653

- A viabilização do Fundo Apolo, que é um fundo de capital pertencente exclusivamente aos Distribuidores Comerciais e que é administrado pelo sócio ostensivo, de acordo com a Norma nº 4 (Bonificações) do Anexo J (Normas de Procedimento), se deu mediante descontos concedidos pela Impugnante nas notas fiscais de vendas de veículos (de até 3% ou até 4%, em função de fatores de volume, formalidades financeiras, desempenho, etc.), calculados sobre os seus preços públicos de venda a consumidores;

- A sistemática de funcionamento da Sociedade em Conta de Participação (Fundo Apolo) e dos Descontos pode ser assim sintetizada:

a) A Impugnante concede ao Distribuidor Comercial um desconto na nota fiscal (com a expressão "já descontado"), calculado sobre o preço de venda;

b) O Distribuidor Comercial, a par do pagamento do valor total da nota fiscal, remete o valor correspondente ao desconto concedido pela Impugnante, o qual é transferido à crédito de sua conta de capital no Fundo Apolo;

c) Quando a conta de capital do Distribuidor atinge o valor de compra de um veículo, pode ele adquirir um veículo da Impugnante, cujo pagamento é feito a esta pela Apolo - Administradora de Bens S/C Ltda., que é a gestora do Fundo Apolo;

d) Adquirido o veículo pelo meio supra exposto e após vendê-lo a consumidor, o Distribuidor, dentro do prazo convencionado e a fim de dar continuidade ao sistema, fica obrigado a repor ao Fundo Apolo o valor de que era credor junto ao mesmo e que lhe permitiu com seus próprios recursos pagar o veículo.;

- A propósito, as anexas Notas Fiscais-Faturas ngs 622796, 622798, 689973 e 738657, bem esclarecem a sistemática de funcionamento do Fundo Apolo e dos descontos aqui tratados (Docs. 5, 6 e 7);

Trata-se, pois, de descontos contratuais e legais, representativos de ônus da Impugnante, e cujos valores correspondentes foram depositados pelos Distribuidores Comerciais a crédito de suas respectivas contas de capital na sociedade em conta de participação (Fundo Apolo), para utilização na compra de veículos novos da Impugnante;

- Da Condição: Definição e Elementos:

- O nosso Código Civil, em seu Art. 114, assim define a condição:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10805.000679/91-18  
Acórdão nº 203-01.653

"Art. 114 - Considera-se condição a cláusula que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto".

Nessa definição, de forma taxativa, estão elencados os dois elementos conceituais da condição: a futuridade e a incerteza do evento;

- Muito ao contrário, de forma incontestável, foram descontos puros e simples, visto que relacionados a fatos passados e a fatos certos:

- Com fulcro no art. 16, Inc. IV e 17 do Decreto nº 70.235/72, requer a Impugnante a realização de prova pericial para, por todos os meios de prova admitidos, elucidar a questão fática decorrente da Convenção sobre o Sistema de Comercialização de Veículos, de forma a fornecer ao Nobre Julgador Tributário os necessários elementos jurídicos que lhe permitam reconhecer, ao final, que os descontos concedidos pela Impugnante foram contratuais, legais, puros e simples e, portanto, incondicionais, que não se incluem na base de cálculo do I.P.I.;

- face todo o exposto, o que mais consta dos autos e invocando os doutos suplementos jurídicos do Nobre Julgador, pede e confia a Impugnante que estas razões de Impugnação sejam conhecidas para, preliminarmente, sanar as incorreções dos cálculos do crédito tributário e, no mérito, providas integralmente para declarar a improcedência do Auto de Infração do I.P.I., de 22.02.91;

- pede, por fim, a improcedência do auto.

A Informação Fiscal segue fazendo minuciosa análise das operações realizadas pela impugnante, particularmente quanto à natureza condicional dos descontos concedidos nos termos em que leio para este plenário, às fls. 334/339.

A Autoridade de primeira instância julgou a ação fiscal procedente em decisão assim ementada:

"IEI - Imposto sobre Produtos Industrializados

- Quando apurado em procedimento de ofício, o débito do imposto que o contribuinte deixou de lançar ou o fez com insuficiência, tem o seu prazo de vencimento determinado segundo as normas do processo fiscal.

- Os descontos concedidos pela autuada (VWB), cujos valores as concessionárias - adquirentes se



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10805.000679/91-18  
Acórdão nº 203-01.653

obrigaram a restituir, para que fossem levados a crédito de suas respectivas contas no "Fundo de Capitalização - Apolo", instituído pela "Convenção" e administrado pela própria Concedente (VWB), por si só já se configuram como condicionais. Além do mais, para que se tornassem eficazes, seus efeitos estavam subordinados à ocorrência de eventos futuros e incertos e, como tal, haveria de integrar a base de cálculo impositivo do imposto. Infringidos os artigos 62, 63 II parágrafo 3º e 107 II do RIR/82 (Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982).  
-Ação fiscal procedente."

Irresignada com a decisão singular, a ora Recorrente vem dela recorrer, às fls. 362/382, dizendo em resumo em suas razões, que:

a) não foram considerados pela fiscalização, quando calculou o vencimento da obrigação que entende devida, os prazos para pagamento assinados para os produtos da recorrente;

b) a par da discussão quanto a serem ou não os descontos praticados condicionais, a questão encerra fato que exige a produção de prova pericial, tal como requerida na peça impugnatória, nos termos do Decreto nº 70.235/72 e que não foi atendida pela decisão recorrida;

c) houve, portanto, violação ao princípio constitucional de garantia da ampla defesa, o que macula a decisão de nulidade, em face, ainda, do inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, como têm decidido, administrativamente, os Conselhos;

d) reforça tudo quanto já alegara na fase impugnatória e insiste em que os descontos que pratica são pré-ajustados, contratuais e incondicionais, concedidos a todos os distribuidores nos termos da convenção de marca; e

e) resume seus argumentos, afirmando: "os descontos concedidos pela Recorrente foram descontos contratuais, puros e simples e incondicionais, que não se incluem na base de cálculo, do IPI".

Ao final, pede que o recurso seja provido no mérito, ou que, preliminarmente, sejam sanadas as incorreções dos cálculos do crédito tributário e declarada a nulidade da decisão de primeira instância..

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10805.000679/91-18  
Acórdão nº 203-01.653

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERGIO AFANASIEFF

Acompanho a pacífica e consolidada jurisprudência deste Colegiado, quanto à preliminar de descon sideração dos prazos para pagamento dado aos produtos da Recorrente. Entendo, assim, que, no caso de lançamento de ofício, em face da omissão da Contribuinte, observam-se as normas do processo fiscal, não sendo considerados prazos legais por vencer. Nego provimento a essa preliminar.

Nego também provimento à preliminar que argúi a nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, caracterizado pela negativa de concessão de realização de perícia. Vejo claramente nos autos que tal procedimento teria sido expediente meramente protelatório do desenlace do processo, em nada contribuindo para a adequada formação de juízo. Ademais, quer me parecer que o deferimento do pedido de realização de diligência ou perícia, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, é ato discricionário da autoridade preparadora que providenciará a sua realização quando entender necessária, "indeferindo aos que considerar prescindíveis ou impraticáveis". Como do ato que indeferiu o pedido de perícia, não decorreu prejuízo à parte passiva, prejuízo indemonstrado no recurso voluntário, não vejo cerceado o seu direito de defesa, nem eivada de nulidade a decisão recorrida.

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. Daí 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10805.000679/91-18

Acórdão nº 203-01.653

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. E 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. 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 ao contribuinte, ou a compensar o adquirente pela realização de despesas em nome e à ordem do contribuinte. E de se realçar que é irrelevante, em tais casos, que a redução concedida a título de desconto esteja, ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 10805.000679/91-18

Acórdão nº 203-01.653

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.

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 condicionado a pagamento à 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 venha 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10805.000679/91-18  
Acórdão nº 203-01.653

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 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.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1994.

  
SERGIO AFANASIEFF