



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 19/07/1993
C	Rubrica

Processo nº 10.805-002.042/90-21

Sessão de : 10 de junho de 1992
Recurso nº: 87.369
Recorrente: FORD BRASIL S/A.
Recorrida : DRF EM SANTO ANDRE - SP

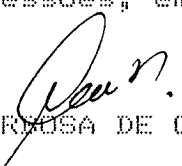
ACORDÃO Nº 201-68.159

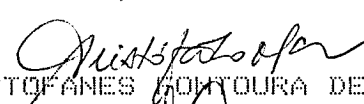
IPI - São condicionais os descontos concedidos para pagamento à vista, que tenham também como objetivo compensar encargos de financiamento obtido pelo adquirente junto a entidade financeira da qual participe o vendedor. Aplicação do art. 14, parágrafo único, da Lei 4.502/64. Recurso não provido.

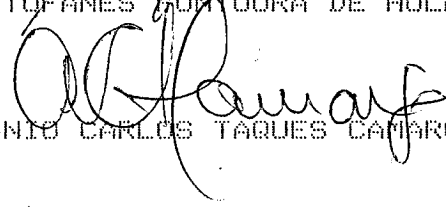
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FORD BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO (Relator) e SERGIO GOMES VELLOSO. Designado para redigir o Acórdão, o Conselheiro ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA. O Conselheiro HENRIQUE NEVES DA SILVA declarou-se impedido. Ausente, justificadamente, o Conselheiro DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 1992.


ROBERTO BARROSA DE CASTRO - Presidente


ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA - Relator-Designado


ANTONIO CARLOS TAQUES CAMARGO - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE **25 SET 1992**

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira SELMA SANTOS SALOMAO WOLSZCZAK.

OPR/mias/MG/JA



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.805-002.042/90-21

Recurso Nº: 87.369
Acórdão Nº: 201-68.159
Recorrente: FORD BRASIL S/A.

R E L A T Ó R I O

A Empresa acima identificada, ora Recorrente, teve contra si lavrado o Auto de Infração de fl. 24, no qual foi exigido o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Verificaram e constataram os autuantes que a referida Empresa, por seu estabelecimento industrial, deixou de lançar e conseqüentemente recolher o citado tributo, incidente na saída dos produtos vendidos, por redução que entenderam indevida, da sua base de cálculo imponible, sob a forma de desconto para cobrir custos financeiros de suas concessionárias, sob a rubrica de "desconto para pagamento à vista". Consideraram, os autuantes, infringidos os art. 62; 63, II e parágrafo 3º e 107, II, do vigente Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981 de 23 de dezembro de 1982 (RIPI/82), observadas ainda as disposições dos artigos 22, II; 54; 55, I, "b" e 59 do mesmo regulamento e da Portaria MF nº 47, de 15 de janeiro de 1980.

Inconformada com a autuação impugnou tempestivamente com os argumentos adiante resumidos:

Preliminarmente.

Cita o art. 150 do CTN e art. 54 a 61 do RIPI/82, grifando no parágrafo 4º do art. 150 o seguinte: "expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito".

Cita ainda o "art. 61 - o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados:

I - da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172/66, art. 150, parágrafo 4º);

Diz que "no caso em discussão, o auto de infração está a exigir diferenças de IPI e seus consectários, relativamente aos fatos geradores praticados pela impugnante no período de 01.04.85 a 30.04.85.

Ora, da data da lavratura do referido Auto de Infração (20.04.90), retroagindo-se 5(cinco) anos, atinge-se a data



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21

Acórdão nº: 201-68.159

de 20.04.85, cujo marco temporal, por determinação da lei e pelo decurso do prazo de decadência, veio considerar automaticamente homologados os lançamentos e pagamentos do IFI correspondentes aos fatos geradores ocorridos no período de 01.04.85 a 19.04.85 e em consequência definitivamente extintos os respectivos créditos tributários".

Requer, a Impugnante, reconhecimento e a declaração da extinção do crédito tributário relativo ao período de 01.04.85 a 19.04.85, em decorrência do pagamento antecipado e a homologação do lançamento pelo decurso do prazo de decadência nos expressos termos dos artigos 150 e 156, inc. VII, do CTN e dos artigos 54 a 61 do RIPI/82.

- quanto a comercialização e concessão comercial: que os veículos que produz são comercializados mediante contratos de concessão comercial celebrados sob a égide da Lei nº 6.729/79 e que a comercialização é unicamente efetuada para pagamento à vista dos preços dos produtos;

- relativamente aos financiamentos com garantia real: que a comercialização dos veículos automóveis, se dá através de financiamentos à rede distribuidora, concedidos por sociedades de crédito, financiamento e investimento, integradas no sistema financeiro, na forma da Lei nº 4595/64;

- os meios e formas de pagamento são procedidas das seguintes formas:

a) a entidade financeira paga à impugnante, à vista, pelo valor correspondente as aquisições de veículos feitas pelo distribuidor, contra a apresentação de duplicatas, passando a incidir, desse momento, encargos financeiros à conta do distribuidor;

b) o distribuidor, nas condições ajustadas nos respectivos contratos, paga à entidade financeira quando vender aos consumidores finais ou no prazo até 180 dias, prevalecendo o evento que primeiro ocorrer;

c) as vendas dos produtos da Recorrente aos seus distribuidores, com cobertura de financiamentos rotativos de créditos concedidos por entidades financeiras, foram realizadas para pagamento, dos preços à vista, contra simples apresentação das duplicatas a essas sociedades;

d) no tocante aos descontos concedidos: em todas as suas operações comerciais, concede descontos que têm a finalidade de aliviar as despesas financeiras dos distribuidores, relativamente ao período em que os veículos comprados não estejam disponíveis para a venda, em razão:



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21

Acórdão nº: 201-68.159

- do período de transporte entre a fábrica e o estabelecimento do distribuidor;

- limpeza, ajustes e revisões;

- estímulo à manutenção no estabelecimento do distribuidor, de estoque adequados de veículos;

- são descontos pré-ajustados, contratuais e incondicionais, concedidos a todos os distribuidores nos termos da convenção de marca celebrada entre o fabricante e a rede de distribuição na forma da Lei nº 6.729/79;

- uma vez que só vende à vista (grifou-se) a expressão "desconto para pagamento à vista" resulta de mero erro formal na subscrição do documento fiscal e não se presta a distinguir entre venda à vista e venda a prazo para as finalidades do IPI;

- solicita a realização de perícia para a elucidação do emprego impróprio da expressão "desconto para pagamento à vista", indicando o Sr. Euclides Paulin como perito;

- a autoridade de 1ª instância negou o pedido de perícia, tendo como base os documentos anexados ao processo, principalmente os de fls. 2/3 (esclarecimentos prestados pela Autuada ao Fisco Federal) que, segundo a autoridade, oferecem elementos de bastante convicção para que se profira decisão de mérito. Indefero a solicitação, por entender desnecessária a perícia cogitada, ao amparo do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

A autoridade de 1ª instância observa (fl. 129) que a alegação de que é improcedente a autuação em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 01 a 19 de abril de 1985, alegando a Recorrente, que tal período já estava abrangido pela fase decadencial, eis que foi cientificada da autuação em 20.04.90, não se confirma devido ao fato, de que reclama-se o pagamento do IPI, não lançado, cujo prazo decadencial começaria fluir a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo poderia ter tomado a iniciativa do lançamento, conforme se depreende do art. 61, inciso II, do Dec. nº 87.981/82, abaixo transcrito cuja matriz legal é o art. 173, inciso I, da Lei nº 5.172/66:

"art. 61 - O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I... omissis

II - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

- considera a autoridade de 1ª instância, os fundamentos da autuação como válidos, citando normas jurídicas do Código Civil (fl. 128) para caracterizar a condicionalidade dos descontos concedidos pela Recorrente.

Cita que o argumento de que a Recorrente teria incorrido em "mero erro formal" ao rotular aqueles abatimentos como "desconto para pagamento à vista". Quando o correto seria apenas a menção da expressão "desconto", por só comercializar seus produtos à "vista", não viu como acolher as razões da Recorrente neste sentido, dada a irrelevância do argüido. A autoridade de 1ª instância, indeferiu a impugnação em seu todo, mantendo a cobrança do crédito tributário;

- Em seu recurso, a este Conselho, a Recorrente solicita que seja declarada a integral nulidade da decisão de 1ª instância, posto que, segundo a Recorrente, a mesma foi prolatada em flagrante ofensa à Lei e prova constantes dos autos e, ainda, por ter dissentido dos ensinamentos da doutrina.

Reafirma que seus produtos são vendidos somente à vista e que a solicitação de perícia tinha como objetivo confirmar a condição de venda dos produtos.

Cita que ao não conceder a realização da prova pericial, a decisão recorrida violou, de frente, o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, que assegura aos litigantes e aos acusados em geral, os princípios do contraditório de ampla defesa, com os meios e recursos a eles inerentes.

Cita acórdão da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de nº 103-07.453 de 21.07.86, lavrado, por unanimidade de votos, e em cuja ementa está dito:

"EMENTA: IRPJ - Decisão de Primeira Instância - Nulidade - Omissão na apreciação de pedido de Diligência. É nula a decisão de 1ª instância que é omissa (silente) quanto ao pedido expresso de diligência, outra devendo ser proferida na devida forma. Recurso provido".

Argumenta que as suas vendas são feitas à vista, de acordo com os contratos de concessão comercial celebrados sob a égide da Lei 6.729, de 27.11.79, que disciplina a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos de via terrestre.

Os financiamentos, são concedidos por sociedades de crédito, financiamento e investimentos, integradas no Sistema Financeiro Nacional, na forma da Lei nº 4.595, de 31/12/64.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

Explica (fls. 145/147) a mecânica da forma de pagamentos feitos pelos concessionários, pela compra dos veículos, dizendo que os veículos são sempre pagos à vista pela entidade financeira.

Cita o Prof. Washington de Barros Monteiro, em sua Obra Curso de Direito Civil - Parte Geral - 2ª Edição Saraiva parágrafo 233:

"Em primeiro lugar, a condição diz respeito a um evento futuro. Fato passado, ou mesmo presente, ainda que ignorado, não é condição. Realmente, se esta se reporta a um fato passado, ou presente, uma de duas terá ocorrido, ou o fato se verificou ou não se verificou. No primeiro caso, a estipulação deixou de ser condicional, convertendo-se em pura e simples, sem afetar a disposição. No segundo, a estipulação tornou-se ineficaz por ter falhado o implemento da condição.

Veja-se o exemplo ministrado por Spencer Vampre: Prometo certa quantia se premiado foi meu bilhete de loteria que ontem correu nesse caso, ou o bilhete está premiado e a obrigação constante de minha promessa é pura e simples (e não condicional), ou o bilhete está branco e, em tal hipótese, a promessa se anulou, tornando-se ineficaz a declaração da vontade.

O direito pátrio, nessa matéria, como as demais legislações, em geral, conformou-se ao sistema romano, que não admitia como verdadeiras condições aquelas "quase ad preteritum praesens tempus referuntur", as quais, a rigor, nada deixam em suspenso. São por isso denominadas condições impróprias. Mas a condição, além de referir-se a fato futuro, precisa relacionar-se ainda a um acontecimento incerto, que pode se verificar, ou não. Se o fato futuro for certo, como a morte, por exemplo, não será mais condição e sim Termo".
Afirma-se então que os descontos não foram descontos condicionais, como entendeu a fiscalização, posto que não se subordinaram a eventos futuros e incertos.

Cita o Prof. J.X. Carvalho de Mendonça, em sua obra (Tratado de Direito Comercial Brasileiro, VI volume, 1ª parte, 4ª Edição, Livraria Freitas Bastos, pags. 98/99/100), para reafirmar incondicionalidade dos negócios feitos pela Recorrente.

Reedita as razões de sua impugnação e solicita, no mérito a reforma da decisão recorrida.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO

Preliminarmente

Não vejo razão à Recorrente no tocante ao cerceamento de defesa alegado (fl. 142), em face da não existência de omissão por parte da autoridade de 1ª instância, que valeu-se do art. 17 do Decreto 70.235/72 para indeferir o pleito.

Quanto a nulidade da decisão, também não observei quaisquer motivos que nos permitam anulá-la, tendo em vista que a constituição do crédito tributário foi feita com a estrita observância das normas ditadas pelos artigos 142 e 144 do Código Tributário Nacional e da mesma forma o foram em relação ao artigo 10 do Dec. Federal nº 70.235/72 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, eis que se verifica constar do Auto de Infração de fl. 26 a ocorrência do fato gerador. A determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido; a identificação do sujeito passivo, a aplicação da penalidade cabível e, enfim, se encontram presentes todos os pressupostos previstos nos incisos I a VI do art. 10 do Dec. 70.235/72.

Quanto a improcedência da autuação em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 01 a 19 de abril de 1985, dou a razão à Recorrente, em face do art. 150 CTN que diz:

"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

parágrafo 1º - omissis -

parágrafo 2º - omissis -

parágrafo 3º - omissis -

parágrafo 4º - se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

No Mérito

Sendo o ponto considerado pela fiscalização, para a autuação, a existência de desconto condicional nas vendas da Recorrente para seus concessionários, incorrendo assim na redução indevida da base imponível para o cálculo do IPI, impõe-se a consideração do estabelecimento da ocorrência da condição ou não, apontadas para os devidos descontos.

Há recurso recentemente julgado por este Conselho, em matéria semelhante com relatório do Ilustre Conselheiro Dr. Lino de Azevedo Mesquita, onde a Recorrente teve seu recurso provido, podemos retirar ensinamentos como os que o Prof. Emilio Betti, na sua obra "Teoria Geral do Negócio Jurídico, tradução para a língua Portuguesa de Fernando Miranda, "Coleção Coimbra Editora". Portugal disserta:

"Chama-se ... condição, não só à previsão hipotética de um evento futuro e objetivamente incerto, mas também a esse evento, na medida em que a parte faz depender da sua verificação o valor vinculativo do negócio..."

Observado, ainda, o Código Civil, em seu art. 114, que define condição como:

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

Não encontro, de forma inquestionável razão para determinar como condicional o desconto feito pela Recorrente aos seus concessionários, estando, assim, a Recorrente, praticando um desconto incondicional, portanto na forma da legislação do IPI (art. 63, parágrafo 3º do RIPI/82) excluída da base de cálculo do tributo.

Assim sendo e com base no apresentado nos autos dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 1992.

ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21

Acórdão nº: 201-68.159

VOTO DO CONSELHEIRO ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA, RELATOR-DESIGNADO

Examinando a primeira preliminar levantada pela Recorrente: nulidade da decisão recorrida, em virtude do indeferimento da perícia solicitada. Esta, segundo a Recorrente, se dirigiria a comprovar que as vendas que realizara teriam sido para pagamento à vista, e não a prazo.

Não encontrei nos autos elementos de convicção que justificassem a referida perícia.

Com efeito, a matéria de fato acha-se suficientemente esclarecida, quer pela descrição dos fatos efetuada no Auto de Infração de fls. 24/28, quer pelas informações prestadas pela Empresa, às fls. 03/04. Estas últimas, calcadas na cláusula 3ª, II e III, dos contratos celebrados entre a Autuada, a FORD Financiadora S/A - Crédito, Financiamento e Investimentos e Concessionários - distribuidores da primeira (cópias de exemplares desses contratos às fls. 49/84), dão conta de que "após a emissão da nota fiscal de venda pela Ford ao Distribuidor, a duplicata correspondente é apresentada à instituição financeira... constituindo, portanto, uma venda à vista...".

Tais informações não foram contestadas pela fiscalização ou pela autoridade prolatora da decisão recorrida, por não restarem dúvidas sobre a natureza de vendas à vista, das operações examinadas, documentadas pelas notas fiscais-fatura a que o auto de infração e respectivos demonstrativos fazem referência. Pelo exame das cópias constantes às fls. 14/21, verifico que os documentos fiscais mencionados consignam claramente serem para pagamento à vista as operações de venda de produtos neles discriminados. E, como foram emitidos com observância das formalidades legais e regulamentares (art. 242 do RIFI), emissão essa não questionada pela fiscalização, é de se concluir pela sua idoneidade, inclusive quanto à expressão "desconto para pagamento à vista", neles constante.

Por outro lado, não é relevante para a solução do litígio perquirir se a autuada realizava vendas somente à vista, somente a prazo, ou nas duas modalidades, a seus concessionários distribuidores, em qualquer período.

Relevante é saber se as vendas de que tratam os autos, às quais corresponderam saídas de produtos tributados do estabelecimento da Autuada, foram realizadas contra pagamento à vista, abatendo-se do preço declarado (base de cálculo do IFI), a título de "desconto para pagamento à vista", quantia determinada,



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

segundo parâmetros estabelecidos pela vendedora e aceitos pelos adquirentes.

Tenho que esse fato é indubitavelmente demonstrado nos autos.

Destarte, não foi instaurada a controvérsia sobre a matéria de fato, estando esta, como demonstrado, indubitavelmente esclarecida nos autos. Desnecessária é a perícia, portanto, não configurando o seu indeferimento a "preterição do direito de defesa" a que alude o artigo 59, II, do Decreto 70.235/72.

Tampouco foi violado o art. 5º, LV, da Constituição, porquanto a Autuada exercitou ampla defesa, no contraditório instaurado, tendo tido acesso a todos os "meios e recursos" usual e razoavelmente admitidos pelo direito aplicável, aí não incluídas perícias flagrantemente prescindíveis, impertinentes à solução da lide, ou de caráter nitidamente protelatório.

O precedente jurisprudencial trazido à colação pela Recorrente também não lhe aproveita, eis que a decisão recorrida não foi omissa, ou silente, quanto à apreciação do pedido de perícia, tendo, ao contrário, justificado o indeferimento. (fls. 129).

Na realidade, a controvérsia não gira em torno da matéria de fato analisada, mas é suscitada por questão de direito, qual seja, a de incidência ou nas da norma expressa no artigo 14, parágrafo único, da Lei nº 4.502/64, sobre os fatos descritos no auto de infração tendo em vista a natureza da desoneração concedida pela Autuada, a título de desconto, aos distribuidores dos produtos por ela fabricados.

Por essas razões, rejeito a preliminar.

Quanto à segunda preliminar - homologação tácita dos lançamentos efetuados pela Autuada, no período de 1º a 19/04/85 - tenho que a Recorrente situou corretamente a questão.

Com efeito, a denúncia fiscal trata de imposto **parcialmente** não lançado pelo contribuinte, para a determinação do qual obviamente foi necessário rever o lançamento efetuado pelo contribuinte.

E precisamente essa revisão que era inadmissível, em 20/04.90, (data da lavratura do auto de infração) em relação aos lançamentos feitos pelo contribuinte no período de 1º a 19/04/85. Isso porque já decorrera o período de cinco anos, contados da ocorrência dos respectivos fatos geradores, período esse estabelecido em lei (art. 150, parágrafo 4º do CTN, e art. 61, I, do RPI/82) para que a autoridade administrativa se manifestasse sobre a correção do lançamento, homologando-o ou não. Decorrido tal prazo



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

sem que houvesse ocorrido a manifestação da autoridade, era de considerar "homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito", nos termos do dispositivo do CTN, citado.

E que, embora parcial, houvera em lançamento feito pelo contribuinte, de espécie "lançamento por homologação" (arts. 150 do CTN e 55 do RIPI/82) não tendo a fiscalização comprovado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Para questioná-lo, e promover a sua alteração, a autoridade administrativa competente para efetuar o lançamento dispunha de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. Não agindo nesse tempo, configurou-se a homologação do lançamento feito pelo contribuinte, e a conseqüente extinção do crédito tributário. (V. art. 150, parágrafo 4º, do CTN, e 58, parágrafo único, do RIPI).

Diferente seria a conclusão na hipótese de inoccorrência do lançamento, de fato ou nas situações descritas no art. 57, do RIPI/82, em que caberia a apreciação da decadência, decorrente de prazo mais largo (V. art. 173, I, do CTN, e 61, II, do RIPI) exatamente porque a constituição do crédito tributário dependeria de apuração fiscal mais complexa - inclusive por demandar mais tempo para investigação dos fatos e do direito aplicável - do que a requerida para a homologação de lançamento já antecipado pelo sujeito passivo.

Por essas razões, acolho a preliminar.

No mérito, observo, de início, que não pode prosperar a alegação da Recorrente, de que cometem "erro formal" ao consignar nas notas fiscais de vendas de veículos, examinadas pela fiscalização, a expressão "desconto para pagamento à vista".

Esses documentos fiscais, como já mencionei na análise das preliminares, se revestem das formalidades legais e regulamentares, sendo idôneos portanto para os fins a que se destinam, retratando o seu contexto a substância da operação que descrevem. Não é razoável supor que a autuada, dotada de notória sofisticação organizacional operacional, não os tivesse cancelado e remetido, nos termos do regulamento, em caso de erro com tão significativos reflexos nos campos tributário e comercial.

Assim, a expressão "desconto para pagamento à vista", aposta nos referidos documentos fiscais, que são integralmente idôneos, deve ser tomada como válida em todos os seus termos formais, e como expressão do que substancialmente objetivou o emitente: subordinar a efetividade do abatimento ao "pagamento à vista", como estipulado na Cláusula Terceira do "Contrato de Financiamento Rotativo para Compra de Veículos com Garantia Real" celebrado entre a FORD BRASIL S/A, a FORD Financiadora S/A Crédito, Financiamento e Investimentos e o concessionário - distribuidor.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

A referida disposição contratual estabelece que os financiamentos deverão ser utilizados para a aquisição de veículos "que a devedora (concessionário - distribuidor) fizer à FORD (FORD BRASIL S/A), e que serão pagos a esta pela credora (FORD Financiadora S/A Crédito, Financiamento e Investimentos) por conta e ordem da Devedora, do seguinte modo:

"I - de conformidade com o acordo estabelecido entre as partes e objetivando esse(a) financiamento(s), a CREDORA se obriga a pagar a FORD, em caráter rotativo, o valor correspondente às compras de veículos que a DEVEDORA realizar junto à FORD, observadas as cláusulas deste contrato.

II - na data em que a FORD entregar o(s) veículo(s) à empresa encarregada de transportá-lo(s) ao estabelecimento da DEVEDORA, ou ao seu bastante procurador, a FORD remeterá à CREDORA (s) duplicata(s) referente(s) venda(s) realizada(s), devidamente endossada(s) a esta, acompanhada(s) de correspondência relacionando e caracterizando o(s) veículo(s) cuja(s) venda(s) à DEVEDORA deu(ram) origem aos respectivos saques.

III - no dia da entrega da(s) duplicata(s) mencionada(s) no item II supra a CREDORA se obriga a pagar à FORD o valor correspondente a(s) duplicata(s) recebida(s) o qual será simultaneamente debitado à DEVEDORA na conta para esse fim aberta, que se destina exclusivamente a evidenciar a movimentação financeira deste contrato".

Assim, fez-se depender o desconto de um evento necessariamente posterior à sua estipulação. Evento futuro, portanto, conseqüente ao ajuste de compra e venda, e passível de ser eleito pelo vendedor como condição modificativa do preço avençado, pela sua ocorrência nos termos da cláusula contratual mencionada.

No campo tributário, tal evento também se situaria após a ocorrência do fato gerador, marco temporal do surgimento da obrigação tributária e portanto da determinação da base de cálculo.

Destarte, embora relacionado com fatos anteriores à sua concessão, como a celebração da compra e venda e do "Contrato de Financiamento..." aludido, o desconto teve sua efetividade subordinada a evento futuro, qual seja o pagamento de acordo com a Cláusula Terceira III, do contrato aqui referido.

Parece-me também não haver dúvida quanto à incerteza do evento, uma vez que havia possibilidade de não realização do pagamento que o concessionário - distribuidor prometia efetuar à



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

vendedora (FORD BRASIL), por intermédio da entidade financeira (FORD Financiadora). Tanto assim que os credores, independente das causas que pudessem acarretar o inadimplemento (indisponibilidade de recursos na financeira; sujeição desta a medidas oficiais, restritivas de sua atividade, por exemplo), procuraram assegurar-se do ressarcimento de eventual falta de pagamento, mediante inserção, no contrato, das cláusulas sexta, sétima, nona e décima, em cujo contexto está subjacente a possibilidade de não pagamento do débito do concessionário - distribuidor.

Todas essas cláusulas estabelecem mecanismos de recuperação do preço total dos veículos (incluídos acréscimos financeiros), inclusive os valores correspondentes ao desconto, concedido com a finalidade declarada de "ressarcir" o concessionário dos encargos financeiros contratados formalmente com a FORD Financiadora, isto é, para "eliminar" ou "minimizar" tais ônus. Isso contribui também para mostrar a subordinação do desconto ao pagamento, como determinado na Cláusula Terceira, do "Contrato de Financiamento... ", tendo em vista que o desconto só seria efetivo em caso de integral cumprimento das disposições contratuais referidas. Caso contrário, o valor total a pagar englobaria o preço sem desconto; uma vez que a financiadora estaria habilitada contratualmente à recuperação integral de seus créditos (inclusive encargos integrais).

Tenho assim como demonstrada a natureza condicional do desconto concedido pela Autuada, o que me leva à conclusão de ter sido indevida a sua exclusão da base de cálculo do IPI, a teor do disposto no art. 14, parágrafo único da Lei 4.502/64 e do art. 63, II, e parágrafo 3º, do RIIPI/82.

Reforça ainda a minha convicção o entendimento de que o referido dispositivo legal tem por objetivo a manutenção da integridade da base de cálculo, só admitindo dela sejam excluídos os descontos, abatimentos ou diferenças que efetivamente representem uma livre transferência de recursos do alienante para o adquirente, isto é, uma transferência que assegure ao adquirente a livre disposição dos recursos havidos sob o título de desconto, diferença ou abatimento. Qualquer restrição a essa livre disponibilidade implica inclusão na base de cálculo, do valor correspondente ao desconto, diferença ou abatimento.

Essa interpretação deve-se, primeiro, a que a exegese do dispositivo não sofre restrição pelo disposto na parte final do parágrafo 3º do art. 63 do RIIPI, que busca (e apenas isso) orientar a administração fiscal sobre o conceito de condição utilizando o contido na lei civil, sem contudo esgotar, por essa indicação, o alcance do dispositivo que visou a regulamentar; segundo, à constatação de que na conformidade do art. 109 do CTN pode a intérprete ou aplicador da legislação tributária utilizar conceitos de direito privado para deles extrair efeitos próprios do Direito



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21

Acórdão nº: 201-68.159

Tributário, como os que dizem respeito à composição da base de cálculo.

No caso dos autos é clara a restrição à livre disponibilidade dos recursos correspondentes ao desconto: estes se reservam à satisfação parcial dos encargos financeiros a que se obrigou o adquirente, como a própria Recorrente reconhece, ao alegar a natureza compensatória do desconto.

De sorte que o que foi economizado na operação formal de compra será necessariamente utilizado na compensação com os débitos contraídos na operação formal de financiamento. Dada a forte e notória vinculação societária entre vendedora e financiadora, não é difícil concluir que o desconto em tela não é ditado pela liberalidade - incondicionalidade - que a lei exige como pressuposto para sua exclusão da base de cálculo, mas por conveniência da economia interna das empresas participantes do negócio. Tal conveniência não deve ter o efeito de provocar a redução da base de cálculo do IPI, por não haver nitidamente amparo legal para isso.

Em verdade, o "Contrato de Financiamento..." que consta dos autos é um instrumento representativo de convenção particular elaborada de conformidade com o Direito Privado, mas imprestável para produzir o efeito tributário que a fiscalização detectou: redução da base de cálculo do IPI, a título de concessão de desconto incondicional. Isto porque o abatimento do preço dos produtos, apesar da forma jurídica empregada, não tem a característica essencial de incondicionalidade parecendo antes resultar de abuso de forma, configurado pela utilização do aludido instrumento contratual para acobertar a redução indevida da base de cálculo do IPI.

Transcrevo, a propósito, adotando-os também como razões de decidir, fundamentos de memorável voto proferido na CSRF pelo Conseheiro Lourierdes Fiuza dos Santos, acolhido pelo Colegiado, para provimento do Recurso Especial RP/201-0.133:

"A apreciação da lide por esse ângulo do "abuso de forma" é absolutamente pertinente, visto que, estando em discussão a interpretação de cláusulas contratuais, necessário se torna, no interesse da tributação (que é interesse público), examiná-las, não só pela aparência externa do seu texto, como pela intenção das partes, não formalizada expressamente ou apresentada sob forma que oculta essa intenção.

Tal modo de analisar os fatos nada tem a ver com introdução de modificações no feito, como argúi o sujeito passivo. O fato entendido e julgado como ilícito fiscal é a redução indevida do valor tributável. Esse fato não foi alterado, não valendo



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

como argumento contrário a análise feita por ângulos diversos, inclusive o da simulação.

Ainda quanto ao voto do Conselheiro OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA, reporto-me a texto que foi buscar em lide discutida no âmbito da administração tributária do Estado do Rio de Janeiro, onde é posta a seguinte questão:

‘Posto o administrador tributário diante de tão evidente desvirtuamento de formas e categorias jurídicas, de que lançam mão alguns contribuintes na estruturação formal de seus negócios, há que perguntar se teria ele - o administrador - de quedar-se inerte ante a intocabilidade da forma eleita por aqueles contribuintes para a consecução dos seus objetivos: menor pagamento ou pagamento de tributo diferido no tempo.’

O raciocínio desenvolvido com invocação de pronunciamento do jurista JOSE EDUARDO MONTEIRO DE BARROS nos seguintes termos:

‘Ao direito privado interessa o princípio da autonomia das vontades e ao direito tributário (como direito público) interessa o objetivo visado pelas partes, pelos interessados e prevalece o interesse público. Isso significa que (embora não de maneira absoluta, total) ele abstrai a forma dos atos, para se preocupar apenas com a sua substância. Adquire relevância especial a substância dos atos, muito mais do que a sua própria forma. Em outras palavras: tem em mira mais a realidade econômica subjacente nas relações jurídicas, do que a forma léxica, verbal, dos atos jurídicos, das transações.’

Ao final, chega à conclusão de que “é legítima a perscrutação da verdadeira natureza da atividade, de forma jurídica quando ela se mostre atípica e inadequada à realidade econômica do negócio celebrado”.

Outra não é a situação que se vê no presente feito. E, portanto, não pode deixar de ser questionada a forma aparente das cláusulas contratuais vis-a-vis com “a realidade econômica subjacente.”



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10.805-002.042/90-21
Acórdão nº: 201-68.159

E evidente que ao industrial é lícito reduzir sua margem de ganho, se isso melhor convém à sua estratégia empresarial. Há, porém, não perder de vista tratar-se de ajuste entre particulares que não pode repercutir na área tributária. Por essa razão, é defeso às partes compensar ônus e vantagens pela via da redução do imposto a pagar. Impertinente, pois, cogitar-se de prática comercial, como alega o vendedor, quando se está frente a uma infração fiscal.

O Fisco não interfere (nem pode) na economia interna das empresas para ditar normas quanto ao modo pelo qual ajustam suas relações comerciais. Cabe-lhe, contudo, em defesa do Erário, zelar pelo direito que lhe assiste de receber o que for devido."

Ante o exposto, voto pelo não provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 1992.


ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA