



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. <sup>o</sup>	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 17/11/92
C	Rubrica

Processo nº 10.805-002.306/89-67

Sessão de: 01 de dezembro de 1992 ACORDÃO nº 201-68.646  
 Recurso nº: 86.848  
 Recorrentes: GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.  
 Recorrida: DRF EM SANTO ANDRE - SP


PIS - A contribuição tem por base de cálculo o faturamento. Não se abriga na legislação de regência norma que inclua na base de cálculo o valor de descontos concedidos condicionalmente. Exigência que somente cabe quando se comprova o efetivo recebimento do valor do "desconto", seja por repasse por terceiros, seja por cobrança direta, decorrente inclusive do descumprimento da condição. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA (Relator) que negava provimento. Fez sustentação oral o Dr. Osvaldo Tancredo de Oliveira, patrono da recorrente. Designada para redigir o acórdão a Conselheira SELMA SANTOS SALOMAO WOLSZCZAK. Ausentes os Conselheiros DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO E HENRIQUE NEVES DA SILVA.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 1992.

  
 ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA - Presidente

  
 SELMA SANTOS SALOMAO WOLSZCZAK - Relatora-Designada

  
 MAIRA SOUZA DA VEIGA - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 17 MAI 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA, SERGIO GOMES VELLOSO, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO E SARAH LAFAYETE NORBRE FORMIGA (Suplente).



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.805-002.306/89-67  
Recurso nº: 86.848  
Acórdão nº: 201-68.646  
Recorrente: GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra a Empresa GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA. foi lavrado o Auto de Infração de fls. 07, onde se exige o recolhimento da contribuição ao PIS, referente ao período de outubro de 1983 a dezembro de 1984, no valor de NCz\$ 373,00, acrescido de penalidade, juros de mora e correção monetária cabíveis. Tal procedimento fiscal se deu em razão de haver a Empresa deixado de incluir na base de cálculo da contribuição o valor correspondente a descontos condicionalmente concedidos, conforme descrito no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal lavrado por ocasião de fiscalização do IPI (fls. 04/07).

Como enquadramento legal foram dados o art. 3º, alínea "b", e o art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, c/c o art. 4º, alínea "b", parágrafo 1º, e o art. 7º e seus parágrafos do regulamento anexo à Resolução nº 174/71 do BACEN; art. 1º parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73 e inciso I da Resolução nº 482/78 do BACEN.

Em tempo hábil, a Autuada apresentou a Impugnação de fls. 16/24, na qual alega, em síntese, que:

a) o presente auto de infração está diretamente relacionado a dois outros lavrados contra o estabelecimento fabril da Requerente, para a exigência de diferença de IPI, relativo aos períodos de outubro de 1983 a dezembro de 1984, e que deram origem aos Processos nºs 10.805-004.003/89-85 e 10.805-002.283/89-63;

b) tanto a presente exigência fiscal como aquela relativa ao IPI decorrem do fato de haver a Requerente modificado, a partir de outubro de 1983, o procedimento adotado na venda de veículos, passando, então, a conceder às concessionárias um desconto no preço dos produtos, em suas notas fiscais de venda;



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.805-002.306/89-67

Acórdão nº: 201-68.646

c) não praticou nenhuma ação contrária à legislação do PIS;

d) a solução do presente feito deverá ser a mesma dada aos processos relativos ao IPI, razão pela qual juntou, às fls. 27/134, cópia das impugnações pertinentes àqueles processos, bem como dos pareceres da lavra dos Drs. Gilberto Ulhoa Canto e Ruy Barbosa Nogueira, como parte integrante da presente impugnação;

e) os descontos concedidos eram incondicionais e, portanto, não deveriam integrar a base de cálculo do IPI nem a chamada receita bruta, para efeito de cálculo do PIS;

f) a não inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do PIS é matéria pacificada tanto pela jurisprudência como pela própria lei;

g) na forma dos arts. 156, inc. V, e 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, decaiu o direito de se proceder ao lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em outubro, novembro e dezembro de 1983 e janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho de 1984, tendo em vista a lavratura do auto ter se dado em 27/6/89.

h) a Lei Complementar nº 7 de 1970 encontra-se revogada ante a Emenda Constitucional nº 8/77 que acrescentou o inciso X ao art. 443 da CF/1969, pela qual as contribuições dessa natureza somente podiam incidir sobre o lucro das empresas.

Por fim, requer a Autuada sejam acolhidas as razões alinhadas, especialmente as impugnações e os pareceres anexos, para que se declare nulo ou improcedente o auto de infração.

Na Informação Fiscal de fls. 152/154, o atuante informa, preliminarmente, que ficou claramente comprovada a condicionalidade do desconto aplicado, na informações prestadas nos Processos nºs 10.805-002.283/89-43 e nº 10.805-0044.003/89-25 (relativos ao IPI), juntadas, por cópia, às fls. 134/141. Quanto às alegações contidas na impugnação, o atuante esclareceu que:

a) pelos fatos apurados, a Autuada deixou de lançar e recolher a contribuição incidente sobre aquela parcela do desconto (integrante da base de cálculo);



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.805-002.306/89-67  
Acórdão nº: 201-68.646

b) a base de cálculo do FIS é o faturamento da empresa que, por sua vez, constitui-se na "receita bruta das vendas e serviços, assim definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, compreendendo o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados (Resolução do CMN nº 482/78, I);"

c) a receita bruta, para fins de cálculo do FIS/FATURAMENTO, é apurada mensalmente, nela não se computando o IPI, quando se tratar de contribuinte desse imposto (art. 57 do Decreto 70.162/72, atualmente o art. 22 do Decreto 87.981/82), nem os créditos concedidos com base no art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69 (Resolução CMN nº 757/82);

d) conforme demonstrado nas informações fiscais pertinentes aos processos relativos ao IPI, restou comprovado que se trata de desconto condicional, tendo em vista que o mesmo se refere a descontos compensatórios;

e) houve prática de evasão fiscal e não elisão, como afirmou a Impugnante;

f) não há que se falar em decadência do lançamento, já que o prazo decadencial pertinente ao FIS/FATURAMENTO é de 10 anos, conforme estabelecido no art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83.

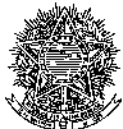
Diante do exposto, propõe o fiscal atuante a manutenção integral do auto de infração.

Em Decisão de fls. 183/188, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância indeferiu a impugnação, determinando o prosseguimento da cobrança do crédito tributário constituído, com base nos seguintes fundamentos:

a) dadas as suas características, a Impugnante, reveste-se da condição de contribuinte do FIS, como dedução do imposto de renda devido e, com seus recursos próprios calculados com base no faturamento, assim definido no art. 3º da Lei Complementar nº 7/70, regulamentada pelo Decreto-Lei nº 2.052/83;

b) a partir da Resolução do CMN nº 482/78m as contribuições ao FIS/FATURAMENTO passaram a ser calculados sobre a receita bruta, assim definida no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.598/77;

c) "Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos, segundo dispõe o item 4.2 da Instrução Normativa SRF nº 51/78.";



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.805-002.306/89-67  
Acórdão nº: 201-68.646

d) segundo se infere da decisão proferida no processo relativo ao IFI (cópia a fls. 156/182); a eficácia daqueles descontos se subordinava à ocorrência de eventos futuros e incertos, caracterizando-se, portanto, como condicionais;

e) o lançamento da contribuição processou-se dentro do prazo de 10 (dez) anos, previsto no art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83, o que afasta a tese de decadência argüida pela impugnante;

f) o auto de infração em questão encontra-se em conformidade com os quesitos exigidos pelo Decreto nº 70.235/72, especialmente no que concerne à descrição dos fatos e ao enquadramento legal;

g) não cabe a esta esfera administrativa discutir a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 7/70;

h) não há que se falar em elisão fiscal, pois a infração a dispositivos legais que submetem o sujeito passivo ao cumprimento de obrigações tributárias denota um procedimento irregular, com contornos de ilícita evasão fiscal.

Inconformada, a empresa interpôs o recurso tempestivo de fls. 193/201, onde reproduz os argumentos constantes da peça impugnatória, apresentando, ainda, considerações de ordem doutrinária com referência aos temas:

a) da evasão e da elisão fiscal, a fim de comprovar que, ao modificar seu procedimento, adotando um desconto incondicional previsto em lei, a recorrente não praticou qualquer tipo de evasão ou fraude fiscal;

b) da decadência do lançamento, a fim de comprovar que, sendo o PIS um tributo, aplica-se-lhe o disposto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN.

E o relatório. *A*



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.805-002.306/89-67  
Acórdão nº 201-68.646

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR ARISTOFANES F. DE HOLANDA

Este Conselho não tem acolhido a tese da natureza tributária da contribuição, decidindo reiteradamente no sentido de que, face à Emenda Constitucional nº 8/77, à Constituição de 1967, a contribuição "não se enquadra entre os tributos, deixando de se revestir de natureza tributária", e que portanto tem plena aplicabilidade o Decreto-lei nº 2.052/83, cujos artigos 3º e 10 estabelecem o prazo de 10 anos, quer para a decadência, quer para a prescrição, relativas à contribuição em tela. Assim está expresso, entre outros, nos Acórdãos 201-66.071, 201-64.934 e 201-65.465, cujos fundamentos, no particular, adoto como razões de decidir, como se aqui estivessem transcritos, para rejeitar a preliminar de decadência.

No mérito, entendo que a contribuição de que tratam os autos, como toda imposição, está sujeita à reserva legal, o mesmo ocorrendo com as hipóteses que configuram a sua desoneração, quer se relacionem com o fato gerador, quer se liguem a outros elementos necessários à imposição, como a base de cálculo.

A legislação de regência da contribuição, vigente à época, estabelecia como base de cálculo a receita bruta das empresas, e não previa exclusões da espécie tratada nos autos.

Reporto-me, a propósito, aos votos condutores dos Acórdãos nº 202-00.897 e 202-01.187, pelos Conselheiros Roberto Barbosa de Castro e Sebastião Borges Taquary, respectivamente, cujos fundamentos adoto como razões de decidir, transcrevendo-os:

"O Decreto-Lei nº 1.940/82, que instituiu a contribuição não deixou dúvida em torno de sua base de cálculo. E transcrição direta do artigo 1º, parágrafo 1º:

"A contribuição social de que trata este artigo será de 0,5% (meio por cento) e incidirá sobre a receita bruta das empresas..."

Receita bruta encontra, por sua vez, explicitação conceitual no artigo 12 do DL-1598 (caput) a qual assume para o caso aspecto de extrema limpidez pelo próprio contraste com o conceito de receita líquida exarado no parágrafo 1º do mesmo artigo. Vé-se, ali, que receita líquida vem a ser a receita bruta, diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas; exatamente, portanto, não integrados no



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.805-002.306/89-67  
Acórdão nº 201-68.646

Por oportuno, observe-se que a IN-51/78, da mesma forma que o DL-1598 cria o contraste claro ao abordar, no seu item 4, o conceito de receita líquida, que é obtida exatamente pela dedução da receita bruta, das vendas canceladas, dos descontos incondicionais e dos impostos sobre vendas."

"O conceito de receita bruta (art. 1º, parágrafo 1º, do Dec. lei nº 1.940/82), para o fim de apuração das contribuições ao PIS, está definido pela Portaria MF-119, de 22.06.82, como sendo o faturamento menos o IPI e o IUM.

Então, na receita bruta deduzem-se, apenas, esses dois tributos. Não há previsão legal, para excluírem-se do faturamento outras parcelas, nem mesmo aquelas parcelas de descontos incondicionais ou de vendas canceladas, como se vem postulando nos autos.

Considero, pois, incensurável a decisão recorrida, embora, a mim me pareça injusta a inclusão dessas parcelas (descontos incondicionais e vendas canceladas) na base de cálculo do PIS. Todavia, não há norma legal ou administrativa, no momento, que possa amparar a tese da Recorrente."

À superveniência do Decreto-Lei nº 2397/87, a meu ver, somente modifica a questão em relação à contribuição devida por fatos geradores ocorridos a partir da vigência daquele diploma legal.

Não entendo interpretativo o Decreto-Lei nº 2.397/87.

Tenho, pelo contrário, que o disposto no art. 1º do referido decreto-lei veio confirmar a exigibilidade da contribuição ali referida sobre as verbas em tela, estabelecida pela legislação anterior. Se assim não fosse, não haveria necessidade de edição de lei, estabelecendo a exclusão, a qual já estaria então admitida pela lei anterior.

O disposto no art. 20, do mesmo decreto-lei, confirma, mais uma vez, a exigibilidade já mencionada, ao estatuir que a regra de exclusão "não autoriza restituição de quantias já recolhidas nem compensação de dívidas". Ora, se não há restituição, é que os recolhimentos terão sido feitos na forma da lei, isto é, sem exclusões da espécie aqui examinada.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 10.805-002.306/89-67  
Acórdão nº 201-68.646

O art. 22, por sua vez, limitou-se a estabelecer a exclusão da base de cálculo, da contribuição ao PIS, dos descontos incondicionais a partir da data de entrada em vigor do decreto-lei, sem qualquer ressalva quanto ao período anterior.

Quanto à existência de condições, é ela demonstrada pela vinculação do desconto aos encargos financeiros, dependendo o primeiro da liberação das parcelas de financiamento, e do pagamento dos encargos financeiros, na forma disposta no "Contrato de Abertura de Crédito em Conta Corrente" e respectivo "Termo de re-ratificação".


São a liberação de créditos e os pagamentos referidos, eventos futuros, porque posteriores à compra e venda; e incertos, porque dependente cada nova liberação do integral cumprimento das disposições contratuais, pelo concessionário; e porque, quanto ao pagamento, havia possibilidade de sua não realização. Tanto assim que os credores, independente das causas que pudessem acarretar o inadimplemento, procuraram assegurar o ressarcimento de eventual falta de pagamento, mediante inserção, no contrato referido, das cláusulas V e VI, em cujo contexto está subjacente a possibilidade de não pagamento do débito do concessionário-distribuidor.

Essas cláusulas estabelecem garantias e penalidades, mecanismos de recuperação do preço integral dos veículos alienados, inclusive os valores dos encargos financeiros correspondentes aos descontos. Isso mostra que o desconto só seria efetivo em caso de integral cumprimento das disposições contratuais da abertura de crédito. Caso contrário, o valor total a pagar englobaria o preço sem desconto, uma vez que a financiadora estaria habilitada à recuperação integral dos créditos concedidos, inclusive encargos financeiros 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 da contribuição, mesmo na hipótese de que se admita que a legislação permitia a exclusão de descontos incondicionais, pretendida pela Recorrente.

Tendo em vista o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 1992.

  
ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10.805-002.306/89-67  
Acórdão nº 201-68.646

VOTO DA RELATORA DESIGNADA, CONSELHEIRA SELMA S. SALOMÃO WOLSZCZAK

Entendo que a razão assiste à Recorrente porque a contribuição ao PIS aqui em causa tem por base de cálculo o faturamento efetivo. A acusação fiscal foi posta no sentido de que a empresa deixou de incluir nessa base de cálculo o valor correspondente a descontos condicionalmente concedidos.

A legislação de regência da contribuição, entretanto, não contém regra semelhante à que se inscreve na legislação pertinente ao IPI, no sentido de que o valor de tais descontos integra o valor tributável.

Desta maneira, entendo que somente ocorrendo o efetivo faturamento dessas diferenças, correspondentes à condição, inclusive por descumprimento desta, haverá falar em incidência da contribuição ao PIS sobre seu montante.

Alternativamente, se configurado o repasse de seu valor, pela financeira à montadora.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 1992.

*Selma Santos Salomão Wolszczak*  
SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK