



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

136

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 19/04/1994
C	Rubrica

Processo nº 10805-003563/90-69
Sessão de : 07 de julho de 1993
Recurso nº: 87.999
Recorrente: FORD BRASIL S/A
Recorrida : DRF EM SANTO ANDRE - SP

ACORDÃO Nº 202-05.934

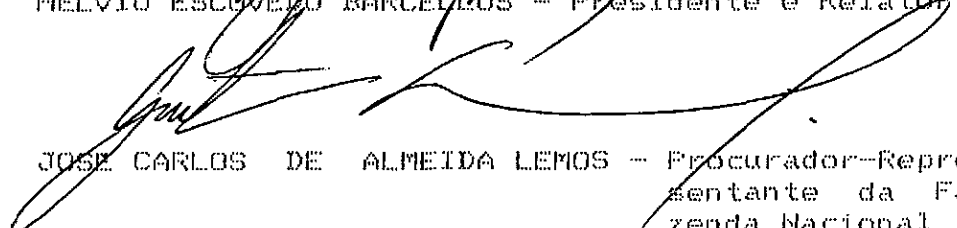
IPÍ - VALOR TRIBUTAVEL - Descontos (período anterior à vigência da lei nº 7.798/89) calculados, conhecidos e definitivos, antes da ocorrência do fato gerador e inalteráveis, a partir da sua consignação na nota fiscal; são descontos incondicionais, podendo seu montante ser deduzido do valor tributável do IPÍ. Recurso provido.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro ELIO ROTHE. Ausente a Conselheira TERESA CRISTINA GONÇALVES FANTOJA.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 1993.


HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - Presidente e Relator


JOSE CARLOS DE ALMEIDA LEMOS - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 10 DEZ 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO, OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA, JOSE ANTONIO AROCHA DA CUNHA, TARASIO CAMPELO BORGES e JOSE CABRAL GAROFANO.

hr/ovrs/



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10805-003563/90-69
 Recurso nº: 87.999
 Acórdão nº: 202-05.934
 Recorrente: FORD BRASIL S/A

R E L A T O R I O

Contra a Empresa supra-referenciada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 33, constando como exigência tributária o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados em relação aos produtos de sua fabricação, veículos automotores classificados nas posições 87.02.01.01, 87.02.01.03, 87.02.03.01, 87.02.03.03 da TIPI/79, aos quais deu saída com valor tributável reduzido por desconto entendido pela fiscalização como "condicional" e, portanto, integrando a base de cálculo de incidência do referido imposto, resultando um crédito tributário no valor total de 13.342.036,50 (treze milhões, trezentos e quarenta e dois mil, trinta e seis RTN Fiscais e cinquenta centésimos) (unidade monetária vigente à época da autuação).

Tal exigência fiscal teve origem por ação fiscalizadora iniciada em 12.05.86, promovida pelo Programa nº 0841, cuja descrição dos fatos e capitulação legal infringida bem como a apuração da obrigação tributária constou do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 23/27 e dos Demonstrativos de Débitos Apurados, constantes de fls. 28/32.

Impugnando o feito, em tempo hábil, a Autuada apresentou suas razões de defesa às fls. 36/50, alegando em síntese que:

- suas vendas, através de rede de distribuidores, são efetuadas unicamente para pagamento à vista, com recursos próprios dos distribuidores ou através de entidades financeiras;

- os financiamentos são feitos através de entidade financeira nos estritos termos das normas do Banco Central, de regra pela FORD FINANCIADORA S/A, sob a forma de crédito rotativo com garantia real (penhor mercantil ou outra), com um certo limite de crédito, por prazo indeterminado, com o objetivo de ser utilizado na aquisição de veículos da impugnante;

- a transação, em resumo, é a seguinte: a) a financeira paga à vista, à impugnante, valor correspondente às aquisições feitas pelo distribuidor, contra a apresentação das duplicatas, vencendo encargos financeiros contra o distribuidor; b) o distribuidor, quando da venda do veículo ou no máximo, até 180 dias, paga o valor financiado mais encargos, à entidade financeira; c) as vendas, portanto, são feitas para pagamento dos preços à vista, contra simples apresentação das duplicatas;



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10805-003563/90-69

Acórdão nº: 202-05.934

- Em todas as vendas, financiadas ou com recursos próprios do distribuidor, a impugnante concede descontos que são usuais no ramo e têm o fito de aliviar as despesas financeiras dos distribuidores correspondentes ao período em que o veículo não está disponível para venda, porque em trânsito, ou em revisões de entrega ou, ainda, como estímulo à manutenção de estoque, em média de 10 dias. São descontos pré-ajustados, contratuais e incondicionais, concedidos a todos os distribuidores nos termos da Convenção da marca, celebrada na forma da Lei nº 6.729/79;

- o CIP sempre é informado que as vendas são praticadas à vista com descontos padrões concedidos à rede distribuidora, constantes de "Tabelas de Fatores de Descontos". A expressão "desconto para pagamento à vista" é um mero erro formal, pois trata-se tão-somente de "desconto", pois toda a venda é sempre à vista e, portanto, isto não constitui condição;

- injusta a pretensão do fisco porque penaliza a impugnante por fatos pretéritos impondo-lhe uma carga tributária que seria repassada ao adquirente do produto como parte do preço e é, ainda, ilegal na medida em que ignora uma situação de fato para ater-se, comodamente a um erro formal de documento;

- requer a realização de prova pericial para provar tudo quanto alega, nomeando desde logo seu perito;

- demonstra, à luz da legislação de regência e do Código Civil, que o conceito de "Condição" pressupõe evento futuro e incerto e, a contrário senso, inexistente diante de fato passado e certo. Cita, nesta linha, o magistrado de Washington de Barros Monteiro e Spencer Vampre, para concluir que os descontos que pratica não são descontos condicionais, posto que não se subordinam a eventos futuros e incertos, mas, ao contrário, a fatos passados e certos;

- a fatos passados, porque lastreados a contratos de financiamentos adrede firmados;

- a fatos certos porque concedidos para os pagamentos à vista, contra a apresentação das duplicatas. Cita, a respeito, os ensinamentos de J.X. Carvalho de Mendonça, que conclui por afirmar que "... chamam-se todas as cláusulas, condições impróprias ou aparentes, visto terem a forma, não porém a essência das condições verdadeiras";

- lhe favorece o entendimento os P.N. CST nº 19/70 e 343/70 quando dizem que no valor tributável do I.P.I. somente se incluem os descontos concedidos nas operações para pagamento a prazo, isto é, quando condicionados a maior ou menor prazo para



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10805-003563/90-69

Acórdão nº: 202-05.934

pagamento. E mais taxativo, o FN 29/70 quando diz que no cálculo não se incluem os descontos dados pura e simplesmente, desde logo, sem que se subordinem a qualquer condição;

- resta demonstrado que o desconto que integra a base de cálculo, concedidos nas operações a prazo, não se confundem com os praticados pela impugnante, para pagamento à vista pelas sociedades financiadoras sem qualquer participação direta dos distribuidores nesses pagamentos; e

- pede, por fim, a improcedência do Auto.

As fls. 100/112, consta informação contestatória do fisco, as quais em resumo diz que:

- Trata-se de tributação de IFI sobre parcela do preço reduzida por via oblíqua da base de cálculo de forma propositada, sobre a qual não cabe se cogitar de perícia, vez que presentes aos autos todos os elementos e documentos que possam interessar à determinação da matéria de direito e de fato que se discute;

- a impugnação socorre-se de conceitos do Direito Civil e do Direito Comercial, ambos parte do Direito Privado;

- A interpretação no Direito Público é distinta da interpretação no Direito Privado, citando Helly Lopes Meireles e outros doutrinadores;

- como ensina Carlos Maximiliano, no Direito Tributário, há de prevalecer as normas jurídicas do Direito Público consagrando a prevalência do direito coletivo (público) à do direito individual (privado); e

- sobre o mesmo assunto a CSRF, no Acórdão 02-0149, de 12/11/84, pronunciou-se em conformidade com o entendimento aqui adotado, como se depreende dos trechos que vão transcritos e que leio.

A informação fiscal segue fazendo minuciosa análise das operações realizadas pela Impugnante, particularmente quanto à natureza condicional dos descontos concedidos nos termos que leio para este plenário, às fls.

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

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

- Desconto de natureza compensatória, condicionada



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10805-003563/90-69
 Acórdão nº: 202-05.934

a sua efetividade à ocorrência de evento futuro e incerto, integra a base de cálculo impositivo do IPI.

- Lançamento de Ofício - Correção monetária devida a partir da data da ocorrência do fato gerador do IPI que deixou de ser lançado na nota fiscal ou que o foi com insuficiência.
- Ação fiscal procedente."

Irresignada com a decisão singular, a ora recorrente vem dela Recorrer, às fls. 143/163, dizendo em resumo em suas razões, que:

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

- 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;

- 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 5º do Decreto nº 70.235/72, como têm decidido, administrativamente, os conselhos, como no Acórdão 103-07.453, de 21/07/86, por não ter a decisão recorrida diligenciado ou concedido a realização de prova pericial;

- 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;

- 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".

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10805-003563/90-69
Acórdão nº: 202-05.934

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

A matéria tratada neste processo se identifica à já apreciada nos autos do Recurso nº 87.969. Deste modo, considerando a relação de igualdade que se mantém entre o presente feito e àqueles autos desde a denúncia fiscal até as alegações de recurso é que passo a transcrever por inteiro a brilhante fundamentação expendida pelo ilustre Conselheiro ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS.

"VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS

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 à omissão da Contribuinte, observam-se as normas do processo fiscal, não sendo considerados prazos legais por vencer. Nego provimento a esta 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 diligências ou perícias, 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.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10805-003563/90-69
Acórdão nº: 202-05.934

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.

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 total, ou 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 os "queimas" e liquidação do comércio varejista. Nas empresas industriais, o desconto



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10805-003563/90-69
Acórdão nº: 202-05.934

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 em efetiva transferência de valor do vendedor ao adquirente, de modo irrecuperável e antes da ocorrência do fato gerador do tributo, podiam ser abatidos do valor tributável e isso porque, nessa hipótese, integravam a formação do preço da operação. Tratava-se 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 que 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 renumerar o adquirente pela prestação de serviços ao contribuinte, ou a compensar o adquirente pela realização de despesas em nome e a ordem do Contribuinte. E 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.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10805-003563/90-69
Acórdão nº: 202-05.934

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, através da cobrança da taxa de juros do financiamento com valor acima do valor de mercado, beneficiando a Ford Financiadora S/A, subsidiária do vendedor. 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.

Aparentemente não resta dúvida de que é assim.

No entanto, argumenta a Recorrente que todas as suas vendas são a vista, que as duplicatas são liquidadas, contra apresentação, pela Financiadora e que este mecanismo consta de Contrato de Financiamento Rotativo para compra de Veículos com Garantia Real e que os descontos tem a finalidade de aliviar as despesas financeiras das Concessionárias. A fiscalização do imposto não contesta o esclarecimento.

Entendo 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 de futuridade, ou incerteza: para facilitar a realização do negócio, a Montadora concede desconto equivalente em valor ao que espera que venha a ser o montante das despesas financeiras de Concessionária durante o período em que o veículo adquirido está 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



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10805-003563/90-69
Acórdão nº: 202-05.934

desconto não está sujeito às flutuações do prazo de entrega por evento superveniente no transporte do veículo vendido, nem à 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 provada 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 representam 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. Mas, como já disse, 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 atos, 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.

Tampouco considero que a hipótese descrita nestes autos guarde qualquer semelhança com a descrita no Acórdão CSRF 02-0149/84. Naquele caso, ao contrário do presente, havia contrato pelo qual o comprador se obrigava a assumir encargos e despesas do vendedor, sendo compensado com o produto do desconto recebido. No caso em tela, a acusação é exatamente o inverso: o vendedor é acusado de assumir ônus do comprador, vale dizer, transfere riqueza, gratuitamente, ao comprador,



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10805-003563/90-69
Acórdão nº: 202-05.934

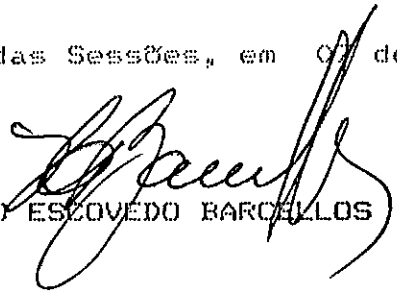
exatamente um dos contextos que realizam a natureza do desconto.

Finalmente, quanto à "condição" criada pela sujeição do desconto à realização de venda à vista, não vejo aí qualquer condição, quando examinados os fatos, alega a Recorrente que todas as suas vendas são realizadas à vista e que a aposição dos dizeres "Desconto para venda à vista", foi engano da expedição, ao extrair as notas fiscais. Releva dizer que nota fiscal é documento e o que nela se contém merece fé. No entanto, a alegação de ter ocorrido engano na emissão das notas fiscais não foi contestada por fatos apresentados pela fiscalização do imposto, de forma a invalidá-la. Nas circunstâncias, a Recorrente, para justificar sua alegação, teria que fazer prova negativa. Pediu perícia, indeferida pela autoridade preparadora. Os fatos, pelo que consta do processo, laboram a seu favor não estando presentes aos autos qualquer indício de que as vendas não sejam realizadas à vista e de que o desconto concedido esteja sujeito a evento futuro e incerto.

Dou provimento ao recurso."

Diante das transcrições acima, as quais adoto como razões de decidir, e considerando tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 1993.


HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS