

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.10805/003.890/90-75

LAM

Sessão de 25 de AGOSTO de 1995

ACORDAO NR. 101-88.771

Recurso nr.: 84.645 - PIS/FATURAMENTO - EXS: DE 1987/1990

Recorrente : VOLKSWAGEN DO BRASIL S/A

Recorrida : DRF EM SANTO ANDRE-SP

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO - BASE DE CALCULO - Para efeito de incidência da Contribuição, não integram o valor do faturamento os descontos incondicionais constantes das Notas Fiscais de Venda.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, DF, em 25 de agosto de 1995.


EDISON PEREIRA RODRIGUES

- PRESIDENTE


MARIAM SEIF

- RELATORA

VISTO EM
SESSÃO DE:


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

22 SET 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA. 

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

RECURSO Nº: 84.645 - PIS/FATURAMENTO - EXS. DE 1987/1990

ACORDÃO Nº: 101-88.771

RECORRENTE: VOLSWAGEN DO BRASIL S/A

RECORRIDA: D.R.F. EM SANTO ANDRE (SP)

R E L A T O R I O

VOLKSWAGEN DO BRASIL S/A, qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão da autoridade julgadora de primeiro grau, que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 307.

O crédito tributário refere-se à Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS/FATURAMENTO sobre valor de "descontos para pagamentos à vista" concedidos pela recorrente às suas concessionárias, que segundo o Fisco, deveria integrar a receita bruta, base de cálculo da contribuição, tendo em vista que os mesmos foram concedidos sob condição.

Inconformada, a contribuinte ingressou, tempestivamente com a impugnação de fls. 316/327, alegando, em síntese, que:

"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 31/08/85, celebraram a Convenção sobre o Sistema de Comercialização de Veículos, por prazo indeterminado...



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

O anexo II da Convenção sobre o Sistema de Comercialização de Veículos (Doc. 3), instituiu uma Sociedade em Conta de Participação segundo os arts. 325 a 328 do Código Comercial, tendo como sócio ostensivo a Apolo - Administradora de Bens S/C Ltda., sociedade cujo capital majoritário pertence à Impugnante, e como sócios ocultos participantes os Distribuidores Volkswagen, através de cartas de adesão.

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".

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 I (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 vendas a consumidores.

Os valores correspondentes ao descontos concedidos nas notas fiscais (mediante a expressão "já descontado"), concomitantemente aos pagamentos dos veículos feitos pelos Distribuidores, foram entregues à Impugnante e por esta transferidos a crédito da conta de capital de cada Distribuidor no Fundo Apolo, para serem utilizados rotativamente na compra de veículos novos da Impugnante (Doc. 4).

.....

Tratam-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".



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

Em informação fiscal às fls. 378/384, o autor do feito propugna pela manutenção integral da exigência.

A autoridade de primeira instância acolheu a proposta fiscal e julgou procedente o lançamento, através da decisão de fls. 406/410, assim ementada:

"PIS-FATURAMENTO - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
BASE DE CALCULO - JAN A DEZ/86 E JAN/88 A JUN/89

O valor dos descontos incondicionais concedidos até Dezembro/87 e os condicionais, integram a Receita Bruta para fins de apuração da contribuição instituída pela Lei Complementar nº 07, de 1970, observadas as disposições da Res. BACEN nº 174/71, da NS CEF/PIS nº 02/71 e as do art. 12 do DL 1.598/77. As exclusões as quais se refere o artigo 18 do DL 2.397/87 estão autorizadas a partir de janeiro de 1988.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Em suas razões de decidir, declarou aludida autoridade que somente com o advento do Decreto-lei nº 2.397, de 21/12/97, passou a se admitir a exclusão dos descontos concedidos incondicionalmente - não se admitindo a exclusão dos descontos condicionais - da base de cálculo da Contribuição devida ao PIS (art. 18).

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 13/10/93 e, ainda irresignada, ingressou em 22/10/93 com o recurso voluntário de fls. 416/427, requerendo a sua reforma e consequente cancelamento da exigência.

Como razões do recurso a suplicante basicamente reedita as razões expendidas na peça impugnatória.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Como vimos do relatório, o crédito tributário em questão decorre da acusação fiscal de que a recorrente deixou de recolher a Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS/FATURAMENTO "descontos para pagamentos à vista" concedidos às suas concessionárias, os quais, no entender do Fisco, deveriam integrar a receita bruta, base de cálculo da contribuição, tendo em vista que os mesmos foram concedidos sob condição.

A autoridade julgadora de primeira instância ao confirmar o lançamento, ressaltou que ainda que fossem incondicionais referidos descontos, os mesmos deveriam integrar o faturamento, para o cálculo da contribuição, já que sua exclusão da mencionada base somente veio a ser admitida a partir do advento do Decreto-lei nº 2.397, de 21/12/87, portanto, após o período objeto do lançamento.

Com a devida venia da r. autoridade, não comungo com sua conclusão, pelos motivos que passo a expor.

No que pertine a natureza do desconto em questão, a jurisprudência dominante nesta esfera, quer no E. Segundo Conselho de Contribuintes, quer na E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, é no sentido de considerar tal desconto do tipo incondicional, conforme ressaltado nos sólidos fundamentos do voto condutor do Acórdão nº 203-0.527, de 16/06/93, prolatado por ocasião do julgamento do Recurso nº 87.969, onde se discutiu as repercussões desse mesmo desconto na área do IPI, os quais a seguir transcrevo, incorporando-os como razões na solução do presente caso:

"Segundo a doutrina, a teoria contábil e a prática comercial, em virtude do caráter dos descontos incondicionais, o preço da operação não os inclui.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

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 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 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 o 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 do 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 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

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

se realçar que é irrelevante, em tais casos, que a redução concedida a título de desconto esteja ou não subordinada a 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 consequente 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 de taxa de juro 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 "Descontos para Pagamento à Vista" e que esse seria, obviamente, um desconto condicionado a pagamento à vista, portanto do campo financeiro, sujeito à condição 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 à 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.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

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 da 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 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 o 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

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

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/02-0.149/84. 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, 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 a 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."

Partilho inteiramente com os fundamentos acima reproduzidos, o que me leva a concluir pelo caráter incondicional do desconto em discussão, e como tal, dedutível do faturamento que serve de base de cálculo para a contribuição exigida.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

De igual modo, não prospera o argumento enfatizado pela r. autoridade "a quo" de que citada exclusão somente passou a ser admitida após o advento do Decreto-lei nº 2.397/87, pois muito antes da edição do mencionado diploma legal, a jurisprudência pacífica do E. Segundo Conselho de Contribuintes e também da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais já aceitava a exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo da contribuição, seja para o FINSOCIAL, seja para o PIS, como faz certo o Acórdão nº CSRF/02-0.264, de 25/04/88, em cujo voto se declara:

"O PIS tem como base de cálculo o faturamento.

Se, segundo a doutrina e a jurisprudência, a hipótese de incidência há de representar um fato econômico de relevância jurídica, o montante do faturamento sobre o qual deva incidir o tributo não pode ser um valor que nada represente para aquele que é obrigado a recolher a contribuição, principalmente quando a lei não dispõe diferente.

Ao contrário, o encargo deve incidir sobre algo que seja signo presuntivo de riqueza, tratando-se de um tributo que recai sobre operações negociais (por oposição àquelas que se subordinam ao princípio documental), deve entender-se por faturamento o valor da receita que no documento de venda for pactuada como pertencente ao contribuinte considerado.

A tributação do fato se opera por via de sua tradução num valor econômico, ou seja, na sua base de cálculo.

Quando a lei elege o faturamento como base de cálculo do tributo, ela há de corresponder, necessariamente, ao específico valor do fato material de significação econômica (o signo presuntivo de manifestação de riqueza), afastadas as parcelas que só em razão de fins estatísticos ou por qualquer outro motivo devam constar do documento fiscal, mas que, afinal, não representam parcelas efetivas a serem percebidas pelo vendedor, isto é, por aquele que está obrigado a contribuir sobre o faturamento.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

Evidentemente que os descontos concedidos incondicionalmente, e constantes do próprio documento de venda, jamais serão auferidos ou, como se diz em linguagem popular (sempre sábia), essas importâncias jamais serão "faturadas".

Os descontos ou reduções do preço não integram a receita bruta ou faturamento a ser percebida em decorrência da transação pelo vendedor: logo, não compõem a base de cálculo do PIS.

Nesse sentido, aliás, vem reiteradamente decidindo o Egrégio Tribunal Federal de Recursos, ao concluir que os descontos incondicionais e as vendas canceladas não integram a base de cálculo do PIS, como se pode observar, entre outros, do consignado na ementa da Apelação Cível nº 77.536-MG (DJ de 19 de setembro de 1985) in verbis:

"PIS - CONTRIBUIÇÃO - BASE DE CALCULO

As vendas desfeitas pela dedução da coisa, reembolso do preço e estorno do crédito, bem como os descontos incondicionais, não constituem receita ou entrada de dinheiro ou valor para a empresa, devendo, deste modo, serem excluídos da base de cálculo do PIS."

Se qualquer dúvida ainda pudesse subsistir, ela não tem mais cabimento, eis que nos artigos 18 e 20 do Decreto-lei nº 2.397, de 21.12.87, se dispôs, respectivamente:

"Art. 18 - As vendas canceladas, as devolvidas e os descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente serão excluídos da base de cálculo da contribuição devida ao Programa de Integração Social - PIS - e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP.

.....

Art. 20 - O disposto nos artigos 18 e 19 não autoriza restituição de quantias já recolhidas nem compensação de dívidas."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

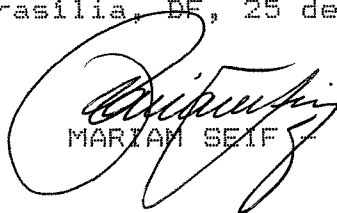
PROCESSO Nº 10805/003.890/90-75

ACORDÃO Nº 101-88.771

Ora, a redução da restituição das quantias já recolhidas revela claramente a natureza interpretativa da norma estampada no art. 18."

A vista do exposto, e considerando os precedentes jurisprudenciais acima transcritos, dou provimento ao recurso.

Brasília, DF, 25 de agosto de 1995


MARIAM SEIF - RELATORA