

2.º	PUBLIADO NO D. O. U.
0	De 19/03/1999
0	\$
	Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

Sessão : 09 de dezembro de 1997
Recurso : 01.073
Recorrente : DRJ EM CAMPINAS - SP
Interessada : Autolatina Brasil S.A.

IPI - BASE DE CÁLCULO. Descontos concedidos anteriormente à edição da Lei nº 7. 798/89. Desconto sob condição só se caracteriza quando a efetividade da redução está subordinada a evento futuro e incerto. Não comprovado nos autos qualquer possibilidade de reversão futura, em benefício da autuada, dos descontos por ela praticados, descabe a inclusão destes no preço da operação, para efeito de apuração do valor tributável do IPI. **Recurso de ofício negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DRJ EM CAMPINAS - SP.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Sebastião Borges Taquary.

Sala das Sessões, em 09 de dezembro de 1997

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Ricardo Leite Rodrigues
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Francisco Sérgio Nalini, Mauro Wasilewski, Daniel Corrêa Homem de Carvalho e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

/OVR/S/MAS-FCLB/



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

Recurso : 01.073
Recorrente : DRF EM CAMPINAS - SP

RELATÓRIO

Cuida o presente processo de recurso de ofício interposto pelo Delegado de Julgamento da Receita Federal em Campinas - SP, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748/93, contra sua decisão, relativa ao Auto de Infração de fls. 74 e Anexos de fls. 64/73, lavrado em 18/12/92, contra a empresa recorrida por haver recolhido com insuficiência o IPI por ela devido, sobre as saídas que dera a seus produtos, classificados nos códigos 87.02.01.01; 87.02.01,03; 87.02.03.01; e 87.02.03.03 da TIPI/83, pela exclusão da base de cálculo do IPI dos descontos a título de "PARA PAGAMENTO À VISTA", "ESPECIAL", ou simplesmente "DESCONTO" por ela concedidos às concessionárias adquirentes, enquanto que as não-concessionárias adquirem os mesmos produtos sem os aludidos descontos.

Em síntese, o Auto de Infração sustenta que a empresa, Autolatina Brasil S.A., sucessora da Ford Brasil S.A., mantém vínculo com a Ford Financiadora S.A. e/ou Autolatina Financiadora, sendo que essas empresas participam das vendas às concessionárias, através de financiamentos, comprovados pela menção nas notas fiscais de Cédulas de Penhor Mercantil a favor dessas financiadoras. Foi, ainda, apurado duas sistemáticas de faturamento, uma para as concessionárias autorizadas e outra para as não-concessionárias. No primeiro caso, a base de cálculo do IPI está deduzida dos descontos a título de "PARA PAGAMENTO À VISTA", "ESPECIAL", ou simplesmente "DESCONTO"; enquanto que no segundo caso, as notas fiscais são emitidas sem o destaque de tais descontos. Dos esclarecimentos prestados pela empresa, depreendeu-se que os referidos descontos equivaleriam à recuperação de custos financeiros pelas concessionárias e que esses, pela forma como constam das notas fiscais, devem ser interpretados como condicionais. Assim, foram elaborados os "Demonstrativos de Débitos Apurados do Imposto sobre Produtos Industrializados - Não Lançado", de fls. 69/71, resultando o crédito tributário, objeto do Auto de Infração em julgamento.

Inconformada com o Auto de Infração, a recorrida apresentou a impugnação de fls. 76/91, com anexos de fls. 92/167, alegando fundamentalmente que:

- 1) a natureza da redução discutida se insere no âmbito de uma disciplina legal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

específica, a da concessão comercial, regulada pela Lei nº 6.729/79, e ainda, é objeto de previsão da própria Convenção da Marca Ford e não se trata de um desconto condicionado;

2) o relacionamento entre o Fabricante e o Concessionário é de tal modo peculiar que ensejou a edição de uma lei própria (acima referida) para regulá-lo, que é complementada pelas convenções de categoria econômica e de marca;

3) é dado um tratamento isonômico às concessionárias, de modo que todas tenham condições equivalentes de comercialização, onde quer que se encontrem, tendo em conta que o preço final ao consumidor era, à época dos fatos, estabelecido pelo fabricante, sendo o preço mencionado único, salvo acréscimo de frete, resultando margem de comercialização uniforme e o preço praticado pelo fabricante devia resultar da ponderação destes elementos;

4) a venda praticada pelo fabricante é à vista, enquanto que a venda ao consumidor final não ocorre no mesmo instante, implicando um desembolso pela concessionária, sem um correspondente ingresso de recursos no período entre a compra e a venda;

5) a concessionária tem duas alternativas para satisfazer o preço de venda: uma com recursos próprios e outra via financeira. Neste último caso, é livre a escolha da instituição pela concessionária, não se exigindo a contratação compulsória com a Ford Financiadora;

6) qualquer que fosse a opção de pagamento havia a citada parcela, independente de haver ou não o financiamento, esta sempre existia nas vendas às concessionárias e não era condicionada à existência do contrato rotativo com a instituição financeira;

7) não houve utilização de forma jurídica abusiva. A rigor não havia um preço de venda sobre o qual é calculado o desconto e sim um critério “referencial básico” e um critério que leva em conta o transporte e a necessidade de revisões, etc., antes da entrega ao consumidor final. “Valor da operação” (base de cálculo do IPI), portanto, será apenas aquele que resultar da aplicação desses critérios de dimensionamento;

8) considerando que os concessionários pagam à vista e que devem vender pelo preço fixado pelo fabricante e, ainda, que as margens de comercialização são uniformes, o preço de venda pelo fabricante deve ter uma dimensão que compatibiliza estas circunstâncias em relação a cada concessionária;

9) o preço do bem vendido, segundo esse critério não se enquadra na previsão do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 4.502/64, uma vez que este dispositivo alcança as situações em que o vendedor, em razão da operação, obtém para si outras vantagens que não estão indicadas formalmente no item preço;



Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

10) o montante indicado nas notas fiscais como desconto não é contraprestação pela venda do produto, não se revertendo em benefício do vendedor, não é receita sua, nem é forma de reduzir suas despesas;

11) se fosse uma recuperação de custos financeiros, que seriam suportados pelas concessionárias, chegar-se-ia à conclusão de que a base de cálculo do IPI alcançaria não os valores recebidos pelo vendedor, mas parcelas por ele despendidas, ou seja, não alcançando os valores que beneficiam o vendedor, mas sim os que lhe oneram;

12) a expressão “descontos concedidos sob condição” tem o significado de parcelas não necessariamente recebidas em dinheiro, mas de outras formas pelo industrial, o que não ocorre no caso, por não existir essa contraprestação. Daí, não se tratar o caso da hipótese prevista no dispositivo legal citado;

13) também não contraria o PN nº 29/70, posto que este faz menção a “descontos condicionados ao maior ou menor prazo de pagamento”, o que não vem a ser o caso, que se trata de venda à vista e não a prazo;

14) através do parágrafo 3º do art. 63, o RIPI incorporou, para fins de determinação de inclusão do valor na base de cálculo do imposto, o conceito de condição existente no âmbito do Direito Civil (art. 114 do CC). Com isto a inclusão do desconto na base de cálculo se condiciona não só a que o desconto corresponda a uma contraprestação ao vendedor, como também a que o mesmo fique pendente a um evento futuro e incerto. Porém, uma vez que o pagamento foi feito à vista, não há qualquer ocorrência futura que venha a desfazer o citado desconto;

15) em defesa de sua tese, cita o Acórdão nº 61.216, emanado do Segundo Conselho de Contribuintes;

16) segundo a Fiscalização, o desconto estaria condicionado ao pagamento à vista e, por lógica, significaria que se não houvesse tal pagamento o desconto estaria desfeito e o vendedor poderia cobrar a diferença do comprador. Ocorre, porém, que esta condição é absolutamente impossível no caso, pois tal evento nem é futuro, nem é incerto;

17) o requisito da futuridade deve ser visto em relação ao fato gerador da obrigação e, assim, a condição só estaria ligada ao desconto se viesse a ocorrer após o nascimento dessa obrigação. No caso, o evento é anterior ao fato gerador e, portanto, não se trata de desconto. E se este não existe, o valor líquido já é definitivo, não podendo mais vir a ser desfeito, não se tratando, portanto, de condição;

PN



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

18) a parcela indicada nas notas fiscais sob o nome de desconto não é um verdadeiro desconto e ainda que o fosse não seria um desconto condicionado, mas sim incondicionado e a determinação para a inclusão deste último na base de cálculo do IPI só surgiu com a Lei nº 7.798/89;

19) finaliza sua reclamação, alegando que é indevida a cobrança da TRD a título de juros de mora, cumulativamente com a exigência destes à base de 10% ao mês, calculada aquela a partir de fevereiro de 1991, uma vez que a TRD só adquiriu a natureza de juros após o advento da Lei nº 8.218/91; e

20) por derradeiro, requereu a produção de prova pericial, indicando como seu perito o Sr. Euclides Paulin, para o fim de se demonstrar que:

a) o pagamento do preço das aquisições, objeto das notas fiscais que ensejaram o Auto de Infiação se deu em data anterior à saída do produto do estabelecimento;

b) várias concessionárias pagaram suas aquisições à vista e sem a utilização de financiamento pela Autolatina Financiadora;

c) nas vendas feitas às concessionárias indicadas no item anterior existe, igualmente, a parcela denominada desconto;

d) em operações da mesma data realizadas com concessionárias localizadas a diferentes distâncias da fábrica, o desconto foi em dimensão distinta.

Após prestada a Informação Fiscal de fls. 197/219, então de estilo, sustentando a procedência do feito, a autoridade de primeira instância, Delegado de Julgamento em Campinas - SP, considerou improcedente o lançamento, sob os seguintes fundamentos, *in verbis*:

"A matéria em discussão está capitulada no Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, através do § 3º do seu art. 63 (redação anterior ao advento da Lei nº 7.798/89), cujo teor se transcreve a seguir, *verbis*:

"§ 3º. Incluem-se ainda no preço de operação, em qualquer caso, os descontos, abatimentos ou diferenças concedidos sob condição, como tal entendida que subordina a sua efetivação a evento futuro e incerto."

Não há dúvidas de que a solução do litígio há de passar obrigatoriamente pela interpretação que se venha dar ao desconto praticado pela autuada, levando-se em conta a situação fática a que o mesmo se vê inserido, à luz, é



Processo : 10805.004672/92-00

Acórdão : 203-03.757

claro, da verdadeira concepção atribuída ao desconto.

Para tanto, é necessário, a priori, definir e analisar os elementos conceituais da “condição”.

Washington de Barros Monteiro, em sua obra “Curso de Direito Civil” - Parte Geral, assim se manifesta a respeito, *verbis*:

“Considera-se condição, reza o art. 114, do Código Civil, a cláusula que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto. Nessa definição aparecem claramente os dois elementos conceituais da condição, a futuridade e a incerteza do evento.

Em primeiro lugar, a condição diz respeito a evento futuro. Fato passado, ou mesmo presente, ainda que desconhecido ou ignorado, não é condição. Realmente, se esta se reporta a fato passado, ou presente, uma de duas terá ocorrido: ou o ato 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.

(...)

Mas a condição, além de referir-se a fato futuro, precisa relacionar-se ainda 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.

Antes de realizada a condição, o ato é ineficaz e nenhum efeito produz. Assim, se eu digo: dar-te-ei um dote, quando te casares; enquanto não realizada a condição prevista na estipulação, não posso ser constrangido a cumprir a promessa, não tendo igualmente a pessoa a quem ela é feita o direito de exigir-lhe a efetivação.” (ob.cit., volume I, pág. 225/26)

Por seu turno, Plácido e Silva, em sua obra “Vocabulo Jurídico”, assim define e comenta o vocabulo “condição”:

“Condição (...) na terminologia jurídica, possui o sentido de cláusula ou disposição, que se insere em um contrato, para que dela dependia



Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

execução de um ato futuro ou dela dependa a eficácia de um ato jurídico.

Evidencia-se, pois, a declaração acessória, fundada num acontecimento futuro e incerto, de que dependerá a eficácia de um ato jurídico, indicativo de declaração principal.

A condição se objetiva, precisamente, no evento, a que se refere a cláusula ou disposição.

Fixando a condição um fato, a que se subordina a formação ou resolução do ato jurídico, não deve ela ser confundida com a causa, com o modo, nem com a demonstração, que possam ser incertos neste ato.

A causa é sempre o princípio que faz gerar o ato (...)

Modo é uma das restrições impostas pela vontade, a que, geralmente, se diz encargo, o qual não sendo cumprido, revoga a disposição, em que se confere o direito.

Mas, modo é maneira de executar ou de exercitar o direito conferido, não impedindo que se use dele, antes de cumprido, enquanto que a condição, segundo seu próprio sentido não o permitiria sem a satisfação da determinação por ela imposta.” (ob.cit. volume I, pág. 494).

Com efeito, analisando-se a questão à luz da doutrina atrás exposta, não se vislumbra no desconto concedido pela autuada a presença de qualquer elemento que o condicione à ocorrência de evento futuro e muito menos incerto.

Pelo exame das Notas Fiscais (em número de dez) juntadas às fls. 14/23, tomadas para servir como “Amostragem da Prática de Faturamento da Ford Brasil S.A.”, verificaram-se as seguintes peculiaridades:

a) dos dez exemplares nove contêm a cláusula: “VENDA COM PENHOR MERCANTIL A FAVOR DA AUTOLATINA FINANCIADORA S.A. - C.F.I.”. Apenas a Nota Fiscal nº 374.531 (fls. 20), não contêm a cláusula referida;

b) a condição de pagamento consignada em nove exemplares foi: “À VISTA C/ DUPLICATA”. No exemplar de fls. 20 acima referido a condição de pagamento constante do documento é: “À VISTA – DP”;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00

Acórdão : 203-03.757

(...)

A Fiscalização sustenta estar patente a condicionalidade dos descontos, sob os seguintes argumentos:

a) o desconto é normalmente concedido para “pagamento à vista”;

b) “o desconto aqui tratado tem por finalidade ressarcir o distribuidor desse custo financeiro correspondente aos dias em que ele não dispõe das unidades para sua comercialização.” (conforme informação prestada pela autuada);

c) a autuada adota dois tipos de faturamento, ou seja: um para as concessionárias autorizadas e outro para não-concessionárias autorizadas, sendo que para as primeiras há o destaque dos descontos, enquanto para as demais, não;

d) nas transações comerciais da montadora para as concessionárias a presença da Ford Financiadora e/ou da Autolatina Financiadora é uma constante, posto que nas notas fiscais é sempre feita a menção da existência de Cédula de Penhor Mercantil em favor destas. Assim sendo e considerando a participação majoritária da montadora na financeira, seria de se concluir que aquela tem influência direta nos resultados das operações desta última.

Quanto ao item “a”, tomando-se por base a amostragem acima, pode-se afirmar que se encontra presente a alegação da Fiscalização de que o desconto é normalmente concedido para “pagamento à vista”.

No tocante à finalidade da redução aplicada ao preço da operação (item “b”), qual seja a de ressarcir o distribuidor de custo financeiro correspondente aos dias em que ele não dispõe das unidades para sua comercialização, não há motivos convincentes para que se discorde da informação prestada pela autuada.

Com efeito, a sistemática adotada por ela nesse sentido nada tem de absurdo, tendo em conta a natureza de sua atividade, sobretudo em face das condições econômicas reinantes na época da efetivação das operações que foram alvo do procedimento fiscal, em especial a fixação dos preços dos veículos para o consumidor final.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00

Acórdão : 203-03.757

É de se ressaltar que, resguardados os motivos e os parâmetros que levaram a montadora a aplicar essa ou aquela taxa de redução do valor da operação, isto é, se foi exatamente, ou não, em função de distância em que se localizam os concessionários da sede da montadora, na verdade, não há nesses dados qualquer indicação de que o desconto venha a, virtualmente, se reverter em benefício da montadora por alguma razão.

Ainda que nos autos não se tenha comprovação do desfecho dado às operações e vendas realizadas pela autuada, os exemplares das Notas Fiscais juntadas ao processo levam à conclusão de que os pagamentos foram efetivados exatamente pelo valor líquido delas constantes.

Não ficou evidenciada nos autos a situação aventada pela Fiscalização, relativa à existência de um tipo de faturamento voltado para não-concessionárias autorizadas (item "c"), hipótese em que não ocorreria o destaque do referido desconto na nota fiscal. Contudo, tal situação, por fugir à normalidade do faturamento da autuada, parece não trazer conseqüências de peso para a análise do mérito da questão sob julgamento.

As constatações acima referidas, entretanto, por si sós, não permitem se conclua, com suficiente grau de convicção, pela subordinação dos referidos descontos a um evento futuro.

Irrelevante, por outro lado, é o fato aventado no item "d" acima, segundo o qual a transação comercial, via de regra, é secundada pela intermediação da financiadora ligada à montadora.

Pelo que se infere dos documentos fiscais apensados, qualquer que seja a modalidade de pagamento, terá este que ser baseado, sempre, no valor total da nota fiscal, sem possibilidade de vir o desconto concedido a se reverter em favor da montadora, máxime quando esse pagamento for efetuado à vista.

Dessa forma, parece evidente que o relacionamento comercial de cada concessionária para com a montadora se circunscreve à entrega, por esta última, do produto objeto de cada operação, mediante o pagamento efetuado, pela primeira, do valor devido, seja tal pagamento efetuado com recursos próprios da concessionária, seja mediante a intervenção de uma financiadora no caso, a Ford Financeira e/ou Autolatina Financeira.

Na esteira desse raciocínio, forçoso é concluir que se o pagamento for

RM



Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

não havendo mais que se cogitar de alteração do valor avençado e constante da nota fiscal que, portanto, é o definitivo para a operação.

De outro modo, a participação da financiadora na transação, contrariamente ao entendimento fiscal adotado, não altera o destino do desconto consignado na Nota Fiscal, eis que, no âmbito da montadora, os recursos destinados a custear a operação são repassados normalmente, ficando a concessionária comprometida, tão somente, com a financiadora, a qual, por sua vez, terá o seu vínculo com aquela pactuado por meio de contrato próprio, sobre o qual não há qualquer interferência da montadora.

Não obstante esse fato, deflui dos autos que a constatação a que chegaram os autuantes se prendeu, fundamentalmente, no suposto fato de que a participação da financiadora nas vendas constitui o caminho de retorno dos descontos para a montadora, em razão da forte ligação societária existente entre uma e outra empresa. Estaria, assim, caracterizada uma triangulação, envolvendo a montadora, a financiadora e a concessionária.

Esse entendimento, porém, não se encontra devidamente sedimentado nos autos.

Deveras, considerando a importância e a polêmica que se estabeleceu em torno da matéria em questão, não se pode admitir que a sustentação da conduta adotada pela Fiscalização se situe basicamente na circunstância, pura e simples, de ser a intermediária das vendas (a financiadora) uma empresa pertencente ao Conglomerado Autolatina.

Importante é ressaltar que, a despeito do vínculo societário mantido por ambas as empresas, a independência da montadora e da financiadora não pode ser desprezada.

Essa independência, aliás, foi bem enfatizada pelo Conselheiro José Cabral Garófano, por meio do voto proferido no Acórdão nº 202-04.361, em sessão de 03/07/91, cujo teor, pela sua pertinência ao assunto aqui discutido, se transcreve a seguir, naquilo que interessa ao presente caso:

“Pelo fato do negócio da recorrente ser montar e vender veículos automotivos e peças de reposição e o da financiadora, vender crédito, isto é, seu produto ser dinheiro, não há entre elas movimentação (compra e venda) de produtos industrializados e o fato de existirem interesses

RA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00

Acórdão : 203-03.757

venda) de produtos industrializados e o fato de existirem interesses comuns nas operações - perseguição ao lucro - nada de anormal; por serem objetivos empresariais, ou de grupo empresarial, dirigidos a atividades diversas e inerentes à liberdade econômica e jurídica, desde que lícita e não distorcida, consecutivos de formas distintas em cada uma dessas atividades. Uma é produtiva/mercantil e a outra é prestadora de serviços, financeira.

A própria fiscalização não apontou, objetivamente, a infração em que se sustenta à existência do vínculo e participação majoritária entre as empresas e disto o reflexo no negócio realizado por elas. Em nosso direito positivo a prática punível é aquela que a lei determina, previamente escrita, o que é defeso fazer ou deixar de fazer; não ficando neste caso, delimitada a irregularidade fiscal dentro da legislação do IPI.”

É bem verdade que nesse contexto não se pode excluir a hipótese aventada pela Fiscalização. Entretanto, para que tal hipótese tenha um mínimo de sustentação, os argumentos que a justificam haveriam necessariamente que estar embasados em documentos idôneos e hábeis a comprovarem os fatos.

À guisa de exemplo dessa comprovação poderia ser mencionada a elaboração de um quadro comparativo por meio do qual se estabelecesse um paralelo entre os encargos cobrados das concessionárias, pela financiadora (Autolatina), e os comumente praticados pelas suas congêneres, tomando-se como parâmetro as taxas usuais de mercado para esse tipo de financiamento, praticados na época da ocorrência dos fatos alvo do procedimento fiscal.

Estabelecido o paralelo e detectadas eventuais distorções, poderiam estas - aí sim - ser atribuídas a possível retorno daqueles descontos, que, dessa forma, estariam sendo carreados de volta ao patrimônio da montadora.

Outra modalidade de comprovação consistiria na montagem de todo o fluxo financeiro envolvendo um caso concreto de venda (tomado como exemplo), com a intermediação da financiadora.

A partir do fluxo estabelecido poder-se-ia comprovar o verdadeiro e efetivo montante repassado pela compradora (concessionária) à vendedora (montadora), naquele caso particular. Ficaria, assim, evidenciada eventual prática abusiva tendente a camuflar a finalidade daquele desconto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00

Acórdão : 203-03.757

Ademais, não se pode perder de vista que, prevalecendo a idéia defendida pelos autuantes, atrás exposta, estaríamos diante da figura da “simulação” ou do “abuso de forma”, situação que, fatalmente, implicaria a adoção de uma medida mais rigorosa por parte da Fiscalização, contra a montadora. Essa medida se consubstanciaria na aplicação da multa agravada, nos termos do art. 364, inciso III, do RIPI/82, sem prejuízo das sanções penais pertinentes.

Ocorre, porém, que nenhuma das providências atrás arroladas foram efetivamente tomadas, o que torna impreciso o procedimento, enquanto analisado sob este ângulo.

Por outro lado, da leitura do “Contrato de Financiamento Rotativo para Compra de Veículos com Garantia Real” (exemplar juntado às fls. 191/195), firmado entre Ford Financiadora S.A. - Crédito, Financiamento e Investimentos e a concessionária, não se vislumbra a hipótese de ressarcimento por esta à Ford do desconto concedido, caso aquela não pague à financiadora.

Depreende-se ainda do referido contrato que o inadimplemento da concessionária acarretará as conseqüências previstas em sua Cláusula Sétima e respectivos parágrafos, cujo teor se transcreve a seguir:

“Sétima: Deixando a DEVEDORA de cumprir qualquer dos obrigações previstas na cláusula quinta ou qualquer outra decorrente desse contrato ou de lei, bem como se apresentar evidentes sinais de insolvência, tais como protesto de títulos a seu cargo, pedidos de concordata, falência, etc., a CREDORA poderá considerar automaticamente rescindido de pleno direito este contrato, independentemente de qualquer aviso ou notificação e sem prejuízo de qualquer medida legal que lhe seja assegurada e principalmente do estipulado na cláusula nona.

Parágrafo Primeiro - Verificada a hipótese prevista nesta cláusula, ocorrerá o vencimento antecipado de toda dívida, inclusive dos encargos e de outros ônus incidentes e o débito em aberto ficará sujeito, a partir do vencimento até a liquidação, a critério da CREDORA, à comissão de permanência às taxas máximas vigentes no mercado de capitais ou dos mesmos encargos previstos na cláusula quarta, acrescidos de juros moratórios de 1% (hum por cento) ao mês.

Parágrafo Segundo: A CREDORA, a seu exclusivo critério, antes de

AN



Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

prevista neste contrato, poderá optar pela cobrança amigável desse(s) pagamento(s), acrescido(s) de multa no valor de até 10% (dez por cento) da dívida e de comissão de permanência, na forma prevista no parágrafo primeiro desta cláusula. Uma vez solicitado pela CREDORA o(s) pagamento(s) referido(s) e respectivos acréscimos e a DEVEDORA não o(s) efetuar no prazo fixado por aquela, a CREDORA poderá dar por rescindido o contrato na forma indicada nesta cláusula.

Parágrafo Terceiro: Caso a CREDORA seja obrigada a recorrer a meios judiciais para receber seu crédito, sujeitar-se-á a devedora, seu(s) fiador(es) e avalista(s) ao pagamento da multa compensatória de 10% (dez por cento) sobre o débito em aberto, sem prejuízo das penalidades moratórias estabelecidas no parágrafo anterior, custas do processo e outras despesas e honorários-advocatórios na base de 20% (vinte por cento) sobre o valor da condenação.”

Verifica-se, a teor dessa particularidade contratual transcrita, que a credora procura se cercar de todos os mecanismos de garantias legalmente permitidos, visando a um só objetivo: a recuperação integral dos valores antecipados, acompanhados evidentemente dos encargos e multas contratuais. Ora, nada de anormal nessa conduta, considerando-se a natureza da atividade da financiadora. Nessa recuperação, contudo, não está incluído o desconto aqui tratado, ou seja, não há previsão contratual neste sentido.

É de se ressaltar que na cláusula sétima e seus parágrafos acima transcritos são mencionados os termos “dívida” e “débito”, os quais têm como origem certa o “TOTAL DA NOTA FISCAL”, entendido como tal aquele composto das seguintes parcelas: “TOTAL DA MERCADORIA”, “VALOR DO IPI”, “FRETE” e “SEGURO”. Desse modo, não se vislumbra no referido contrato qualquer previsão que obrigue a concessionária a restituir à montadora o valor do desconto por esta concedido. Tão somente, se constata uma série de conseqüências para a concessionária, no caso de inadimplência relacionada com o acordo estabelecido entre ela e a financiadora, todas, porém, de natureza e repercussão meramente financeiras, não comerciais.

Resta, pois, evidente que a condicionalidade dos descontos não está caracterizada nos autos. Logo, não se configura, no caso, a ocorrência do pressuposto ínsito no § 3º do art. 63 do RIPI/82, condição essencial para a inclusão daqueles descontos no preço da operação, para fins de apuração do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

pressuposto insito no § 3º do art. 63 do RIPI/82, condição essencial para a inclusão daqueles descontos no preço da operação, para fins de apuração do valor tributável do IPI.

É oportuno salientar que essa conduta, tida como diretriz utilizada nesta decisão, encontra respaldo em jurisprudência assente emanada do Conselho de Contribuintes, conforme se demonstrará mais adiante.

Com efeito, a matéria, exatamente como a versada nestes autos, já foi objeto de várias autuações, pela Receita Federal, envolvendo outras montadoras, como a General Motors, Ford e Volkswagen, além da própria Autolatina.

Um exame retrospectivo da maioria dessas autuações demonstra que estas foram alvos de decisões desfavoráveis ao sujeito passivo, em sede de primeira instância. Por sua vez, os recursos sobre elas interpostos, junto ao Segundo Conselho de Contribuintes, foram, em grande parte, julgados contrariamente à União. Outra parte teve julgamento desfavorável ao sujeito passivo.

Ditos julgamentos, contudo, foram objeto de recursos interpostos junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, alguns por iniciativa do sujeito passivo e outros por parte do Procurador da Fazenda Nacional.

Em suma, pode-se afirmar que a matéria em questão foi profunda e exaustivamente analisada em todas as instâncias na esfera administrativa e o desfecho dessas autuações foi sempre no sentido de favorecer o sujeito passivo.

Tal realidade permite concluir que essa conduta representa posicionamento já sedimentado no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes e ratificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. É o que atestam vários Acórdãos dela originados, cujas decisões, como já mencionado, foram favoráveis ao sujeito passivo.

Dentre esses Acórdãos, alguns podem ser citados, como referência, a saber: CSRF/02-0.369 (23/11/92); CRSF/02-0.429 (07/01/94); CSRF/02-0.448 (25/04/94); CSRF/02-0.451 (25/04/94).

Dos acórdãos acima referidos, destaca-se o de nº CSRF/02.0.429, cujo teor perfilhou o entendimento expendido no voto proferido pelo Conselheiro Rosalvo Vital Gonzaga dos Santos, que deu supedâneo à decisão prolatada



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

através do Acórdão nº 203.00526, em Sessão de 16/06/93, acolhida à unanimidade por aquele Colegiado.

Dito entendimento, por guardar estreita relação, nos aspectos fáticos e jurídicos, com a matéria versada nos presentes autos, pode ser tomado, também, como razões de decidir neste caso.

Assim se manifestou aquele Conselheiro:

“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, RIPI/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 art. 63 do RIPI/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. Dai 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 papel de redutor do valor tributável da 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 RIPI/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. É 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 ou devedor.

No caso dos descontos comerciais, ou incondicionais, a sua finalidade é o aumento de vendas, via redução de preço, de que são bons

RW



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00

Acórdão : 203-03.757

exemplos os “queimas” e liquidações do comércio varejista. Nas empresas industriais, o desconto comercial é concedido seletivamente, normalmente em virtude do volume do 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, 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 ou 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 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. É 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, destinar parte dele ao acerto de outras contas.

No caso dos autos, não consta que tenha havido, em qualquer operação a simulação de desconto, isto é, a concessão do desconto na nota fiscal, com a conseqüente recuperação da despesa através de outro mecanismo paralelo à operação, que ressarcisse o vendedor pelo valor do desconto concedido. Isto poderia ter ocorrida, por exemplo, através da cobrança da taxa de juro do financiamento com valor acima do valor de

RM



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

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 no 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 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 têm a finalidade de aliviar as despesas financeiras das concessionárias. A fiscalização 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 concessionárias 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 estará 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.

RAN



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

Não entendo seja razoável dizer que, como os valores dos descontos representam parcela de 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 atuantes 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, exatamente um dos contextos que realizam a natureza do desconto.”

Por todos os argumentos e razões até aqui expendidos, conclui-se que a Fiscalização não logrou comprovar nos autos que os descontos praticados pela atuada enquadram-se dentre os abrangidos pelo § 3º do art. 63 do R1PI/82, dispositivo legal que sustentou a denúncia fiscal, pelo que se impõe o cancelamento do crédito tributário constituído.

Considerando, finalmente, a conclusão a que se chegou, no tocante à questão de fundo, até aqui analisada, deixa-se de entrar no mérito das duas outras questões aventadas na impugnação, quais sejam: o pedido de perícia e a exclusão parcial da TRD inserida no montante exigido pelo Auto de Infração, por estarem ligados àquela questão principal e, por isso, perdem seu objeto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

Isto posto e considerando tudo mais que do processo consta,

JULGO IMPROCEDENTE a ação fiscal consubstanciada no Auto de Infração fls. 74 e DETERMINO o cancelamento da exigência fiscal nele contida.”

É o relatório.

RA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.004672/92-00
Acórdão : 203-03.757

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RICARDO LEITE RODRIGUES

Por se tratar da mesma matéria, adoto e transcrevo o voto do ilustre Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, constante do Acórdão nº 203-03.754:

“Conforme relatado e restou demonstrado nos autos, a interessada, em período anterior à edição da Lei nº 7.798/89, concedeu, por ocasião da venda de seus produtos, apontados na denúncia fiscal, as suas concessionárias, nos termos da convenção ajustada entre elas (recorrida e concessionárias), um desconto destacado nas notas fiscais, sob os preços faturados.

Na essência, a questão central deste processo gira em torno de serem ou não condicionais os descontos concedidos pela contribuinte nas notas fiscais de vendas às suas concessionárias.

Entendeu a fiscalização tratar-se de descontos condicionais.

No entanto, ficou claramente provado na Decisão de Primeira Instância, cópia às fls. 217/238, que tais descontos foram incondicionais, sem qualquer contraprestação, e não se enquadram dentre aqueles abrangidos pelo § 3º do artigo 63 do RIPI/82, dispositivo legal que sustentou a Ação Fiscal.

Ressalte-se, ainda, que a matéria em exame é bastante conhecida deste Colegiado e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde foram apreciados vários recursos, com Acórdãos favoráveis aos respectivos contribuintes, conforme relatados e reproduzidos “*in verbis*” na decisão monocrática/relatório, dentre os quais se destacam: CSRF/02-0.369 (23/11/92); CSRF/02-0.429 (07/01/94); CSRF/02-0.448 (25/04/94); CSRF/02-0.451 (25/04/94).”

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO.

Sala das Sessões, em 09 de dezembro de 1997


RICARDO LEITE RODRIGUES