

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

SESSÃO DE 06 DE JULHO DE 1994 ACORDAO Nº 101-86.811

RECURSO Nº: 82.898 - PIS/FATURAMENTO - EXs. de 1984/1988

RECORRENTE: FORD BRASIL S/A

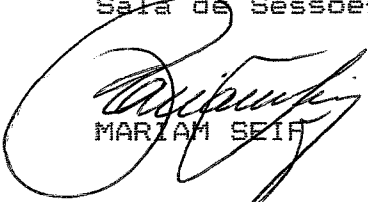
RECORRIDA: D.R.F. EM SÃO PAULO (SP)

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos  
de recurso interposto por FORD 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 de Sessões, DF, em 06 de julho de 1994

  
MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA

  
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM  
SESSÃO DE: 19 AGO 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-  
lheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda,  
Kazuki Shiobara, Raul Pimentel, Roberto William Gonçalves e  
Sebastião Rodrigues Cabral. Ausente justificadamente o  
Conselheiro Celso Alves Feitosa.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

RECURSO Nº: 82.898 - PIS/FATURAMENTO - EXS. DE 1984/1988

ACORDÃO Nº: 101-86.811

RECORRENTE: FORD BRASIL S/A

RECORRIDA: D.R.F. EM SÃO PAULO (SP)

R E L A T O R I O

FORD 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. 37/39.

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. 41/56, suscitando, em preliminar ao mérito, extinção do crédito tributário pelo pagamento e homologação do lançamento quanto as parcelas correspondentes aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1984 a junho de 1985, uma vez que transcorreram mais de cinco anos entre a sua ocorrência e a lavratura do auto de infração (20/07/90), decaindo, assim o direito de a Fazenda Pública promover o respectivo lançamento.

No tocante ao mérito, alega, em resumo, que em todas as suas operações comerciais, a empresa concede descontos aos Distribuidores, os quais são usuais e tradicionais na comercialização de veículos automotores, sendo pré-ajustados, contratuais e incondicionais.

Por outro lado, requer a realização de prova pericial para elucidar, por todos os meios de prova, o emprego impróprio da expressão "desconto para pagamento à vista", já que todas as operações de vendas de automóveis e caminhões que reali-

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

za para a rede de distribuição são efetuadas somente para pagamento à vista, ficando, dessa forma, cabalmente provado que os descontos concedidos não foram dados em função do prazo para pagamento.

Em informação fiscal às fls. 103, 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. 105/107, assim ementada:

"PIS-FATURAMENTO

O prazo de decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário referente às contribuições devidas ao PIS é de dez anos, de acordo com o artigo 3º do Decreto-lei nº 2.052/83.

A exclusão, da base de cálculo da mesma contribuição, dos valores relativos a descontos concedidos incondicionalmente, e somente destes, passou a ser admitida a partir do advento do Decreto-lei nº 2.397, de 21/12/87.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE."

Em suas razões de decidir, declarou aludida autoridade:

"Considerando a tempestividade da impugnação;

Considerando que o prazo de decadência do direito de a Fazenda exigir o recolhimento das contribuições aos PIS é de 10 (dez) anos, consoante art. 3º do Decreto-lei nº 2.052/83;

Considerando que tão 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);

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024/566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

Considerando que o período abrangido pelo procedimento fiscal é anterior ao citado Decreto-lei, não importando, destarte, se os descontos foram concedidos condicional ou incondicionalmente, porquanto em ambas as situações os correspondentes valores integrariam a base de cálculo da contribuição em tela,

Considerando serem desnecessárias as perícias visando comprovar se os descontos foram condicionais, ou não, pelas razões expostas, indeferindo-se as mesmas com base no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, e

Considerando tudo o mais que dos autos consta."

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 22/07/91 e, ainda irresignada, ingressou em 02/08/91 com o recurso voluntário de fls. 111/132, requerendo a sua reforma e consequente cancelamento da exigência.

Como razões do recurso a suplicante basicamente reedita as razões expendidas na peça impugnatória, além de suscitar preliminar de nulidade da decisão "a quo", por entender que a mesma violou os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa ao indeferir a perícia requerida.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024/566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

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

Não obstante as preliminares de nulidade da decisão "a quo" arguidas pela recorrente, passarei, desde logo, ao exame do mérito, posto que: a) de um lado, os diversos litígios versando sobre a matéria "sub judice", julgados neste Conselho, militam em favor da recorrente, os quais exercerão, seguramente, grande influência na apreciação do presente caso; b) de outro lado, o artigo 249, 2º do Código de Processo Civil, determina que, quando se puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração de nulidade, esta não será declarada.

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

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

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, de interesse da ora recorrente, 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. 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

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

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 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.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

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.

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



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

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/02-0.149/84. 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."

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

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.

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 documen-

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

to 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.

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.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/024.566/90-05

ACORDÃO Nº 101-86.811

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

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, 06 de julho de 1994



MARIAM SEIF - RELATORA