



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.938872/2018-75  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.303 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2023  
**Recorrente** WHIRLPOOL S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do Fato Gerador: 10/06/2016

REBATE, DESCONTOS CONDICIONAIS CONCEDIDOS.

Não há previsão legal para a exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins de descontos condicionais concedidos.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Deve ser afastada a hipótese de nulidade do Despacho Decisório, quando a interessada foi perfeitamente cientificada dos fatos que lhes foram imputados, teve acesso a toda documentação que serviu de fundamento para a exigência fiscal e, no exercício pleno de sua defesa, apresentou contestação de forma ampla e irrestrita, na qual revelou conhecer as razões do deferimento de seu pleito.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Márcio Robson Costa e Mateus Soares de Oliveira, que davam provimento ao recurso. A conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães não participou do julgamento, por se tratar de recurso julgado pelo conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira, na reunião de março de 2023, a quem ela sucedeu. Designado para atuar como redator *ad hoc* o conselheiro Hécio Lafetá Reis. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.298, de 18 de dezembro de 2023, prolatado no julgamento do processo 10880.938864/2018-29, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Mateus Soares de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-011.303 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.938872/2018-75

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório, que apurou o valor de crédito em análise para o pagamento do DARF. A decisão administrativa não homologou a compensação declarada.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A Ementa da decisão de primeira instância foi publicada com o seguinte conteúdo, em síntese:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do Fato Gerador: 10/06/2016

REBATE. DESCONTOS CONDICIONAIS CONCEDIDOS.

Não há previsão legal para a exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins de descontos condicionais concedidos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Em Recurso o contribuinte reforçou os argumentos apresentados anteriormente. Em seguida, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes determinados pelo regimento interno deste Conselho.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao conhecimento, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

Conforme apontado no Relatório supra, tendo sido designado Redator *ad hoc* neste processo, em razão do término do mandato do conselheiro Relator, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, anteriormente à prolação da decisão final desta turma julgadora, reproduzo, na sequência, o voto por ele elaborado.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

#### **“CAPÍTULO III Das Nulidades**

##### **Art. 59. São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

**§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)”**

Quanto ao mérito, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Em que pese as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente do adotado para o direito ao crédito pleiteado em pedido de restituição.

Inicialmente, cumpre registrar que não se vislumbra as hipóteses de nulidade previstas na legislação. Observa-se de forma clara a identificação da autoridade competente, bem como fundamentação e base legal que possibilitaram a ampla defesa da Recorrente.

Da mesma forma, não houve alteração de critério jurídico por parte da DRJ. Os esclarecimentos foram trazidos pela Contribuinte apenas em sede de Manifestação de Inconformidade e todos os argumentos apreciados e afastados.

A Recorrente repisa seus argumentos de defesa quanto ao mérito. O tema foi perfeitamente enfrentado pelo Tribunal a quo, cujos fundamentos e razão de decidir adoto e passo a reproduzir:

Na sequência, o contribuinte discorre sobre o mérito de seu crédito, justificando o mesmo com contratos de venda de compressores para empresas fora do país – Imbera, Kronen e Electrolux. Diz que com o objetivo de estimular relações comerciais com essas empresas, contratualmente se obrigou a pagar um rebate (bônus) se ultrapassadas metas de aquisições por parte dos citados clientes. Argumenta que arcaria com esse bônus relativo ao custo financeiros dos tributos que incidiram sobre a remessa de tais valores, o que originou o gross up sobre o valor dessas remessas ao exterior.

Depois disso, defende ainda a WHIRPOOL, que a natureza jurídica do rebate seria de um pagamento atípico não tributável pela COFINS-Importação. Cita o inciso IV, do art. 195, da Constituição Federal (Emenda nº 42/2003), assim como também o art. 1º, da Lei nº 10.865/2004. Coloca que por seu equívoco teria oferecido os rebates à tributação da COFINS-Importação à alíquota de 7,6%, pois só seria possível a tributação se a remessa ao exterior ocorresse a título de contraprestação do serviço importado ou para pagamento de bem estrangeiro que ingresso no território nacional. Complementa que inexistiria bem ou serviço importado que ocasionasse a incidência da COFINS-Importação.

O rebate é um sistema de cashback, por meio do qual o contribuinte vem a receber de volta determinado percentual do preço de um produto ou serviço adquirido, desde que cumpra determinadas condições.

O sistema de cashback, por meio do qual o cliente recebe de volta determinado percentual do preço de um produto ou serviço adquirido, tem sido usado como um mecanismo para o “impulsionamento” de vendas e uma forma de promover a realização de novos negócios e fidelizar clientes.

Do ponto de vista legal, tais práticas não possuem um regramento específico e, a depender de como sejam interpretadas, produzirão efeitos adversos na apuração de tributos. A discussão passa pela possível caracterização dos valores bonificados como “descontos”, sejam estes condicionais ou incondicionais, particularmente quando a sua concessão estiver vinculada a determinados requisitos (volume de vendas, como nesse caso).

De forma geral, entende-se que os descontos incondicionais são aqueles concedidos na ocasião da celebração da venda e, do ponto de vista operacional, são destacados no respectivo documento fiscal. A Receita admite que esses descontos possam ser excluídos da receita bruta para fins de cálculo dos tributos em geral, mas sustenta que essa qualificação somente é válida quando o valor estiver descrito no documento fiscal (Solução de Consulta Cosit nº 380/17).

De outro lado, os descontos dados em momento diverso da concretização da venda, ou quando vinculados a evento futuro, podem ser classificados como “condicionais”. Usualmente esse tipo de desconto não é admitido como ajuste de preço pela legislação tributária.

Ao que nos parece a natureza jurídica do citado rebate versa sobre valores bonificados como se fossem descontos condicionais concedidos (tendo em vista que só serão concedidos os rebates se atingidas determinadas metas de compras pelos clientes ao longo de determinado período).

A operação fiscal foi realizada e considerada assim na sua integralidade. O contribuinte condicionou a concessão do rebate a ocorrência futura de um evento.

O Regulamento do PIS e da Cofins (Instrução Normativa nº 1.911/2019, que compilou toda a legislação regente dessas contribuições) só permite o creditamento dos descontos incondicionais concedidos:

*DAS EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO*

*Das Exclusões Gerais*

*Art. 27. Para fins de determinação da base de cálculo a que se refere o art. 26 podem ser excluídos os valores referentes a ...*

*III - descontos **incondicionais** concedidos (gn).*

Os descontos incondicionais são aqueles concedidos na ocasião da celebração da venda, e do ponto de vista operacional, são destacados no respectivo documento fiscal. A legislação tributária somente admite que esses tipos de descontos sejam excluídos da base de cálculo das contribuições (ver Solução de Consulta Cosit nº 380/2017)

A exceção é se essas bonificações concedidas fossem em mercadorias, o que não é o caso do presente processo, e, ainda assim, deveriam constar nos respectivos documentos fiscais: “As bonificações concedidas em mercadorias configuram descontos incondicionais, podendo ser excluídas da receita bruta, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e para Cofins, apenas quando constarem da própria nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento” (Solução de Consulta Cosit nº 380/2017).

Dessa forma, temos a jurisprudência administrativa:

*Acórdão DRJ/SDR nº 15-47500, em 09/08/2019*

*BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS CONDICIONAIS. NATUREZA DA RECEITA RESULTANTE.*

*Os descontos comerciais não destacados em notas fiscais, e que dependam de evento posterior à emissão destas, devem ser considerados descontos condicionais, cuja receita deles resultante não tem natureza financeira, aplicando-se as alíquotas da Cofins regularmente incidentes sobre as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica.*

Portanto, inexistente previsão legal para o creditamento dos valores relativos ao rebate.

Cabe, por fim, citar que convenções particulares, como os contratos aqui em análise, não podem ser opostas à Fazenda Nacional para modificar a definição legal do sujeito passivo e das obrigações tributárias correspondentes, nos termos do art. 123, do Código Tributário Nacional.

Deve-se observar que a natureza do desconto – se condicional ou incondicional – influencia a correta contabilização e tributação. São considerados descontos ou abatimentos incondicionais as parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem, para sua concessão, de evento posterior à emissão desses documentos. No presente caso, não se vislumbra a natureza de desconto incondicional.

Em face de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator