



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.724384/2011-94
ACÓRDÃO	9303-016.724 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	14 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL MU MU ALIMENTOS LTDA.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2009

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. ENTENDIMENTO EM CONSONÂNCIA COM O FIXADO PELO STJ NO ERESP N.º 1.517.492/PR

Em conformidade com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, os créditos presumidos de ICMS não integram a base de cálculo do PIS e da Cofins, observado que tais créditos se revestem do caráter de subvenção fiscal concedida por ente federativo em fomento a uma determinada atividade econômica, não se tratando de acréscimo de faturamento ou receita capaz de repercutir na base de cálculo das contribuições PIS/Cofins.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. NOVAS RECEITAS. BONIFICAÇÕES. EVENTOS FUTUROS E INCERTOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Os descontos concedidos em decorrência de desempenho e estratégias de vendas, designados nos autos como “bonificações”, são dependentes de eventos futuros e decorrem da atividade principal do sujeito passivo, qual seja, a revenda de mercadorias, não se confundindo com os descontos incondicionais concedidos em nota fiscal, compondo, portanto, a base de cálculo da contribuição.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Alexandre Freitas Costa (relator) e Tatiana Josefovicz Belisário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pela Contribuinte em face do Acórdão nº 3201-010.954, de 24 de agosto de 2023, fls. 724/732, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO.

O crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo da contribuição não cumulativa, por não se enquadrar no conceito de receita tributável.

BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. REGISTRO EM NOTA FISCAL. EVENTOS FUTUROS E INCERTOS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. REQUISITOS.

As bonificações inerentes à atividade principal do sujeito passivo, dependentes de eventos futuros e não registradas em notas fiscais de venda, não constituem descontos incondicionais, compondo, por conseguinte, a base de cálculo da contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO.

O crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo da contribuição não cumulativa, por não se enquadrar no conceito de receita tributável.

BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. REGISTRO EM NOTA FISCAL. EVENTOS FUTUROS E INCERTOS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. REQUISITOS.

As bonificações inerentes à atividade principal do sujeito passivo, dependentes de eventos futuros e não registradas em notas fiscais de venda, não constituem descontos incondicionais, compondo, por conseguinte, a base de cálculo da contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2009

SEGUNDA INSTÂNCIA. ARGUMENTOS DE DEFESA. DEMONSTRAÇÃO. PROVA. REQUISITOS.

Os argumentos de defesa devem se encontrar devidamente demonstrados e comprovados, não se justificando, na segunda instância, a realização de diligências quando ao interessado já havia sido franqueado, durante a auditoria e na primeira instância, espaço para se manifestar, em conformidade com as regras que regem o processo administrativo fiscal.

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir dos autos de infração as parcelas correspondentes ao crédito presumido de ICMS, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento ao recurso. A conselheira Tatiana Josefovicz Belisário acompanhou o relator pelas conclusões.

Síntese do Autos

Trata o presente processo de lançamentos de ofício relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins não cumulativa – fls. 542/557) e ao Programa de Integração Social (PIS não cumulativo – fls. 567/582).

O lançamento das contribuições para os diversos períodos somou R\$ 1.213.561,52(Cofins) e R\$ 263.470,45 (PIS), valores acompanhados de multa de ofício de 75% e juros moratórios calculados até 31/05/2011, totalizando R\$ 2.448.852,02 e R\$ 531.658,12, respectivamente. Os períodos de apuração abrangidos nas autuações vão de 01/2007 a 09/2009.

A Empresa autuada é sediada em Viamão, RS, atuando no setor alimentício, produzindo doce de leite, geleias, leite UHT e pasteurizado, todos destinados ao consumo humano.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 558/566) estão descritos o procedimento realizado e as conclusões obtidas. O auditor-fiscal efetuou a verificação do cumprimento das obrigações relativas ao PIS e a Cofins não cumulativos, apurando irregularidades e omissões na composição da base de cálculo destas contribuições, consistindo na não inclusão dos valores relativos à título de crédito presumido de ICMS, oriundo de incentivo fiscal previsto no Regulamento do ICMS do estado do Rio Grande do Sul.

Também foi constatado na auditoria fiscal que as receitas de bonificações, por descontos concedidos de forma condicional não foram incluídas na base tributável das contribuições, o mesmo ocorrendo com os valores constantes da conta contábil 315101010102000006440, denominada Receitas Diversas, sendo que a autuada foi intimada a apresentar esclarecimentos sobre tais valores, limitando-se a apresentar o razão destas contas.

Cientificada em 10/06/2011, a Empresa, por sua vez, contestou as exigências em 11/07/2011, através da impugnação de fls. 595/642. Alega que o crédito presumido de ICMS é concedido como forma de desonerar a tributação sobre determinado setor, fomentando seu desenvolvimento, através da restituição do valor que o contribuinte suportaria a título de tributação, o que caracteriza o ressarcimento. Alega que a jurisprudência do STJ e do TRF da 4ª Região já entendeu pelo acerto de sua tese.

Afirma que somente constitui receita, e, portanto, base de cálculo das contribuições para o PIS/Cofins, o ingresso de novos valores ao patrimônio da empresa. Os créditos presumidos de ICMS constituem benefício fiscal para fomentar determinado setor (nº caso, o alimentício) sendo análogos a qualquer crédito presumido definidos como "mera recuperação de custos tributários suportados", não configuram receita auferida pela empresa a ensejar capacidade contributiva, sendo equivocado o procedimento da sua inclusão como receita operacional para o cálculo das contribuições.

Quanto à tributação das Receitas Diversas, alega ausência de omissão delas, tendo sido devidamente oferecidas à tributação. Aponta que a Fiscalização deveria ter confrontado as receitas efetivamente oferecidas à tributação com aquelas classificadas no Livro Razão Postula também a suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado até o julgamento definitivo do presente processo administrativo.

O acórdão da DRJ, com base em esclarecimentos e documentos apresentados pela Contribuinte, cancelou parte dos lançamentos tributários para excluir da base de cálculo das contribuições os valores de "receitas diversas" que já haviam sido tributadas.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/10/2018 (fl. 693), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 09/11/2018 (fl. 694) e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção, por maioria de votos, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir dos autos de infração as parcelas correspondentes ao crédito presumido de ICMS.

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 734/755) no qual suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à **exclusão da tributação de PIS/COFINS das parcelas correspondentes ao crédito presumido do ICMS**, indicando como paradigmas os Acórdãos nº 9303-003.432 e 3401-002.855.

Em suas razões recursais, em síntese, alega que:

- o Decreto-Lei nº 5.844/1943, tratando de cobrança e fiscalização do imposto de renda, adotou o conceito amplo de receita;
- estabelece o parágrafo 1º do art. 187 da Lei nº 6.404/1976 que as receitas devem ser computadas, independentemente de realização em moeda;
- se considera como receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, da qual podem ser excluídos os valores legalmente autorizados, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas;
- entre essas receitas se incluem as subvenções decorrentes de incentivos fiscais, uma vez que tais quantias correspondem a um "auxílio público" concedido a pessoas físicas ou jurídicas, sem assunção de dívida ou obrigação, e com vistas a um fim público (desenvolvimento regional);
- tais subvenções (de natureza tributária), caracterizadas pela renúncia de receitas públicas ou restituição de valores, são receitas da empresa;
- tanto o incentivo federal, quanto o estadual caracterizam-se como subvenção, consideradas receitas e albergadas no conceito de faturamento, devendo, portanto, ser incluídas na base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

O recurso foi admitido pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF por meio do Despacho de Admissibilidade de fls. 759/765.

Intimada, a Contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls. 846/861) alegando, em síntese, que:

- independentemente da classificação contábil deste benefício, se subvenção de custeio ou subvenção para investimento, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado em 08/11/2017 pela 1ª Seção (publicado em fevereiro de 2018), pacificou, nos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 1.517.492, que o crédito presumido de ICMS, em razão de sua natureza, não representa renda, tampouco receita, pelo que que, além de não ensejar na incidência de IRPJ e CSLL, não caracteriza fato gerador do PIS e da Cofins;
- o Poder Legislativo editou a LC n. 160/17, alterando a classificação do benefício em questão para subvenção para investimento, tanto para o passado, como para o futuro;
- a jurisprudência já entendeu pela exclusão do crédito presumido do ICMS e do IPI da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Do Recurso Especial da Contribuinte

A Contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 775/793) no qual suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto **(i) à exclusão das bonificações da base de cálculo do PIS e da Cofins**, indicando como paradigma o Acórdão n.º 9303-013.338; **(ii) à manutenção de parte da autuação relativa à rubrica de “Receitas Diversas”**, indicando como paradigma o Acórdão nº 2401-011.250.

Em suas razões recursais sustenta que:

- conforme se extrai da alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º das Leis 10.637/2002 e Lei 10.833/20031, a legislação do PIS e da Cofins claramente possibilita a exclusão dos descontos incondicionados da base de cálculo de ambas as contribuições;
- os descontos incondicionais, como sua própria denominação permite deduzir, são aqueles concedidos pelo vendedor sem a submissão a evento futuro e incerto. Desse modo, é concedido no momento da perfectibilização do negócio, podendo ser usufruído sem que se dependa da concretização de qualquer outro fato;
- as vendas com bonificações representam estímulos conferidos pela empresa para aquisição de seus produtos;
- quando da fiscalização, foram disponibilizados Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, DACON, e o Livro Razão da empresa;

- a Fiscalização lançou crédito tributário sobre todas as “Receitas diversas” mencionadas, sem fazer o devido cotejo entre essa documentação e o que restou realmente tributado, ou seja, aquilo que consta na DACON;
- a apresentação do Livro Razão da companhia elucida a questão atinente às receitas diversas, de modo que, se a douta Autoridade Fiscal entendesse pela omissão de receita tributável, deveria fundamentar o presente Auto especificamente sobre eventuais parcelas efetivamente não-tributadas (exclusões da base de cálculo legalmente previstas).

O recurso teve seu seguimento negado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF por meio do Despacho de Admissibilidade de fls.898/906.

A decisão foi atacada por meio do Agravo de fls. 914/921, o qual foi acolhido pelo Presidente do CARF, por meio do Despacho em Agravo (fls. 924/939), para seguimento quanto à matéria **desnecessidade de a bonificação constar nas notas fiscais / da incondicionalidade das bonificações a qualquer evento futuro.**

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 948/952) pugnando seja negado provimento ao recurso especial da contribuinte.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Do conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade de fls. 759/765, sendo evidente a demonstração da divergência jurisprudencial, pelo que cabe endossar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos.

Desta forma, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do mérito

Cinge-se a questão à definição da possibilidade de exclusão, ou não, da base de cálculo das contribuições PIS e Cofins não cumulativos do crédito presumido de ICMS concedido pelos Estados federados.

Sustenta a Recorrente pela impossibilidade de tal exclusão, por entender que tais valores não se enquadram no conceito de receita tributável pelas contribuições sociais.

A matéria encontrava-se regulada pelos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei n.º 12.973/2014, acrescidos pelo art. 9º da Lei Complementar n.º 160/2017, *verbis*:

Art. 9º O art. 30 da Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 4º e 5º: (Parte mantida pelo Congresso Nacional)

"Art. 30.

.....

§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados."

Art. 10. O disposto nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014, aplica-se inclusive aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS instituídos em desacordo com o disposto na alínea 'g' do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar, desde que atendidas as respectivas exigências de registro e depósito, nos termos do art. 3º desta Lei Complementar.

Desta forma, os benefícios fiscais de ICMS foram submetidos ao regime jurídico das subvenções para investimento a partir da inclusão dos §4º e 5º ao art. 30 da Lei n.º 12.973/2014 pela Lei Complementar n.º 160/2017.

Não nos esquecemos da revogação do art. 30 da Lei n.º 12.973/2014 pelo art. 21, inciso IV da Lei n.º 14.789/2023. Entretanto, esta revogação não pode produzir efeitos retroativos.

No âmbito judicial, a exclusão dos valores relativos aos créditos de ICMS concedidos pelos Estados da base de cálculo das contribuições PIS e Cofins foi objeto de deliberação pelo Superior Tribunal de Justiça no AgInt no AREsp 1958353/SC cuja ementa dispõe:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DO PIS E DA COFINS. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. ENTENDIMENTO FIXADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO ÂMBITO DOS ERESP N 1.517.492/PR, DJE 1º/2/2018. I - Na origem, trata-se de mandado de segurança em que a parte autora pretende provimento jurisdicional para afastar a inclusão dos créditos presumidos de ICMS da base de cálculo do IRPJ, da CSLL do PIS e da COFINS. Na sentença a segurança foi concedida. No Tribunal a quo, a sentença foi mantida. **II - A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que o crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como do PIS e da Cofins, observado que tal crédito não caracteriza, a rigor,**

acréscimo de faturamento capaz de repercutir na base de cálculo da contribuição. Verifica-se ainda que a inclusão do referido crédito, na base de cálculo dos referidos tributos, acaba por violar o pacto federativo, pois a medida impõe uma limitação na eficácia de benefícios fiscais concedidos pelos estados.

Nesse mesmo sentido, destacam-se: (AgInt no AgInt no REsp n. 1.673.954/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 22/6/2020, DJe 24/6/2020, AgInt no AgInt no REsp n. 1.657.064/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 29/4/2020, DJe 4/5/2020 e AgInt no REsp n. 1.813.047/RS, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 10/3/2020, DJe 17/3/2020). III - No mérito, compulsando detidamente os autos, verifica-se que a decisão proferida pelo Tribunal de origem, de que o crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo do IRPJ e CSLL, tendo em vista que não caracteriza acréscimo de faturamento que repercuta na base de cálculo da contribuição, vai ao encontro da jurisprudência do STJ. Nesse sentido: AgInt no REsp 1.813.018/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 27/9/2021, DJe 1º/10/2021; e AgInt no AREsp 1.898.563/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 13/12/2021, DJe 17/12/2021. IV - Registra-se que a novel legislação (Lei Complementar n. 160/2017), que acrescentou os §§ 4º e 5º ao art. 30 da Lei n. 12.973/2014, estabeleceu condições para excluir os benefícios fiscais de ICMS considerados subvenção para investimento da base de cálculo da tributação incidente sobre o lucro real. V - Deve ser afastada a tese da Fazenda Nacional sobre a aludida incidência. VI - Agravo interno improvido (AgInt no AREsp 1958353 / SC, RELATOR MINISTRO FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DATA DO JULGAMENTO 13/06/2022, DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJe 15/06/2022). (destacamos)

Destaque-se não ser aplicável ao presente caso o entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema n.º 1.182, haja vista tal tema tratar da inclusão ou não dos benefícios fiscais de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Destaque-se, ainda, que a matéria teve sua repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal em 27 de agosto de 2015, sem que tenha havido julgamento até a presente data.

No caso dos presentes autos, cumpre frisar que a Fiscalização incluiu na base de cálculo das contribuições as receitas de créditos presumidos de ICMS, conforme escriturado nas contas contábeis CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS GERADO NAS IND. CARNES, CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS GERADO NAS FILIAIS, CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS – BOVINOS, CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS GERADO NAS IN. LÁCTEOS.

Por entender que os créditos presumidos de ICMS tratados nos presentes autos se revestem do caráter de subvenção fiscal concedida por ente federativo em fomento a uma determinada atividade econômica, não se tratando de acréscimo de faturamento ou receita capaz de repercutir na base de cálculo das contribuições PIS/Cofins, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Do Recurso Especial da Contribuinte

Do conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho em Agravo de fls. 924/939:

Nessa senda, o paradigma parece mesmo equiparar as bonificações concedidas no ato da venda aos descontos incondicionais, o que implica a conclusão de que elas, assim como estes, não dependeriam de eventos futuros. Assim, salvo melhor juízo, há uma divergência de entendimento em relação ao acórdão vergastado, já que este exige a demonstração, de forma inequívoca, de que as bonificações independem de eventos futuros.

Sendo evidente a demonstração da divergência jurisprudencial, cabe endossar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos.

Desta forma, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Do mérito

No mérito, cinge-se a questão à análise da necessidade, ou não, de destaque nas notas fiscais de venda de bens ou nas faturas de bens ou serviços dos valores relativos aos descontos concedidos em decorrência de desempenho e estratégias de vendas para fins de determinar sua classificação, ou não, como receita sujeita à incidência das contribuições PIS e COFINS.

A decisão recorrida apreciou insurgência contra a inclusão, na base de cálculo das contribuições sociais, as receitas auferidas pelo sujeito passivo em decorrência de acordos promocionais, concluindo que tais receitas são dependentes de eventos futuros e decorrem da atividade principal do sujeito passivo, qual seja, a revenda de mercadorias, não se confundindo com os descontos incondicionais concedidos em nota fiscal, e compondo, portanto, a base de cálculo da contribuição.

Entretanto, a decisão recorrida está a merecer reparos.

Ao analisar o tema no julgamento do REsp n.º 1.836.082, processo no interesse de empresa atuante no mesmo ramo da Recorrente, o Superior Tribunal de Justiça consagrou entendimento favorável à pretensão da contribuinte.

Dispõe a ementa do acórdão do REsp n.º 1.836.082:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. ARTS. 1º, CAPUT, § 3º, V, A, DAS LEIS NS. 10.637/2002 E 10.883/2003. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. INGRESSO PATRIMONIAL NOVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS POR VAREJISTA COM DESCONTO CONCEDIDO POR FORNECEDORES. PARCELA REDUTORA DO CUSTO QUE NÃO CARACTERIZA RECEITA DO COMPRADOR. CONTRAPARTIDA DO ADQUIRENTE PARA OBTENÇÃO DO ABATIMENTO NÃO

CONSTITUI PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - O tribunal de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Não existência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - Consoante previsto nos arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.883/2003, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, consiste no total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual o conceito jurídico de receita não se vincula àquele veiculado pela ciência das finanças. Precedente do STF.

IV - Nas relações comerciais entre agentes econômicos, o adquirente de mercadorias para revenda despende valores com a compra de produtos para desempenho de sua atividade empresarial, sendo desinfluyente a natureza jurídica dos descontos obtidos do fornecedor para a incidência das contribuições em exame quanto ao varejista, porquanto rubrica modificadora da receita de quem vende e redutora dos custos do comprador.

V - A pactuação de contrapartida a cargo do revendedor para a redução da quantia paga ao fornecedor constitui forma de composição do preço acordado na transação mercantil, motivo pelo qual não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço.

VI - Os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS a cargo do adquirente.

VII - Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

(REsp n. 1.836.082/SE, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 11/4/2023, DJe de 12/5/2023.) (destaque nosso)

Destaco do voto da Ministra Regina Helena Costa, relatora, ao analisar os dispositivos normativos e a doutrina pertinentes:

De acordo com a legislação, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, consiste no total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual o conceito jurídico de receita não se vincula àquele veiculado pela ciência das finanças.

Aliomar Baleeiro, há muito, definiu receita como entrada qualificada, isto é, aquela que passa a integrar o patrimônio da pessoa jurídica, como elemento novo e positivo (Uma Introdução à Ciência das Finanças. 2ª ed. Rio de Janeiro: Revista Forense, 1958. p. 158), concepção também esposada por Geraldo Ataliba:

O conceito de receita refere-se a uma espécie de entrada. Entrada é todo o dinheiro que ingressa nos cofres de uma entidade. Nem toda entrada é uma receita. Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que o recebe. As receitas devem ser escrituradas separadamente das meras entradas. É que estas não pertencem à entidade que as recebe. Têm caráter eminentemente transitório. Ingressam a título provisório, para saírem, com destinação certa, em breve lapso de tempo (Estudos e Pareceres de Direito Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978, Vol. 1, p. 85 - destaquei).

Ignoradas tais diretrizes, adverte Paulo de Barros Carvalho, permite-se a tributação de valores não pertencentes ao contribuinte, desvirtuando “completamente o sistema constitucional tributário brasileiro, atingindo o sujeito passivo em quantias que este não está apto a suportar, violando os princípios da capacidade contributiva e do não-confisco” (Direito Tributário: linguagem e método. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 837).

Ademais, ressalta Ricardo Mariz de Oliveira, “é impossível que algo que não seja receita segundo o direito possa ser considerado como tal sob a invocação de conceitos contábeis ou de qualquer outro conceito genérico” (Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, 2020. Vol. I, p. 115 - destaquei).

Por sua vez, embora o legislador confira abrangência ampla à noção de receita bruta enquanto materialidade da hipótese de incidência das contribuições sociais em exame, há expressa previsão de rubricas excluídas desse conceito, valendo citar, por oportuno, o caso dos denominados descontos incondicionais, rubrica que permeia toda a legislação tributária.

Com efeito, além de estarem excluídos da noção de receita para os fins da contribuição ao PIS e da COFINS (cf. arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003), tais parcelas não integram, por exemplo, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL (arts. 2º, 25, I, e 27, I, da Lei n. 9.430/1996, e arts. 15 e 20 da Lei n. 9.249/1995) e não são compreendidas no valor da operação atinente à circulação de mercadorias e à prestação de serviços para efeito de incidência de ICMS (art. 13, § 1º, I, a, da Lei Complementar n. 87/1996).

Ademais, a Instrução Normativa SRF n. 51/1978 cuida do tema da seguinte maneira:

4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta de vendas e serviços, diminuída:

[...]

b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente; e
[...]

4.2. Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos (destaque meu).

Trata-se de parcelas redutoras do preço de operações de compra e venda ou prestação de serviços, não sujeitas a eventos futuros e incertos. Roque Antônio Carrazza leciona que os descontos incondicionais podem decorrer de “aplicação, pura e simples, de percentual fixado no próprio contrato de compra e venda mercantil”, de “abatimentos, previstos contratualmente, que serão dados quando da ocorrência de determinados eventos – como, por exemplo, no aniversário ou inauguração da empresa compradora”, ou de “vendas realizadas à empresa compradora das mercadorias em determinado período pretérito”, porém, em todo caso, as “condições para sua outorga são sempre prévias à celebração das operações sobre as quais incide” (ICMS. 18ª ed. São Paulo: Malheiros, 2020, pp. 145 e 146).

Nesse sentido, a previsão dos arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003 elenca parcelas redutoras do preço, hipótese na qual, relativamente ao contribuinte que figura na posição de vendedor, os descontos incondicionais não se compactuam com o conceito de receita (PAULSEN, Leandro. Contribuições: custeio da seguridade social. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 190).

Destacou a Ministra Regina Helena Costa ter o Supremo Tribunal Federal edificado, no julgamento do Tema n.º 283 (RE 606.107) o conceito constitucional de renda como “o ingresso financeiro ao patrimônio do contribuinte em caráter definitivo, novo e positivo.”

Ao analisar o caso concreto submetido a julgamento, concluiu a Ministra Relatora que

Com efeito, enquanto o fornecedor obtém receita mediante contratos de compra e venda de mercadorias, o varejista incorre em despesas para desempenho de sua atividade empresarial. Assim, somente sob o ponto de vista do alienante os descontos implicam redução da receita decorrente da transação, hipótese na qual, caso condicionais, poderão ser incluídos na base de cálculo das contribuições sociais em exame.

No entanto, sob a perspectiva da aquisição dos produtos pelo revendedor, a bonificação percebida atenua o montante a ser desembolsado a título de custo da operação. Trata-se, portanto, de redução do valor da compra dos bens a serem posteriormente comercializados, cuja análise não guarda correlação com o conceito de receita como ingresso financeiro positivo ao patrimônio do varejista. Nesse caso, a obtenção de receita somente ocorrerá quando da revenda ao

consumidor, ocasião na qual terão relevância apenas eventuais abatimentos outorgados ao cliente final e não aqueles usufruídos em operações anteriores.

Dessa forma, a distinção entre a natureza dos descontos concedidos deve ser averiguada pelo Fisco na relação jurídica tributária entre a União e o contratante que auferir receita, sendo desinfluyente a análise da incidência das mencionadas contribuições sob o prisma do contribuinte, o qual, na consecução do negócio jurídico, incorre em despesas.

Dessarte, os arts. 4º da Lei n. 10.637/2002 e 5º da Lei n. 10.833/2003 arrolam as pessoas jurídicas que auferem receita como contribuintes dos tributos em exame, pois protagonizam a situação fática descrita na hipótese de incidência. Por esse motivo, não há como transpor, sem previsão legal, a sujeição passiva para um terceiro em relação ao fato jurídico tributário, mesmo quando interveniente na relação comercial na qual houve percepção de receita, porquanto a qualidade de responsável exige previsão legal expressa, na forma do art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN.

Ademais, os arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 estatuem não integrar a base de cálculo das contribuições em exame “[...] os descontos incondicionais concedidos”, reputando, por conseguinte, que a pessoa jurídica responsável pela concessão dos descontos – e não a beneficiária – é impactada com a redução da receita bruta.

O item 4.2 da Instrução Normativa SRF n. 51/1978 também elenca tais rubricas como “[...] parcelas redutoras do preço de venda [...]”, sempre tomando por parâmetro o sujeito responsável por outorgar o benefício.

Desse modo, a legislação estabelece o ângulo do vendedor como elemento estrutural da noção de descontos e somente nesse sentido é possível avaliar os impactos tributários decorrentes da redução do valor pactuado na compra e venda, perspectiva amparada pela supracitada jurisprudência desta Corte e do Supremo Tribunal Federal.

(...)

Assim, a análise da relação tributária pela Corte de origem, em meu sentir, partiu do equivocado pressuposto segundo o qual a Recorrente, ao desembolsar valores para aquisição de mercadorias com descontos, obteve receita, destoando do regramento relativo à contribuição ao PIS e à COFINS previsto nos arts. 1º, caput, § 3º, V, a, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, os quais foram indevidamente aplicados na espécie.

Na mesma linha, também não é viável considerar correta a exegese lançada no acórdão recorrido no sentido de que as condições fixadas pelo fornecedor para o gozo dos descontos configuram prestação de serviços e, por isso, a diminuição da quantia a pagar pelo varejista na operação de compra e venda equivale à remuneração pelos encargos previstos no contrato.

Com efeito, a composição do preço praticado em contratos de compra e venda celebrados entre sociedades empresárias leva em consideração uma gama elevada de arranjos comerciais – tais como prazos de entrega, condições de pagamento, vantagens publicitárias ou mesmo a relação pretérita entre as partes –, de modo que a diminuição do valor a ser despendido pela Recorrente na aquisição de mercadorias, embora atrelada a uma contraprestação em favor do fornecedor, não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço, sob pena de modificar a essência do negócio jurídico pactuado.

Ajustes dessa natureza são ancorados no princípio da liberdade de contratar, o qual confere aos agentes econômicos margem de apreciação acerca dos elementos relevantes para a fixação do preço avençado. Desse modo, a despeito das variadas formas pelas quais são negociados os descontos sujeitos a contrapartidas por parte adquirente, as tratativas são intrinsecamente ligadas ao contrato de compra e venda com o escopo de reduzir a quantia paga pelo varejista e de permitir ao vendedor a obtenção de proveitos comerciais.

E conclui:

Em suma, os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS a cargo do adquirente.

Não se trata, como alega a Recorrida, de ampliar o alcance de um benefício fiscal sem amparo em lei, pois a conclusão ora alcançada repercute na perfectibilização da materialidade da hipótese de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. Os arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem rubricas não incluídas no conceito de receita e, portanto, não tratam de benefícios fiscais cuja interpretação restritiva deve ser observada, motivo pelo qual não há violação ao art. 111 do CTN.

Com base nestes fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da contribuinte.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional; por conhecer e dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rosaldo Trevisan, redator designado

Registro no presente voto posicionamento divergente do encampado pelo relator, no que se refere à matéria “**desnecessidade de a bonificação constar nas notas fiscais / da incondicionalidade das bonificações a qualquer evento futuro**”. Na ocasião, o colegiado majoritariamente acolheu os argumentos divergentes apresentados, ensejando a necessidade de redação deste voto.

Resta assentado nesta Câmara uniformizadora de jurisprudência o posicionamento pela incidência das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS) sobre as chamadas “bonificações” e “descontos comerciais” pactuados à margem das notas fiscais emitidas, e que representam receitas do adquirente, e não descontos incondicionais. Nesse sentido, precedentes desta Câmara Superior:

“DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO. **Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, apenas quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.** RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO. Receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação (lato sensu) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado. Não se enquadram nesta categoria as decorrentes da atividade empresarial definida no objeto social da contribuinte, tais como os descontos e bonificações relativos ao comércio das mercadorias. RECEITA. CONCEITO. Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade, decorrentes do seu objeto social, e que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários. Neste conceito enquadram-se os descontos obtidos juntos a fornecedores, decorrentes das práticas de pedágio ou "rappel", devidas aos descontos obtidos, às mercadorias bonificadas e às recuperações com propaganda e marketing.” (*grifo nosso*) (Acórdão 9303-007.403, Rel. Cons. Vanessa Marini Ceconello, Red. Designado Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, maioria, vencidas a relatora e as Cons. Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, sessão de 18/09/2018, presentes ainda os Cons. Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, e Rodrigo da Costa Pôssas)

“COBRANÇA DE ‘PEDÁGIO’ VIA BONIFICAÇÃO NA FORMA DE DESCONTO. COMISSÃO DE VENDAS. RECEITA TRIBUTÁVEL. A conhecida prática da cobrança de ‘pedágio’ pelas grandes redes varejistas para que passem a fazer pedidos a determinado fornecedor, acertada previamente em contrato, via bonificação na forma de desconto não constante da Notas Fiscais, tem natureza, lato sensu, de comissionamento de vendas, sendo, portanto, receita tributável. DESCONTOS

COMERCIAIS PRÉ-ACORDADOS CONCEDIDOS PARA CUSTEIO INDIRETO DAS ATIVIDADES DO ADQUIRENTE. RECEITAS TRIBUTÁVEIS. **Compõem a base de cálculo da contribuição, por representarem receitas do adquirente, os descontos, não constantes das Notas Fiscais, pré-acordados em negociações com fornecedores, para custeio indireto da sua atividade operacional, o que se dá mesmo quando se pressupõe uma contraprestação, se não houver a correspondência econômica entre o valor pago e o serviço prestado.** (grifo nosso) (Acórdão 9303-008.247, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, maioria, vencidas as Cons. Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, sessão de 19/03/2019, presentes ainda os Cons. Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito e Jorge Olmiro Lock Freire)

O próprio paradigma da Câmara Superior invocado no recurso, Acórdão 9303-013.338, assim como o precedente de turma ordinária (Acórdão 2401-011.250) é absolutamente contingencial e diferente dos resultados anteriores e posteriores no âmbito do colegiado, sendo devido tão-somente à aplicação temporária do critério de desempate fixado pelo art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, onde restei vencido, a lado dos Cons. Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinícius Guimarães e Liziane Angelotti Meira, tendo ainda participado daquele julgamento os Cons. Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (presidente).

Mais recentemente, este colegiado, próximo de sua composição atual, apreciando a mesma matéria, chegou a resultado idêntico ao que sempre prevaleceu majoritariamente no seio da CSRF. Na ocasião, tendo sido relator do processo, destaquei no voto condutor:

“Conforme a legislação de regência, entende-se por faturamento, para fins de identificação da base de cálculo das contribuições aqui analisadas, o somatório das receitas oriundas da atividade operacional da pessoa jurídica, ou seja, aquelas decorrentes da prática das operações típicas previstas no seu objeto social, sendo passíveis de exclusão as receitas financeiras que não se incluam neste conceito.

Esse entendimento é fruto de julgados do STF, no sentido de que o conceito de faturamento abrange a receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços das empresas, e todas as receitas oriundas do exercício das atividades empresariais. Esta é a interpretação dada pelo RE 371.258 AgR (Segunda Turma, Rel. Min. Cezar Peluzo, julgado em 03/10/2006), pelo RE 400.479-8/RJ (Segunda Turma, Rel. Min. Cezar Peluzo, julgado em 10/10/2006) e pelo RE 527.602/SP (Tribunal Pleno, Rel. Min. Eros Grau, Rel. p/ acórdão Min. Marco Aurélio, julgado em 05/08/2009), sendo que neste último ficou estabelecido que somente são excluídos do conceito de faturamento “(...) os aportes financeiros estranhos à atividade desenvolvida pela empresa”. Assim, o faturamento corresponde à totalidade das receitas da pessoa jurídica, fruto de todas suas atividades operacionais, principais ou não.

Portanto, temos que as exclusões possíveis da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são somente as expressas no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998: (a) as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (b) as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas; (c) o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido; (d) os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição; e (e) as receitas decorrentes da venda de bens do Ativo permanente.

Como é cediço, as bonificações recebidas de fornecedores em forma de mercadorias podem representar descontos incondicionais, desde que constem da Nota Fiscal e não dependam de evento posterior à emissão do documento. Portanto, **consideram-se “descontos incondicionais”, nos termos da Lei nº 10.637, de 2002, art. 12, §3º, “a”, os descontos que constarem da Nota Fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos, (...)” (grifo nosso) (Acórdão 9303-015.653, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, maioria, vencidos os Cons. Tatiana Josefovicz Belisario e Alexandre Freitas Costa, sessão de 14/08/2024. Presentes ainda os Cons. Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda).**

Em contraposição ao posicionamento apresentado em julgado do STJ (não vinculante) no voto do relator, podem ser apresentados julgamentos mais recentes daquela corte, igualmente não vinculantes, e com resultado diametralmente oposto:

“(…) III - A base de cálculo da contribuição do PIS e da Cofins, no regime não cumulativo, corresponde ao total das receitas, compreendidas a receita bruta decorrente do produto da venda dos bens e do preço da prestação de serviços em geral, nos termos do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, somadas a todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, na forma dos arts. 1º, caput e §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003. O legislador, entretanto, excluiu, na alínea a do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003, os descontos incondicionais na definição da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins. Isso porque **os descontos incondicionais são considerados parcelas redutoras do preço de vendas, desde que presentes na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e são concedidos independentemente de evento posterior à emissão desses documentos.** Os descontos condicionais, a seu tempo, são as parcelas redutoras do preço de vendas decorrentes da manifestação de vontade das partes (cf. art. 121 do Código Civil) não constantes da nota fiscal de venda das mercadorias. IV - **O destaque dos descontos incondicionais na nota fiscal, gize-se, não constitui mero formalismo,** cuidando-se de consequência do art. 12, § 1º, II, do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, na redação conferida pela Lei n. 12.973, de 2014. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.711.603/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 23/8/2018, DJe de 30/8/2018. V - Destarte, sob a perspectiva

do alienante dos bens (vendedor), os descontos incondicionais não serão considerados na base de cálculo dos tributos em comento (PIS/Cofins) por força da alínea a do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003. Sob a perspectiva do adquirente (comprador), os descontos incondicionais afetarão o custo de aquisição das mercadorias (art. 13 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977), não constituindo receita. No caso em tela, embora possam representar redução do preço ao consumidor, os descontos e as bonificações condicionais consistem em exigências estabelecidas em acordos empresariais - e, por óbvio, derivadas da manifestação de vontade das partes -, não relacionadas diretamente ao produto da venda das mercadorias, não podendo ser considerados como "descontos incondicionais" nos termos da alínea a do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003.(...)” (*grifo nosso*) (AgInt no REsp n. 2.178.685/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 19/3/2025, DJEN de 24/3/2025.)

“III - Os descontos incondicionais são considerados parcelas redutoras do preço de vendas, desde que presentes na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e independentes de evento posterior à emissão desses documentos. Os descontos condicionais, a seu tempo, são as parcelas decorrentes da manifestação de vontade das partes não constantes da nota fiscal de venda das mercadorias. IV - O destaque dos descontos incondicionais na nota fiscal não constitui mero formalismo, cuidando-se de exigência do art. 12, § 1º, II, do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, na redação conferida pela Lei n. 12.973, de 2014. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.711.603/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 23/8/2018, DJe de 30/8/2018; e AgInt no REsp n. 1.688.431/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 24/8/2020, DJe de 27/8/2020. V - Na hipótese, os "descontos" e as bonificações, embora possam repercutir no preço ao consumidor, são as retribuições devidas aos varejistas pelos fornecedores, em virtude das medidas destinadas à ampliação de vendas dos seus produtos (propaganda e promoções, por exemplo) e do posicionamento e tratamento privilegiado nas gôndolas e nos estabelecimentos (aluguel de espaço e verbas para promotores de vendas, por exemplo). VI - Os descontos e as bonificações representam a remuneração pela fruição da estrutura disponibilizada pelos varejistas; e, portanto, devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, por constituírem receita bruta, na forma do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977. Não por outro motivo tais valores deixaram de ser destacados nas notas fiscais das mercadorias. VII - Os valores eram "descontados" diretamente no pagamento devido ao fornecedor pela varejista, em razão da aplicação do instituto da compensação, nos termos do art. 369 do Código Civil, ou as obrigações eram adimplidas mediante dação em pagamento em mercadorias pelos fornecedores, nos termos dos arts. 356 e 357 do Código Civil. VIII - Não há razão para distinguir os descontos e as bonificações compensadas contabilmente e os descontos e as bonificações concedidos em mercadorias para fins de incidência da contribuição para o PIS e da Cofins, porquanto ambos constituem formas de adimplemento por parte do

fornecedor.” (*grifo nosso*) (REsp n. 2.090.134/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 5/12/2023, DJe de 18/12/2023.)

Pelo exposto, mantendo o posicionamento e as razões externadas nos julgados anteriores desta Câmara, entendo que as rubricas analisadas no presente processo, designadas por “bonificações”, não atendem aos requisitos para serem caracterizadas como descontos incondicionais, e nem se revestem de qualquer atributo que lhes possa excluir do conceito de receitas, pelo que devem ser tributadas pelas contribuições não cumulativas (PIS e COFINS).

Destarte, voto pela negativa de provimento ao recurso do contribuinte, nesse tema.

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan