



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12585.000298/2010-93
ACÓRDÃO	3302-015.136 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAMIL ALIMENTOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170.

Nos termos do julgamento do REsp 1.221.170, sob o rito dos repetitivos, o conceito de insumos previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica produtiva desempenhada pelo contribuinte.

IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO. FRETE DE PRODUTOS ACABADOS.

Dispõe a Súmula CARF nº 217 que os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

FRETE. BONIFICAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO

As glosas referentes aos gastos com frete vinculados às operações de bonificação devem ser mantidas, uma vez que tais despesas não se enquadram como frete na operação de venda.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em julgar o processo da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, para conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do laudo técnico juntado somente após a publicação da pauta de julgamento da presente sessão, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, na parte conhecida, dar provimento ao recurso quanto à reversão da glosa de gastos com embalagens; e (ii) por maioria de votos, para negar

provimento ao recurso quanto à reversão das glosas com energia elétrica, vencida a conselheira Francisca das Chagas Lemos, e quanto à reversão da glosa de fretes de produtos enviados em bonificação, vencidas as conselheiras Marina Righi Rodrigues Lara (relatora) e Francisca das Chagas Lemos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini – Redator designado

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Jose de Assis Ferraz Neto (substituto integral), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS referente ao 4º trimestre de 2007 vinculado a diversas Declarações de Compensação apresentadas. Após análise fiscal, foi proferido Despacho Decisório reconhecendo parcialmente o direito creditório no montante de R\$ R\$407.127,40, homologando-se as compensações no limite do crédito deferido.

A decisão baseou-se em Informação Fiscal, com exame detalhado de notas fiscais, DACON e demais documentos apresentados pela contribuinte. Foram identificadas aquisições de bens e serviços vinculados a receitas internas não tributadas (mercadorias como arroz, feijão, farelo, embalagens, serviços, materiais de desgaste, sacarias e operações de trading). Constatou-se que:

- Parte significativa dos insumos não geraria crédito por força do art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003.
- Embalagens secundárias não foram consideradas insumos.
- Apenas pequena parte dos fretes e despesas de armazenagem (4,5%) estaria vinculada a operações de venda, com glosa do restante dos fretes relacionados a produtos acabados.

- Despesas com fretes classificados como “transferência com venda vinculada” não foram reconhecidas por ausência de comprovação de que as vendas estivessem concluídas previamente.
- Glosa de créditos sobre combustíveis, energia elétrica destinada à revenda, e outros itens considerados não essenciais.

A contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, alegando, em síntese:

- que a imposição de multa isolada afronta o direito de petição (art. 5º, XXXIV, CF) e o princípio do não confisco;
- ausência de motivação na glosa de combustíveis e lubrificantes, que se enquadram no conceito de insumo, em razão da sua essencialidade ao processo produtivo;
- ausência de fundamentação legal na glosa de serviços e bens para fabricação;
- que embalagens secundárias e terciárias seriam essenciais à comercialização, impostas por exigências contratuais, de mercado e regulamentares, devendo gerar crédito de PIS/Cofins;
- comprovação de que os gastos com fretes e armazenagem se referem a transferências vinculadas a vendas já realizadas;
- fretes sobre compras e transferências para beneficiamento seriam essenciais ao processo produtivo, com documentação comprobatória (“tickets” de pesagem).
- bonificações vinculadas a vendas expressivas, devendo gerar crédito.
- energia elétrica vinculada a receitas tributadas, justificando o creditamento.

A 3ª Turma da DRJ/FOR, por meio do Acórdão nº 08-043.275, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, da seguinte forma:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

ACONDICIONAMENTO DOS PRODUTOS EM EMBALAGEM SECUNDÁRIA (FARDOS).
REGIME NÃO-CUMULATIVO.

CONCEITO DE INSUMOS.

Entende-se por insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo

imobilizado e sejam utilizadas na fabricação ou produção de bens destinados à venda e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na sua produção ou fabricação.

DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS.

APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias (insumos, produtos acabados ou em elaboração) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos da contribuição social não cumulativa.

CRÉDITOS DECORRENTES DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA VINCULADA A VENDAS TRIBUTADAS.

RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente o saldo de créditos relacionados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência remanescente ao final do trimestre-calendário pode ser empregado para compensação com débitos do mesmo sujeito passivo relativos a outros tributos administrados pela RFB, ou, alternativamente, ser ressarcido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte, tendo tomado ciência do referido acórdão em 07/08/2018, interpôs Recurso Voluntário, no dia 06/09/2018, requerendo, em síntese, a reforma da decisão recorrida, pelos mesmos fundamentos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade. Sustenta, ainda, a violação expressa ao devido processo legal, por indeferir a realização de diligência e por deixar de examinar documentos que comprovam as referidas glosas.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

1. Do conhecimento dos documentos trazidos após o Recurso Voluntário

Como se sabe, nos termos da legislação de regência, a juntada de documentos deve ocorrer por ocasião da impugnação ou da manifestação de inconformidade, constituindo essa a regra geral prevista no processo administrativo tributário. Assim, a invocação dos princípios da verdade material e do formalismo moderado representa, em verdade, uma exceção a essa regra

legal, admitindo-se, em caráter extraordinário, a apresentação de documentos em momento posterior.

Essa própria Turma reconhece possibilidade de juntada de documentos até mesmo em sede de Recurso Voluntário, ou ainda em fase subsequente, desde que haja tempo hábil para que o julgador possa realizar a adequada análise dos novos elementos, garantindo a efetividade e a segurança jurídica do julgamento.

Ocorre que, no presente caso, os documentos foram apresentados apenas dois dias úteis antes da sessão de julgamento, não havendo tempo razoável para que todo o processo seja reexaminado sob a ótica das novas provas.

Pelo exposto, impõe-se o não conhecimento da juntada extemporânea, prosseguindo-se o julgamento do Recurso Voluntário com base apenas nos elementos trazidos aos autos em momento oportuno.

2. Preliminares

a. Nulidade do despacho decisório

Alega a Recorrente que o despacho decisório proferido pela autoridade fiscal incorreu em nulidade, por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, ao supostamente glosar créditos sem apresentar fundamentação suficiente. Contudo, como muito bem entendeu a DRJ, ao se analisar a manifestação de inconformidade apresentada, verifica-se que a interessada compreendeu adequadamente os fundamentos do ato administrativo questionado, logrando formular argumentos jurídicos estruturados e embasados na legislação aplicável.

Tais manifestações demonstram, de forma inequívoca, que a contribuinte compreendeu os fundamentos da glosa e exerceu de forma efetiva seu direito ao contraditório, tendo apresentado teses jurídicas consistentes e devidamente alinhadas com o objeto da controvérsia. Desse modo, não se verifica a preterição do direito de defesa que pudesse ensejar a nulidade do despacho.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório.

b. Nulidade do acórdão recorrido

Sustenta a Recorrente a nulidade da decisão recorrida pela omissão quanto ao pedido de diligência, o que representaria ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa. A questão, contudo, já se encontra sumulada por este Conselho, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 163 O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, tendo o órgão julgador entendido que tal requerimento se mostrava prescindível para a solução dos presentes autos, não há que se falar em nulidade da decisão por ele proferida.

Dessa forma, voto por rejeitar tal preliminar.

3. Do mérito

Como relatado anteriormente, a questão de mérito discutida nos presentes autos diz respeito à apuração de créditos de PIS não-cumulativo, permanecendo a controvérsia sobre os seguintes pontos:

- a. Créditos relativos gastos com embalagens;
- b. crédito com gastos com frete;
- c. crédito com aquisição de energia elétrica;

É o que se passa a analisar.

a. Dos créditos relativos a gastos com embalagens

Quanto a este item, a autoridade fiscal entendeu que as embalagens secundárias não se enquadrariam no conceito de insumo estabelecido pela legislação infralegal (INs nº 247/2002 e 404/2004). A DRJ manteve a glosa dos créditos, ao argumento de que as instruções normativas seriam vinculantes, de modo que não podem ser considerados insumos, para fins de creditamento no regime da não-cumulatividade das contribuições, bens e serviços que mantenham relação indireta ou mediata com a produção de bem destinado à venda.

Antes de analisar especificamente tais glosas é imprescindível contextualizar o conceito jurídico de insumo para fins de creditamento de PIS e Cofins.

Recentemente, em sede de repercussão geral, na ocasião do julgamento do RE nº 841.979/PE, o STF reconheceu a autonomia do legislador ordinário para disciplinar a não-cumulatividade das contribuições sociais estabelecida no art. 195, §12, da Constituição Federal (CF/88). Paralelamente, restou decidido que o conceito de insumo para fins da não-cumulatividade do PIS e da COFINS não deriva de maneira estanque do texto constitucional. Nesse sentido, o Ministro Relator Dias Toffoli reconheceu que o legislador ordinário teria competência tanto para negar créditos em determinadas hipóteses, quanto para concedê-los em outras, de forma genérica ou restritiva.

Diante desse contexto, concluiu pela validade das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, à luz da não cumulatividade. Ou melhor, entendeu que as restrições positivamente expressas nas leis não seriam por si só inconstitucionais e deveriam ser analisadas em cada caso concreto. Especificamente sobre o conceito de insumos previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, destaca-se que o Ministro Relator não invalidou o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos repetitivos, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Pelo contrário, entendeu que, por se tratar de matéria infraconstitucional, permaneceria o conceito de insumo, objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018.)

Em síntese, o STJ fixou orientação definitiva acerca do conceito de insumo, estabelecendo que este deve ser interpretado à luz dos critérios da **essencialidade ou relevância**. Como se sabe, o Relator do citado caso acompanhou as razões sustentadas pela Ministra Regina Helena Costa, para quem os referidos critérios devem ser entendidos nos seguintes termos:

“Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.”

Fazendo referência aos entendimentos que vinham sendo adotados por este próprio CARF, sustentou a Ministra Regina Helena Costa, a necessidade de se analisar, casuisticamente, a essencialidade ou a relevância de determinado bem ou serviço para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Assim, entendo que o mencionado inciso II, ao se referir a bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, reporta-se à atividade econômica de produção ou fabricação por inteiro e não apenas a um de seus estágios específicos. Em outras palavras, pode-se dizer que o processo produtivo visto de forma ampla, não corresponde a atos de produção em sentido estrito, iniciando-se em momento anterior e se consumando na iminência da venda propriamente dita.

Tal entendimento dialoga com o próprio fato gerador das contribuições para o PIS e a Cofins, que não incidem sobre a produção de bens ou prestação de serviços, mas sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica. A questão foi inclusive abordada no voto do Ministro Relator Dias Toffoli, no julgamento do RE nº 841.979/PE, nos seguintes trechos:

“Como se viu, o texto constitucional não estipulou qual seria a técnica da não cumulatividade a ser observada no tratamento da contribuição ao PIS e da COFINS no regime não cumulativo. Também se consignou, nas passagens anteriores, que o fato gerador dessas contribuições é deveras distinto dos fatos geradores do ICMS e do IPI. Com efeito, o ICMS pressupõe a circulação de mercadorias ou a prestação de certos serviços (isso é, serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação); e o IPI, a existência de produtos industrializados. Por seu turno, a contribuição ao PIS e a COFINS pressupõem a existência de faturamento ou de receita. Cabe ainda destacar, como já o fez Marco Aurélio Greco, que o processo formativo de um produto ou de uma mercadoria muito se diferencia do processo formativo da receita, a qual, aliás, por estar vinculada a determinado contribuinte, não se submete, propriamente, a um ciclo econômico . O mesmo se aplica quanto ao faturamento.

Nesse contexto, anote-se, por exemplo, que, para a formação de receita ou de faturamento, o contribuinte poderá incorrer não só em gastos relacionados com aquele processo formativo de produtos, mas também em outros quanto a bens ou serviços imprescindíveis ou importantes para o exercício de sua atividade econômica.’

Nos termos do art. 98, inciso II, alínea b, da Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, Regimento Interno do CARF (RICARF), o referido julgado é de observância obrigatória e deve ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste conselho.

Feitas tais considerações, passa-se à análise dos gastos específicos.

Como já demonstrado, o fundamento infralegal utilizado tanto pela fiscalização quanto pela DRJ foi declarado ilegal pelo STJ na ocasião do julgamento que determinou que o conceito de insumos deveria ocorrer a partir da análise da essencialidade e relevância de determinado gasto no contexto da atividade econômica do contribuinte.

No caso concreto, as embalagens classificadas pela fiscalização como secundárias foram: filme stretch para paletizar (500 mm e manual), capa Backers/chefs parbolizado, capa feijão carioca, bobina plástica enfardadeira lisa (30 kg), bobina plástica shrink, bobina plástica stretch, filme para estampar validade (35 mm x 12), fita adesiva (100 m/20 m), bobina capa enfardadeira impressa, capa de fardo (30 kg/10 kg), capa de papel proteína, capa plástica lisa, capa lisa e etiqueta com código de barras.

A Recorrente sustenta que o produto só é considerado pronto quando embalado em **fardos ou pacotes**, etapa indispensável para (i) controle de estoque; (ii) atender exigências logísticas e de transporte; (iii) cumprir requisitos de mercado; e (iv) observar a legislação fiscal.

Aponta, ainda, que:

- Editais de licitação e contratos com clientes exigem expressamente embalagens finais e paletização, sob pena de multa;
- O Manual de Embalagem da Anvisa impõe padrões de embalagem para determinados produtos;
- Não realiza vendas no varejo, utilizando **fardos de 30 kg** como padrão, inclusive por exigência do fisco estadual do RS, que tributa o ICMS nessa unidade.

O STJ, no Tema 779, deixou claro que o conceito de insumo abrange o processo produtivo **em sentido amplo**, que se estende até a iminência da venda. Assim, mesmo denominadas “secundárias” pela fiscalização, essas embalagens cumprem papel **essencial e relevante** para que o produto esteja apto a ser comercializado e gerar receita tributável. Essa questão foi inclusive reconhecida pela própria DRJ, da seguinte forma:

Voltando-se ao caso em julgamento, reconheço que o acondicionamento dos produtos em unidades de 30 quilogramas, conhecida como fardo, por dizer respeito a requisitos estabelecidos em processos licitatórios, além de tratar de unidade de medida reconhecida por legislação de fisco estadual, ao determinar a tributação do ICMS em unidade com esta natureza, **representa procedimento que**

se mostra essencial e até mesmo imprescindível para o exercício da atividade desenvolvida pela empresa.

(...)

Como antes registrado, não discordo que a embalagem em fardos seja necessária à atividade produtiva. Todavia, o legislador restringiu a possibilidade de creditamento no regime da não-cumulatividade aos insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Assim, após o encerramento do processo produtivo não é possível haver apropriação de crédito, salvo em hipóteses expressamente previstas na legislação.

Diante de tais considerações, percebe-se que negar o crédito com base apenas na classificação como “secundária” ou na aplicação literal das INs nº 247/2002 e 404/2004 – já afastadas pelo STJ – contraria o entendimento vinculante de que a essencialidade e relevância devem prevalecer na análise.

Dessa forma, reconhece-se que os gastos com as embalagens em questão configuram insumos para fins de creditamento no regime da não-cumulatividade do PIS e da Cofins, devendo ser revertida a glosa efetuada.

a. Dos gastos com frete

Quanto a este ponto, a fiscalização concluiu que a maior parte das despesas com frete e armazenagem estaria vinculada a: (i) remessas de bonificações, doações ou brindes; e (ii) transferências de produtos acabados entre estabelecimentos.

No que se refere ao primeiro aspecto, a DRJ sustenta que no âmbito da atividade comercial, a bonificação configura-se como uma forma específica de incentivo, consistindo em vantagem concedida pelo vendedor ao comprador, seja na forma de prêmio, seja como abatimento no preço da mercadoria. Entretanto, por não se caracterizar como operação de venda propriamente dita, mas sim como liberalidade do fornecedor, não haveria previsão legal que amparasse o aproveitamento do crédito pleiteado pela contribuinte.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que a bonificação de produtos deve ser considerada elemento essencial à comercialização, pois integra a própria operação de venda. Argumenta que, quando a bonificação em mercadorias é concedida, deve ser analisada no contexto da compra pelo cliente, constituindo parte integrante e indissociável da negociação comercial. Assim, o valor do frete nessas operações, justamente por estar diretamente vinculado à venda e ser suportado pelo vendedor, conferiria o direito ao crédito no regime da não-cumulatividade.

Com razão a Recorrente.

A bonificação é prática usual no mercado, normalmente condicionada ao cumprimento de requisitos previamente ajustados entre as partes, como metas de volume, fidelização ou desempenho. Nesses casos, o fornecedor concede ao adquirente vantagens pactuadas, que podem se materializar por meio de descontos posteriores, fornecimento adicional

de mercadorias ou repasses financeiros. O traço comum dessas hipóteses é o caráter condicionado do benefício, vinculado a obrigações contratuais prévias, e não simples concessões unilaterais no momento da transação.

Sob a ótica econômica, as bonificações — ainda que envolvam mercadorias adicionais ou compensações financeiras — não se qualificam como receitas autônomas. Na prática, representam redução do custo de aquisição, sem ingresso de novos recursos financeiros. Esse entendimento é reforçado pela disciplina contábil.

O Pronunciamento Técnico CPC 16 (Estoques), em seu item 11, dispõe que descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição, reconhecendo que tais benefícios reduzem o valor do ativo estoque e refletem o custo real suportado na operação. Da mesma forma, o CPC 30 (Receita), item 10, estabelece que descontos comerciais (*trade discounts*) e bonificações (*volume rebates*) devem ser deduzidos do valor da receita reconhecida pelo vendedor, reforçando que, para quem concede, trata-se de redução de receita bruta; para quem recebe, não há ingresso de receita, mas diminuição de custo.

Assim, a análise contábil confirma que as bonificações, independentemente de sua forma — mercadorias extras, créditos ou abatimentos — não configuram ingressos financeiros independentes, mas mecanismos de ajuste da própria operação que impactam o custo médio de aquisição dos bens. Em essência, não há acréscimo patrimonial, mas mera readequação do custo dos ativos adquiridos.

Dessa forma, sob a perspectiva do fornecedor, a concessão de mercadorias em bonificação está diretamente vinculada à própria operação de venda, constituindo parte de uma negociação previamente ajustada e integrada ao contrato comercial. Trata-se, portanto, de operação única, cuja obrigação principal é a entrega do produto ao comprador, sendo que a bonificação representa apenas um ajuste posterior das condições pactuadas — seja para atender metas de volume, fidelização ou outras cláusulas contratuais.

Nessa ótica, a bonificação não configura ato isolado ou liberalidade desvinculada da transação original, mas sim desdobramento natural da venda, ajustando o valor econômico global da operação. Dessa forma, quando o fornecedor assume o custo do transporte dessas mercadorias, o frete deve ser considerado como **frete na operação de venda**, pois está intrinsecamente ligado à efetivação da transação e ao cumprimento do contrato.

Quanto ao segundo ponto, sustenta a própria recorrente se tratar de transferência entre a filial localizada em Camaquã e a filial localizada em Fortaleza. Tal questão, porém, já restou definitivamente superada por este Conselho, por meio da Súmula CARF nº 217, redigida nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Diante do exposto, entendo que apenas as glosas referentes aos gastos com frete vinculados às operações de bonificação devem ser revertidas, uma vez que tais despesas se enquadram como **frete na operação de venda**. Por outro lado, as glosas relativas ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da própria Recorrente devem ser mantidas.

b. Dos gastos com energia elétrica

Quanto a este ponto, a Fiscalização glosou tais gastos, ao argumento de que por não estarem relacionados a vendas realizadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições, não se enquadrariam nas hipóteses legais de ressarcimento previstas na legislação aplicável, devendo, portanto, serem apropriados exclusivamente para desconto do montante devido das próprias contribuições na saída ou comercialização dos referidos produtos.

A Recorrente, por sua vez, sustenta ser evidente a possibilidade de utilizar referidas compras na formação dos créditos do PIS e da Cofins, se não como receitas tributadas à alíquota zero, como créditos vinculados a receitas tributadas.

Sem razão à Recorrente.

Na sistemática da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, a regra geral é que os créditos apurados pelo contribuinte sejam descontados da contribuição devida no próprio período de apuração — trata-se, portanto, de uma utilização escritural dos créditos, que reduz diretamente o valor a pagar. Entretanto, existem circunstâncias específicas previstas em lei que autorizam tratamento diverso, permitindo que esses créditos — denominados créditos escriturais — sejam objeto de ressarcimento em moeda ou de compensação com outros tributos federais.

Este é o caso do art. 16 da lei nº 11.116/2005 que dispõe que o saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, acumulado ao final de cada trimestre e apurado nos termos das Leis nº 10.637/2002, nº 10.833/2003 e nº 10.865/2004, **quando decorrente da manutenção de créditos originados de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência dessas contribuições**, poderá ser objeto tanto de ressarcimento em dinheiro quanto de compensação com outros tributos federais.

Nessa lógica, distinguem-se (i) **desconto do crédito escritural** — que ocorre no regime não cumulativo, quando os créditos são utilizados apenas para descontar a contribuição apurada; (ii) **ressarcimento e compensação excepcionais** — hipóteses previstas em lei, em que créditos vinculados a determinadas operações podem ser convertidos em valores passíveis de ressarcimento em dinheiro ou compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal; (iii) e **restituição ou compensação com outros tributos decorrente de pagamento a maior** — situação em que o contribuinte recolhe valor superior ao devido e tem o direito de ser restituído, conforme dispõe o art. 165, do CTN.

Feitas tais considerações, verifica-se que, no caso em exame, está-se diante das duas primeiras hipóteses, uma vez que a Recorrente comercializa simultaneamente produtos beneficiados e produtos não beneficiados pela alíquota zero.

Assim, ao contrário do que defende a recorrente, por mais que ela tenha direito ao crédito decorrente de gastos com energia elétrica, este apenas pode ser utilizado no âmbito da sistemática da não cumulatividade estabelecida no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e o art. 3º da Lei nº 10.833/2003, isto é, descontados da própria contribuição apurada.

Nesse contexto, a DRJ corretamente utilizou a Solução de Consulta SRRF/8ª RF/Disit nº 422/2008 como fundamento para manter a glosa efetuada pela fiscalização:

Considerando-se o acima afirmado, tem-se que a impugnante efetua operações de vendas sujeitas à alíquota zero e também receitas de vendas sujeitas à tributação do PIS e da Cofins, tratando-se de situação que se amolda à perfeição com um caso analisado pela Divisão de Tributação da 8ª Região Fiscal, cujas partes mais relevantes para a solução do presente litígio estão a seguir transcritas [sublinhei]:

Solução de Consulta DISIT SRRF08 nº 422 de 27 de novembro de 2008

[...]

7. Sintetizando, portanto:

☐ a partir de 09/08/2004, a interessada pôde apurar créditos da Cofins e PIS/Pasep não cumulativas, observados os termos e condições da legislação vigente, relativos a suas vendas de produtos beneficiadas com alíquota zero da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins;

☐ tais créditos seriam utilizados, inicialmente, para dedução das contribuições devidas no respectivo período de apuração, transferindo-se para o período de apuração subsequente o saldo remanescente ainda não utilizado; ☐ a partir de 19/05/2005, o saldo credor remanescente após o encerramento do trimestre-calendário pôde ser utilizado para compensação de outros tributos e contribuições administrados pela então SRF, mediante o procedimento previsto no art. 26, § 1º, da IN SRF nº 460, de 2004 (ou, posteriormente, no art. 26, § 1º, da IN SRF nº 600, de 2005), ou ser objeto de pedido de ressarcimento, observadas as condições e procedimentos estipulados no art. 22 da IN SRF nº 460, de 2004, na redação dada pela IN SRF nº 563, de 2005, ou no art. 22 da IN SRF nº 600, de 2005;

☐ a utilização para compensação ou ressarcimento somente é admitida para o saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004, posto que, antes da MP nº 206, de 2004, a única forma de utilização de tais créditos era a prevista pelos arts. 3º s das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003:

8. Convém também enfatizar que somente podem ser objeto de compensação e ressarcimento os créditos vinculados a vendas beneficiadas com alíquota zero, suspensão, isenção ou não-incidência das contribuições. Os créditos vinculados a vendas tributadas com alíquota positiva das contribuições só podem ser aproveitados na forma prevista nos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003 (i.e.: para dedução do montante devido das mesmas contribuições).

Como a consulente comercializa produtos beneficiados e não beneficiados pela alíquota zero em questão, deve ela efetuar a pertinente apropriação dos créditos a cada uma dessas situações, apurando saldo credor referente a uma e outra situação, apenas podendo ser objeto de compensação ou ressarcimento a parcela do saldo credor acumulado referente às vendas de produtos beneficiados com alíquota zero.

Como devidamente esclarecido pela Solução de Consulta acima apresentada, os créditos vinculados a vendas tributadas com alíquotas positivas do PIS e da Cofins somente podem ser aproveitados para a dedução dos montantes devidos das contribuições sociais em comento, enquanto os dispêndios que podem ser objeto de compensação ou ressarcimento são aqueles vinculados com vendas beneficiadas com alíquota zero, suspensão, isenção ou não incidência das contribuições sociais em apreço, argumento com base no qual tenho por não procedente a tese pela defesa arregimentada.

Como mencionado, a legislação distingue claramente as hipóteses de utilização dos créditos apurados. Os créditos vinculados a operações tributadas com alíquota positiva estão restritos ao desconto do montante devido das próprias contribuições, conforme previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Essa é a essência da sistemática da não cumulatividade: o contribuinte apura a contribuição devida no período e, do valor apurado, desconta os créditos calculados sobre custos, despesas e encargos autorizados em lei. Trata-se, portanto, de uma compensação escritural, que reduz diretamente o valor a pagar, sem movimentação financeira.

Assim, no presente caso, para fins de verificação do seu direito ao ressarcimento e/ou compensação impõe-se o rateio do crédito de acordo com natureza da operação, tendo a fiscalização procedido corretamente com a glosa relativa à energia elétrica.

4. Dispositivo

Diante todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do laudo técnico juntado somente após a publicação da pauta de julgamento da presente sessão, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, na parte conhecida, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de gastos com embalagens e com frete vinculados às operações de bonificação.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, redator designado

Esse colegiado decidiu por maioria de votos para negar provimento ao recurso quanto à reversão da glosa de fretes de produtos enviados em bonificação.

Entendeu a nobre Conselheira relatora em seu voto que, conforme seus dizeres, *“entendo que apenas as glosas referentes aos gastos com frete vinculados às operações de bonificação devem ser revertidas, uma vez que tais despesas se enquadram como frete na operação de venda.”*

Contudo, apesar da brilhante explanação apresentada, ousou discordar de tal entendimento.

Para embasar minha convicção sobre o assunto debatido, inicialmente adoto parcialmente o Voto Vencedor da lavra do Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, no Acórdão CARF nº **3302.014.817**, de 19/09/2024, em relação às Bonificações:

Para embasar minha convicção sobre o assunto debatido, inicialmente adoto parcialmente o Voto Vencedor da lavra do Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, no Acórdão CARF nº **3302.014.817**, de 19/09/2024, em relação às Bonificações:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE RECEITA. BONIFICAÇÕES.

Nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 531/2017, os descontos incondicionais são aqueles que constam da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependem de evento posterior à emissão desses documentos; somente os descontos considerados incondicionais podem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas no regime não cumulativo. Os descontos condicionais obtidos pela pessoa jurídica configuram receita sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas no regime não cumulativo, que não pode ser excluída da base de cálculo das referidas contribuições.

Nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 291, de 13/06/2017, bonificações entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação a operação de venda, são consideradas receita de doação para a pessoa jurídica recebedora dos produtos (donatária), incidindo a Cofins sobre o valor de mercado desses bens.

Conforme entendimento pacífico do STJ, 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.

(... Processo nº 10970.720.042/2019-65 Acórdão CARF nº 3302-014.817)

VOTO VENCEDOR:

Consta do Relatório Fiscal que “os descontos obtidos (...) caracterizam tática comercial em que os fornecedores tentam incrementar a venda de seus produtos”, bem como que “mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação com a operação de venda, não são consideradas descontos incondicionais. Tais mercadorias enquadram-se no conceito de doação”, logo os valores correspondentes a esses acréscimos patrimoniais se caracterizam como receitas do recorrente, porém não foram incluídas na apuração da base de cálculo das contribuições:

4.16 - O Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), conforme disposto no art. 373 e 375, parágrafo único, elenca como “receitas financeiras” unicamente os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, além das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual.

“Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).

(...)Art. 375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Parágrafo único. As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º).” 4.17 - Verifica-se, portanto, que a expressão “receitas financeiras” não tem especificamente uma definição, mas, são comumente identificadas como desta natureza as receitas decorrentes de juros, descontos obtidos no pagamento antecipado, rendimentos de aplicação financeira, prêmios de resgate de títulos e debêntures.

4.18 - Na ausência de definição expressa, a natureza dessa modalidade de receita deve ser obtida a partir da identificação do seu elemento comum, isto é, decorrem da aplicação de recursos financeiros: são formas de remuneração pela aplicação de recursos pecuniários próprios ou sua utilização por terceiros.

4.19 - Significa dizer que a pessoa jurídica, tendo disponibilidade de recursos financeiros, pode utilizá-los para aplicação financeira propriamente dita (aplicação no mercado financeiro), em que será remunerada por colocar seu capital à disposição da instituição onde foram aplicados, ou pode realizar operações de mútuo com particulares, sendo também remunerada por juros, ou, ainda, pode optar por quitar antecipadamente suas obrigações, hipótese em que o desconto constitui a remuneração pela entrega antecipada de recursos financeiros ao credor.

4.20- Em todas essas hipóteses existe receita decorrente da aplicação de recursos financeiros, ou seja, o emprego desses recursos para que produzam rendimentos.

4.21- No caso sob análise não há a aplicação de recursos financeiros que justificassem a produção de rendimentos a serem pagos pelos fornecedores do

sujeito passivo sob procedimento fiscal, sendo que os descontos obtidos, escriturados na conta contábil 3610109 - Descontos Obtidos - Negociação Financeira, negociados com fornecedores visando a redução de preços de mercadorias adquiridas para revenda em determinado período, na proporção do volume de compras do mesmo período, e concedidos mediante desconto financeiro em duplicatas pendentes de pagamento, caracteriza tática comercial em que os fornecedores tentam incrementar a venda de seus produtos pela contribuinte sob procedimento fiscal.

4.22- Descartada a possibilidade de classificação dos descontos obtidos pelo sujeito passivo, escriturados como receitas financeiras na conta contábil 3610109 - Descontos Obtidos - Negociação Financeira, é preciso determinar se o recebimento dos mesmos constitui receita tributável para as contribuições para o PIS/Cofins.

4.23- Necessário portanto analisar como a legislação tributária definiu a base de cálculo das contribuições sociais em tela.

4.24- Considerando que o sujeito passivo se encontra no regime de apuração não-cumulativa das contribuições ao PIS/Cofins, o conceito de faturamento(base de cálculo) deverá ser obtido na legislação que previu a incidência não cumulativa destas contribuições.

(...)4.27- Resta definir o conceito de receita para verificar se os descontos obtidos pelo contribuinte sob procedimento fiscal se enquadram como receitas. Assim sendo, receita, para fins da legislação tributária, pode ser conceituada como ingresso de novos recursos sem a correspondente contrapartida de obrigações perante terceiros ou sócios.

(...)4.29- Como se vê, o recebimento “a posteriori” de verba proveniente de rebaixa de preço e recomposição de margem através de abatimento em duplicata do fornecedor, constitui a obtenção de receita por parte do adquirente das mercadorias, tributável pela Cofins e pela Contribuição para o PIS devidas pelo sujeito passivo sob procedimento fiscal, visto que, na espécie, há ingresso de valor com caráter de definitividade, em razão da sua atividade empresarial, a par de tratar-se de desconto “a posteriori”, decorrente de condições que representam um custo inerente à atuação empresarial do comprador, que o fornecedor assume por liberalidade, mediante acordo.

4.30- Isto posto, considerando que os descontos obtidos pelo sujeito passivo, escriturados na conta contábil 3610109 - Descontos Obtidos - Negociação Financeira não se consubstanciam como receitas financeiras, sujeitam-se tais receitas com descontos obtidos à tributação mediante aplicação das alíquotas normais da não cumulatividade das contribuições para o PIS/Cofins, previstas nas Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003, quais sejam, 1,65% e 7,6%.

(...)5.8 - Isto posto, deve-se proceder à análise acerca da incidência das contribuições para o PIS/Cofins sobre o recebimento de bonificações em mercadorias.

5.9 - Na sistemática não cumulativa, a base de cálculo da Contribuição para o PIS é definida pelo art. 1º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a da Cofins, pelo art. 1º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003. O §3º, V, “a”, do art. 1º de ambos os diplomas normativos permite a exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores referentes a vendas canceladas e a descontos incondicionais concedidos, nos termos abaixo:

(...)5.10 - A expressão “descontos incondicionais” foi conceituada pela Instrução Normativa SRF n.º 51, de 03 de novembro de 1978:

5.11 - A “bonificação em mercadorias” é termo conceituado no campo comercial como a concessão feita pelo vendedor ao comprador, diminuindo o preço da mercadoria ou entregando quantidade maior do que a contratada. No entanto, sob certas condições, pode também assumir a característica de doação. Assim, o termo “bonificação” abrange “descontos incondicionais”, porém tem natureza mais ampla, conforme pode se verificar de decisão da Administração Tributária Federal através do Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 15 de junho de 1982:

“Bonificação significa, em síntese, a concessão que o vendedor faz ao comprador, diminuindo o preço da coisa vendida ou entregando quantidade maior que a estipulada. Diminuição do preço da coisa vendida pode ser entendido também como parcelas redutoras do preço de venda, as quais, quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento, são definidas, pela Instrução Normativa SRF nº 51/78, como descontos incondicionais, os quais, por sua vez, estão inseridos no art. 178 do RIR/80.

(...)Isto pode ser feito computando-se, na Nota Fiscal de venda, tanto a quantidade que o cliente deseja comprar, como a quantidade que o vendedor deseja oferecer a título de bonificação, transformando-se em cruzeiros o total das unidades, como se vendidas fossem. Concomitantemente, será subtraída, a título de desconto incondicional, a parcela, em cruzeiros, que corresponde à quantidade que o vendedor pretende ofertar, a título de bonificações, chegando-se, assim, ao valor líquido das mercadorias.

Entretanto, ressalte-se que se as mercadorias forem entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem qualquer vinculação com a operação de venda, o custo dessas mercadorias, não será dedutível, na determinação do lucro real.”

5.12 - Depreende-se do referido Parecer, que mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação com a operação de venda, não são consideradas descontos incondicionais. Tais mercadorias

enquadram-se no conceito de doação estabelecido pelo atual Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

“Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.” 5.13 - A consequência tributária de uma doação recebida foi esclarecida pelo Parecer Normativo CST nº 113, de 29 de dezembro de 1978:

“3. AVALIAÇÃO DAS DOAÇÕES 3.1 – Sendo a doação uma liberalidade, - quer seja a pecuniária, quer seja em espécie -, para o donatário o custo de aquisição do bem é aparentemente inexistente, ou então, o equivalente às despesas originadas de sua posse e propriedade. Na realidade, entretanto, o custo de aquisição do bem doado é o seu preço corrente de mercado, isto é, o equivalente em moeda que seria obtido pelo donatário caso alienasse o bem. Daí, porque o donatário dele aufera uma receita, a qual deve integrar os seus resultados não-operacionais, decorrente do simples enriquecimento de seu patrimônio, não importando para ele qualquer compromisso ou obrigação. Esse entendimento é basicamente calcado no método das partidas dobradas ...”

5.14 - As Notas Fiscais Eletrônicas de bonificações recebidas em mercadorias pelo sujeito passivo, emitidas por terceiros com os CFOP 5910 E 6910 (Remessa em Bonificação, Doação ou Brinde), demonstram a inexistência de quaisquer vínculos com operações de venda de mercadorias realizadas entre fornecedores e o contribuinte sob procedimento fiscal.

5.15 - Portanto, os ativos recebidos em doação, que devem ser avaliados pelo valor de mercado, configuram-se como receitas auferidas pela pessoa jurídica e devem compor a base de cálculo das contribuições para o PIS/Cofins, por força dos arts. 1º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003.

5.16 - Quando os bens recebidos em doação forem vendidos, gerando para a pessoa jurídica uma receita de vendas, haverá novo fato gerador da Contribuição para o PIS e da Cofins, nos termos do já mencionado arts. 1º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003. Dessa forma, as contribuições incidirão normalmente sobre essas receitas.

Inicialmente, destaco que o Recorrente apura a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins segundo o regime não-cumulativo, previsto nas leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme consta do TVF. O texto legislativo, portanto, é bastante claro: a base de cálculo das contribuições é o valor do faturamento, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Vai mais além em seu art. 1º, § 1º, ao determinar que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

O STF já definiu que o conceito constitucional de “receita” é um conceito jurídico, e não contábil. Justamente por isso o texto da lei inclui no faturamento “o total

das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

Isto porque a ciência da Contabilidade, de acordo com os princípios contábeis, muitas vezes determina que determinados ingressos de valores e/ou bens na sociedade empresária, apesar de terem natureza jurídica de receita, sejam registrados contabilmente como redutores/retificadores de contas do passivo e/ou de contas de despesas/custos, e não dentro das contas próprias de receitas.

O Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1), do Comitê de Pronunciamentos Contábeis(CPC), define “receita” nos seguintes termos:

Objetivo A receita é definida no Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. As receitas englobam tanto as receitas propriamente ditas como os ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos e royalties.

O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil de receitas provenientes de certos tipos de transações e eventos.

(...)Definições 7. Neste Pronunciamento são utilizados os seguintes termos com os significados especificados a seguir:

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.

(...)8. Para fins de divulgação na demonstração do resultado, a receita inclui somente os ingressos brutos de benefícios econômicos recebidos e a receber pela entidade quando originários de suas próprias atividades. As quantias cobradas por conta de terceiros – tais como tributos sobre vendas, tributos sobre bens e serviços e tributos sobre valor adicionado não são benefícios econômicos que fluam para a entidade e não resultam em aumento do patrimônio líquido. Portanto, são excluídos da receita. Da mesma forma, na relação de agenciamento (entre o principal e o agente), os ingressos brutos de benefícios econômicos provenientes dos montantes arrecadados pela entidade (agente), em nome do principal, não resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade (agente), uma vez que sua receita corresponde tão-somente à comissão combinada entre as partes contratantes.

A premissa básica para a presente análise, portanto, toma o conceito de “receita” como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma (i) de entrada de recursos ou (ii) aumento de ativos ou diminuição de

passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade.

Complemento esta definição com o entendimento firmado pelo STF, trazendo como precedente o julgamento dos Embargos de Declaração no RE nº 574.706/PR, relatoria da Min.

Carmen Lucia, que tratou da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, julgado em 13/05/2021:

O fundamento adotado pela corrente majoritária e expressamente constante do voto condutor, e dos que o acompanharam, é o de que a definição constitucional de faturamento/receita, base de cálculo para incidência de tributos específicos, alinha-se ao conceito adotado, por exemplo, por Aliomar Baleeiro, segundo o qual a receita (para esse específico fim) é o ingresso financeiro que se integra ao patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

(...)

Estabelecido o conceito de receita, constato que os valores recebidos pelo recorrente não são “redutores de custo”. Reduzir o custo de uma empresa significa eliminar um dispêndio rotineiro desta, uma despesa que onera seu funcionamento, e só pode ser realizado para o futuro, jamais para o passado. Explico.

Reduções de custo ocorrem, por exemplo, quando a empresa consegue uma isenção/redução de impostos, redução no quadro de funcionários, economia no consumo mensal de energia, quando consegue substituir um fornecedor por outro com preços menores, etc. Não é nada disso que se trata aqui.

O recorrente adquire bens junto ao seu fornecedor por um preço específico, previamente negociado. Concretizado o negócio com a emissão da nota fiscal e a tradição (entrega do bem), está consumado o contrato de compra e venda. O custo incorrido pela empresa será registrado em sua contabilidade, e não poderá mais ser alterado, exceto em situações excepcionais, como na devolução de mercadorias, o que não é o caso aqui discutido.

O momento em que poderia haver a redução desse custo de aquisição dos bens seria antes da emissão da nota fiscal, com a negociação entre as partes para obtenção de algum desconto, o qual, se existente, deveria constar da nota fiscal, sendo o custo de aquisição aquele após a aplicação do desconto, nesse caso denominado de “desconto comercial”, diferenciando-o dos “descontos financeiros”. Este “desconto comercial”, quando constante da nota fiscal e concedido de forma incondicional (sem depender da ocorrência de evento futuro e incerto) se caracteriza como verdadeiro “reduzidor de custo”.

Tempos depois de consumado o negócio jurídico, o fornecedor, por questões mercadológicas, de estratégias de venda e de marketing, decidiu “pagar” (na

verdade, doar) um determinado valor para a recorrente vender seus produtos em maior quantidade, em verdadeira estratégia (ou tática) de incremento de vendas.

Não há qualquer dúvida de que se trata de negócio jurídico condicionado, ou seja, o “pagamento/doação” das mercadorias, ou a concessão dos descontos, somente ocorrerá se a recorrente conseguir atingir metas. A natureza jurídica deste dispêndio realizado pelo fornecedor do recorrente, portanto, é de uma “promessa de doação onerosa ou condicional”, pois sobre ela há um encargo ou uma condição (a venda do veículo).

Esta remessa de mercadorias ou descontos somente ocorrem depois que o encargo(ou condição) é implementado e a promessa de doação passa a ser devida. A transferência de patrimônio (dinheiro) do fornecedor para o recorrente, por óbvio, provoca um aumento nos benefícios econômicos desta última, sob a forma de entrada de recursos, resultando em aumento do patrimônio líquido da entidade (acréscimo patrimonial) em caráter definitivo, o que satisfaz aos dois requisitos estabelecidos pelo STF no RE nº 574.706/PR para estabelecer o conceito de “receita”.

A Receita Federal firmou o entendimento, no âmbito administrativo, de que bonificações, (i) sejam em mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, ou(ii) em redução de dívidas, ambas as situações sem vinculação à operação de venda, são consideradas receitas de doação para a pessoa jurídica recebedora dos produtos (donatária), incidindo as contribuições sobre o valor de mercado desses bens. É o que expressa a Solução de Consulta nº 291 – Cosit (Coordenação-Geral de Tributação), de 13/06/2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP NÃO CUMULATIVIDADE. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. DOAÇÃO. VENDA.

INCIDÊNCIA.

Bonificações em mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação a operação de venda, são consideradas receita de doação para a pessoa jurídica recebedora dos produtos (donatária), incidindo a Contribuição para o PIS/Pasep sobre o valor de mercado desses bens.

Os descontos incondicionais seriam parcelas redutoras do preço de venda, como alega o recorrente, desde que constassem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependessem de evento posterior à emissão desses documentos. É o que também expressa a Solução de Consulta nº 531 – Cosit (Coordenação-Geral de Tributação), de 18/12/2017:

Fundamentos ADMISSIBILIDADE DA CONSULTA(...)DA NATUREZA DO DESCONTO OBTIDO E DO SEU ENQUADRAMENTO COMO RECEITA

9. A consulente encontra-se submetida à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime não cumulativo, sendo que parte de suas receitas encontram submetidas à tributação concentrada (receitas decorrentes

da venda de produtos farmacêuticos de que trata o art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000).

10. Nesse contexto, a interessada indaga se os descontos obtidos de fornecedores, não destacados em notas fiscais, relativos à aquisição de produtos farmacêuticos, encontram-se sujeitos à incidência das referidas contribuições.

11. A fim de esclarecer a dúvida suscitada, cumpre destacar, inicialmente, a Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, que dispõe sobre o conceito de “descontos incondicionais”:

4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta das vendas e serviços, diminuídas (a) das vendas canceladas, (b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) dos impostos incidentes sobre as vendas.

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

12. Depreende-se, com certa facilidade, que os descontos obtidos pela consulente não podem ser considerados descontos incondicionais, uma vez que não constam em nota fiscal de venda.

13. Tratando-se de descontos condicionais, revela-se inaplicável a exclusão da base de cálculo das contribuições prevista no art. 1º, § 3º, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 1º, § 3º, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 10.833, de 2003.

14. Forçoso reconhecer que os descontos condicionais obtidos pela interessada configuram receita, na medida em que representam ingresso de benefício econômico decorrente da redução do montante devido a fornecedores (redução de passivo).

15. A referida receita encontra-se submetida à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas no regime não cumulativo:

(...)DA INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA ZERO 16. Na condição de varejista, a consulente auferir receitas decorrentes da venda dos produtos elencados no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que se encontram sujeitas à alíquota zero:

(...)17. Como é cediço, o regime de tributação monofásico ou concentrado previsto no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, consiste em técnica de concentração da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em uma única etapa da cadeia produtiva (pessoa jurídica que procede à industrialização ou à importação) e a consequente desoneração das operações realizadas pelos demais integrantes da cadeia produtiva (varejista, dentre outros).

18. Ocorre que as receitas relativas aos descontos condicionais obtidos pela consulente não decorrem da venda dos produtos sujeitos à tributação concentrada, mas sim da implementação de determinada condição que permite à interessada reduzir o montante devido a seus fornecedores.

19. Resta evidenciado, portanto, que as referidas receitas não se encontram submetidas à alíquota zero de que trata o art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000, não havendo que se falar em “bitributação” ou bis in idem, uma vez que as contribuições incidirão uma única vez sobre as receitas auferidas pela interessada – receitas essas que decorrem de fato gerador diverso daquele praticado pelo fornecedor ou pela consulente quando da venda de produtos sujeitos à tributação concentrada.

DA NATUREZA DA RECEITA DECORRENTE DO DESCONTO CONDICIONAL OBTIDO

20. Verificou-se que as receitas decorrentes dos descontos condicionais obtidos pela interessada configuram receita sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no âmbito do regime não cumulativo (uma vez que a consulente se encontra submetida a esse regime) e que as referidas receitas não estão sujeitas à alíquota zero de que trata o art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000.

21. Cumpre analisar, a seguir, a aplicabilidade do Decreto nº 8.426, de 2015, que restabeleceu as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições.

22. Cabe registrar, inicialmente, que a legislação tributária havia estabelecido alíquota zero sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídica sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das contribuições:

(...)25. Com efeito, embora as receitas decorrentes da venda de produtos farmacêuticos se encontrem submetidas à alíquota zero (tributação concentrada), as receitas financeiras auferidas pela consulente (submetida à apuração não cumulativa das contribuições) encontram-se sujeitas às alíquotas previstas no Decreto nº 8.426, de 2015.

26. Não significa dizer que os descontos condicionais obtidos pela empresa possam configurar, em qualquer caso, receitas financeiras.

27. Tratando-se de desconto condicional obtido, a determinação da natureza da receita auferida depende da caracterização do negócio jurídico firmado entre a consulente e seus fornecedores, nos termos das condições contratuais pactuadas, já que os descontos obtidos podem decorrer de acordo comercial que pretenda compensar o adimplemento antecipado do valor por ela devido ou oferecer compensação por metas alcançadas, reembolso de despesas com propagandas e promoções ou bonificações para custeio, dentre outros.

(...)29. Tendo em vista que a consulta não descreve as condições estabelecidas em contraprestação à obtenção de descontos, cabe à consulente verificar a natureza das referidas receitas, a fim de aplicar as alíquotas previstas no Decreto nº 8.426, de 2015, ou as demais alíquotas aplicáveis no âmbito do regime não cumulativo de incidência das contribuições.

Conclusão 30. Diante do exposto, conclui-se que:

30.1. Os descontos incondicionais são aqueles que constam da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependem de evento posterior à emissão desses documentos;

30.2. Somente os descontos considerados incondicionais podem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas no regime não cumulativo;

30.3. Os descontos condicionais obtidos pela pessoa jurídica configuram receita sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas no regime não cumulativo, que não pode ser excluída da base de cálculo das referidas contribuições;

30.4. Inaplicável a alíquota zero prevista no art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000, tendo em vista que as receitas relativas aos descontos condicionais obtidos não decorrem da venda de produtos sujeitos à tributação concentrada, mas sim da implementação de determinada condição que permite à pessoa jurídica reduzir o montante devido a seus fornecedores;

30.5. Desde 1º de julho de 2015, aplicam-se as alíquotas de que trata o Decreto nº 8.426, de 2015, às receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

e 30.6. Para fins de determinação das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre o desconto condicional, deve-se determinar a natureza da receita decorrente desse desconto, a qual depende da caracterização do negócio jurídico firmado entre as partes, nos termos das condições contratuais pactuadas.

Conclui-se, portanto, que a verdadeira natureza jurídica dos valores repassados pelo fornecedor para a recorrente não é de “reduzidor de custos”, mas sim de “promessa de doação onerosa”.

Os Tribunais Regionais Federais, a quem compete a análise do acervo probatório (o STJ e o STF só se manifestam sobre questões de Direito), já fixaram que as bonificações e descontos discutidos neste processo não se caracterizam como redução de custo, mas sim como verdadeiro programa de incentivo de vendas, ao contrário do que alega o recorrente. Sejam tais valores caracterizados como promessa de doação onerosa, promessa de recompensa, reduzidor de custos, ou simplesmente “programas de incentivo/premiação de vendas”, como são mais referidos no Judiciário, a consequência tributária do recebimento destas quantias pelas concessionárias é a incidência do PIS e da COFINS, conforme os precedentes a seguir colacionados:

i) Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Processo 0819381-02.2018.4.05.8100.

Órgão Julgador: 3ª TURMA. Classe: APELAÇÃO CÍVEL, Julgamento: 17/09/2020
Relator: Desembargador Federal Rogério de Meneses Fialho Moreira:

RELATÓRIO Trata-se de apelação interposta por JANGADA VEÍCULOS E PEÇAS LTDA e outros contra sentença que, em ação mandamental, denegou a segurança objetivando a declaração da ilegalidade da cobrança das contribuições sociais PIS e COFINS sobre os valores restituídos às impetrantes/apelantes na sistemática de "Hold Back".

Nas razões recursais, traz os seguintes argumentos:

- a) o Hold Back nada mais é do que restituição de valores ao concessionário, recompondo seus ativos;
- b) a inclusão dos valores restituídos na sistemática de Hold Back na base de cálculo do PIS e da Cofins significa a tributação de uma não receita do contribuinte, o que representa violação ao princípio da capacidade contributiva, visto que o contribuinte está sendo obrigado a pagar tributos, sem que haja qualquer capacidade econômica para tal;
- c) a impossibilidade técnica das contribuições sociais incidirem sobre os valores restituídos aos concessionários na sistemática do Hold Back;
- d) como o valor do Hold Back é inserido no preço de aquisição do veículo, este já sofre a incidência das contribuições neste primeiro momento de aquisição do veículo novo ou da peça pelo concessionário.

É o relatório.

VOTO Recebo a apelação considerando preenchidos os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade recursal.

A sentença não merece reforma.

A base de cálculo do PIS/COFINS é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, para a sua tributação, não se mostrando relevante a forma como a receita é contabilizada, desde que a verba sobre a qual deva incidir a esteja compreendida pelo conceito de receita.

Os valores recebidos da montadora por veículos que já foram pagos pela concessionária e estão no estoque, e bonificação de fábrica paga após a venda do veículo, na forma de incentivo à adimplência das revendedoras (bônus sobre vendas e hold back), são receitas, não guardando previsão na lei de regência como hipóteses de exclusão da receita bruta, isenção, exclusão da base de cálculo ou redução de alíquota a zero.

Ademais, as hipóteses de receitas que não integram a base de cálculo da contribuição para o PIS e a COFINS estão previstas nas Leis 10.637/02 e 10.833/2003, no seu art. 1º, não estando incluídos em tais dispositivos legais os bônus sobre vendas e hold back, não se admitindo a extensão a essas verbas em razão da determinação de interpretação restritiva e literal prevista no art. 111, I, do CTN.

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO à apelação.

ii) Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Processo 5043156-14.2018.4.04.7100.

Órgão Julgador: 2ª TURMA. Classe: APELAÇÃO CÍVEL, Julgamento: 03/08/2022.

Relator: Desembargador Federal Alexandre Rossato da Silva Ávila:

VOTO(...)2. Mérito A parte autora, concessionária de veículos automotores, postula o reconhecimento do direito à alíquota zero das contribuições ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas com as comissões que recebe da fábrica pela intermediação ou entrega de veículos novos vendidos diretamente pelas montadoras, denominadas de bonificações pela venda direta. (...)A Lei nº 10.485/02 estabelece a sistemática de tributação monofásica das contribuições ao PIS/COFINS devidas pelas pessoas jurídicas fabricantes e importadoras de determinadas máquinas e veículos. Nos termos do seu art. 1º, a receita bruta decorrente da venda de automóveis, incluindo aqueles com classificação nos códigos 87.03 e 87.04 da TIPI, fica sujeita às alíquotas de 2% de PIS e 9,6% da COFINS.

(...)O legislador faz um recorte na materialidade de incidência do PIS/COFINS devidos pelo fabricante ou importador, a fim de que as contribuições recaiam apenas sobre a receita da venda direta do veículo, efetuada por conta e ordem dos concessionários, excluindo a receita que estes recebem pela intermediação ou entrega dos veículos.

Por sua vez, a receita que a concessionária recebe do fabricante ou importador pela intermediação ou entrega dos veículos novos, quando estes efetuam a venda direta ao consumidor final, por conta e ordem dos concessionários, deve ser tributada com alíquota zero do PIS/COFINS, frente à norma especial prevista no inciso II do §2º do art. 2º da Lei nº 10.485/02:

(...)Registro, contudo, que este entendimento é inaplicável à receita auferida pela concessionária a título de bônus de performance ou incentivo de vendas pelo seu desempenho nas atividades de revenda dos veículos (STJ, REsp 1.446.354/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Og Fernandes, DJe 10/09/2014; TRF4, AC 5057656-56.2016.4.04.7100, PRIMEIRA TURMA, Relator ALEXANDRE GONÇALVES LIPPEL, julgado em 09/06/2021; TRF4, AC 5010599-47.2013.4.04.7100, SEGUNDA TURMA, Relatora CLÁUDIA MARIA DADICO, julgado em 19/08/2015). A alíquota zero do PIS/COFINS aplica-se apenas às receitas que a concessionária recebe da fábrica por haver intermediado a venda direta ou entregue o veículo ao consumidor final.

(...)O valor devido à parte autora deverá ser apurado, portanto, em sede de liquidação de sentença, considerando tão somente as comissões pagas pela fábrica em razão da intermediação e da entrega de veículo na venda direta, excluídas as receitas relativas a bônus por performance ou incentivo de vendas.

(.....)

Além destes precedentes, o STJ decidiu, sob o rito previsto para o julgamento de recursos repetitivos, usando da técnica de interpretação “a contrario sensu”, que a bonificação, se estiver submetida a uma condição, deve compor a base de cálculo do ICMS; por consequência lógica, também deve compor a base de cálculo das contribuições, tendo em vista que estes tributos incidem sobre o valor da operação (faturamento).

Esse julgamento originou a seguinte tese para o Tema Repetitivo 144: “Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS”. Da mesma forma, foi o precedente para a edição da Súmula STJ 457, com o mesmo texto. Observa-se que o teor da decisão não deixa dúvidas de que a exclusão da base de cálculo se dá somente em relação a descontos INCONDICIONAIS.

Conforme se observa da decisão acima, vinculante para este Conselho, o STJ, de início, estabelece como premissa que a matéria “restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais”. Ou seja, se a bonificação ou o desconto exigir qualquer condição, essa decisão de exclusão da base de cálculo das contribuições não será aplicável. Numa interpretação a contrario sensu, as bonificações e os descontos CONDICIONAIS devem sobre a tributação.

Além disso, a decisão é expressa ao indicar que o valor da mercadoria dada em bonificação incondicional não integra a base de cálculo do ICMS por conta do disposto no art. 13, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96, que inclui na base de cálculo os “descontos concedidos sob condição”, o que, por óbvio, exclui os descontos incondicionais:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

(...)§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

Por essas razões, decidiu o colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Quanto ao tópico em debate, pode-se extrair a mesma linha no recente Acórdão CSRF nº 9303-016.545, de 19/02/2025, ementa aqui reproduzida:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

BONIFICAÇÕES. BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO.

Os descontos obtidos pelo sujeito passivo junto aos fornecedores que não constem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços integram a base de cálculo do PIS não-cumulativo.

BONIFICAÇÕES/PRÊMIOS. RECEITAS FINANCEIRAS. DESCARACTERIZAÇÃO.

Não se considera receita financeira o montante recebido de fornecedores a título de bonificação pelo cumprimento de metas e ações.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

BONIFICAÇÕES. BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO.

Os descontos obtidos pelo sujeito passivo junto aos fornecedores que não constem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços integram a base de cálculo do PIS não-cumulativo.

BONIFICAÇÕES/PRÊMIOS. RECEITAS FINANCEIRAS. DESCARACTERIZAÇÃO.

Não se considera receita financeira o montante recebido de fornecedores a título de bonificação pelo cumprimento de metas e ações

Esse entendimento tem sido também acolhido pela jurisprudência deste Conselho Administrativo, como se observa nas ementas abaixo:

Acórdão nº 9303-005.849

Sessão de 17 de outubro de 2017

Relatora: Vanessa Marini Cecconello

Redator Designado: Charles Mayer de Castro Souza

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009 DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXIGÊNCIA DE QUE CONSTEM DA NOTA FISCAL.

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

(...)

Acórdão nº 3301-006.965

Sessão de 22 de outubro de 2019

Relatora: Semíramis de Oliveira Duro

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 BASE DE CÁLCULO.

BONIFICAÇÕES. DESCONTOS COMERCIAIS CONDICIONADOS.

INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Os descontos obtidos pelo Contribuinte junto aos fornecedores que não constam da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços integram a base de cálculo da COFINS não cumulativa. Os valores recebidos de fornecedores, seja como contrapartida a espaços privilegiados, garantia de margem ou participação em propaganda e divulgação, mesmo que implementados através do desconto em duplicatas pagas aos mesmos, dissociadas do momento da venda e recebimento dos produtos, compõem o conceito de receita na sistemática não-cumulativa das contribuições.

DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de ser

Como se depreende da detalhada exposição sobre bonificações as glosas referentes aos gastos com frete vinculados às operações de bonificação devem ser mantidas, uma vez que tais despesas não se enquadram como frete na operação de venda.

I - DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto por manter as glosas referentes aos gastos com frete vinculados às operações de bonificações.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini