



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.721971/2020-45</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-003.617 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ADIÇÃO DISTRIBUIÇÃO ESPRESS S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS CONDICIONAIS OBTIDOS.

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 do PIS/PASEP e da COFINS apurados no regime não cumulativo.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para a COFINS e para o PIS/Pasep aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para o processo produtivo da empresa, além da Súmula CARF nº 234.

DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA. ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste direito a desconto de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade insumo, em relação a atividade comercial.

VEÍCULOS. LOCAÇÃO.

Não há direito a crédito da não cumulatividade em relação à locação de veículos, visto que o aluguel de veículos não é abrangido pela hipótese de creditamento. Súmula CARF nº 190.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS. CRÉDITO. VEDAÇÃO.

Não é permitido o desconto de créditos relativo aos serviços de transporte utilizados para a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica. Súmula CARF nº 217.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

MESMA MATÉRIA FÁTICA

Mesma matéria fática do PIS/PASEP.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em votar da seguinte forma: i) por unanimidade de votos, em conhecer do recurso para dar-lhe provimento parcial no sentido de reconhecer os créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS, referentes ao fornecimento de alimentação aos funcionários da recorrente; e ii) por voto de qualidade, para manter as glosas sobre os descontos e bonificações, descontos financeiros, depreciação sobre bens do imobilizado destinados ao setor produtivo (padaria, açougue, etc.), inclusive a nota fiscal nº53594, a glosa referente ao controle de pragas, uniforme do setor de produção e vale transporte do setor de produção. Vencidos os conselheiros Wilson Antonio de Souza Corrêa, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Sabrina Coutinho Barbosa, que entendiam pela reversão dessas glosas. A conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, adicionalmente, deu ainda provimento em maior extensão para reverter as glosas sobre marketing e propaganda, serviço de manutenção e conservação em geral, serviços de telecomunicações, cursos e treinamentos. A conselheira Sabrina Coutinho Barbosa manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-025.687, proferido pela 9ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08/DRJ08, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Impugnação ao Auto de Infração.

A Autoridade Tributária em procedimento de auditoria, referente aos exercícios de 2016 e 2017, para apurar a regularidade dos recolhimentos das contribuições do PIS/COFINS, verificou que a Recorrente teria incorrido em irregularidades referentes às seguintes rubricas:

- I. Descontos e Bonificações – foram contabilizados como redutores do CMV.
- II. Alimentação fornecida a funcionários.
- III. Utilização de créditos no regime não cumulativo referentes a gastos com atividades administrativas, contábeis e jurídicas;
- IV. Utilização de créditos no regime não cumulativo referentes a gastos com aluguéis de veículos e
- V. Utilização de créditos no regime não cumulativo referentes a gastos com serviços de transporte de mercadorias entre estabelecimentos da Recorrente.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim decidiu:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017*

**INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS CONDICIONAIS OBTIDOS.**

*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 do PIS/PASEP e da COFINS apurados no regime não cumulativo.*

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.**

*No regime da não cumulatividade da Contribuição para a COFINS e para o PIS/Pasep aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para o processo produtivo da empresa.*

**DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA. ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMO. INEXISTÊNCIA.**

*Inexiste direito a desconto de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade insumo, em relação a atividade comercial.*

**VEÍCULOS. LOCAÇÃO.**

*Não há direito a crédito da não cumulatividade em relação à locação de veículos, visto que o aluguel de veículos não é abrangido pela hipótese de creditamento.*

*REGIME NÃO-CUMULATIVO. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS. CRÉDITO. VEDAÇÃO.*

*Não é permitido o desconto de créditos relativo aos serviços de transporte utilizados para a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017*

*INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS CONDICIONAIS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.*

*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 do PIS/PASEP e da COFINS apurados no regime não cumulativo.*

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.*

*No regime da não cumulatividade da Contribuição para a COFINS e para o PIS/Pasep aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para o processo produtivo da empresa.*

*DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA. ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMO. INEXISTÊNCIA.*

*Inexiste direito a desconto de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade insumo, em relação a atividade comercial.*

*VEÍCULOS. LOCAÇÃO.*

*Não há direito a crédito da não cumulatividade em relação à locação de veículos, visto que o aluguel de veículos não é abrangido pela hipótese de creditamento.*

*REGIME NÃO-CUMULATIVO. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS. CRÉDITO. VEDAÇÃO.*

*Não é permitido o desconto de créditos relativo aos serviços de transporte utilizados para a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 3 de janeiro de 2022, e apresentou Recurso Voluntário no dia 31 de janeiro de 2022.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta o seguinte:

- I. **Descontos e Bonificações** – argumenta que no mercado de supermercados, os descontos não podem ser analisados por uma interpretação literal da Lei, mas levando em conta as práticas do mercado específico a serem observadas na posterior liquidação da operação. A Decisão de Primeira Instância não teria analisado os contratos juntados aos autos. Que mesmo os descontos sendo condicionais, persiste o direito da Recorrente em reduzir o custo das mercadorias adquiridas. Os descontos financeiros não podem ser reconhecidos como receitas.
- II. **Descontos Financeiros** – seriam decorrentes de acordos entre seus fornecedores e a Recorrente, e que não podem ser considerados como receitas e tributados às alíquotas maiores, mas sim devem ser tributados como receitas financeiras.

- III. **Gastos com Alimentação de Funcionários** – Os descontos em folha pela alimentação não podem ser considerados como receitas tributáveis pelo PIS/COFINS, e os gastos devem ser apropriados como créditos.
- IV. **Insumos** – a atividade da Recorrente admite a apuração de créditos do regime não cumulativo como insumos, apesar de ser uma empresa comercial.
- V. **Bens do ativo imobilizado** – são todos bens destinados à produção de mercadorias para venda (pães), ou prestação de serviços, e o que foi decorrente da venda do ativo imobilizado de outra empresa, teve o PIS/COFINS destacados em nota fiscal, tendo então descaracterizada a condição de venda do ativo permanente.
- VI. **Aluguéis de veículos e fretes entre estabelecimentos** – os veículos e fretes entre estabelecimentos são essenciais à sua atividade e devem ser considerados como insumos. Também pretende que o aluguel de veículos seja considerado como de máquinas e equipamentos.
- VII. **Requer perícia contábil.**

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

*8.1.- Diante dos argumentos acima expendidos, do Parecer Técnico e demais documentos comprobatórios que foram anexados ao processo, a Recorrente pede que o presente Recurso Voluntário seja provido para se reformar a r. decisão para que seja declarado insubsistente o Auto de Infração, e conseqüentemente cancelado, nos exatos termos pedidos e expostos n.º presente Recurso, item por item.*

*8.2.- A Recorrente reitera a necessidade de ser deferida a realização da prova pericial requerida a tempo e modo, requerendo desde já a apresentação de quesitos suplementares que forem necessários.*

*8.3.- Requer a juntada dos arquivos que seguem anexos.*

*Nestes termos,  
Pede deferimento.*

Este é o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

### **Do Mérito**

#### **Dos Descontos/Bonificações**

A Autoridade Tributária, com relação aos descontos obtidos, verificou que a Recorrente registrou parte deles como receitas financeiras tributáveis e parte como CST99 (Outras

operações sem incidência de contribuições). A Recorrente, por sua vez, alega que registra como receitas aquelas operações que geram resultados financeiros positivos, e as que não geram resultados financeiros são registradas como redutores de custos das mercadorias.

A Autoridade Tributária fundamenta sua análise com base nos art. 1º, das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, citando especificamente a alínea a, do inciso V, do § 3º, do art. 3º, de mesma redação em ambas as Leis.

Baseia também sua tese no critério objetivo de que descontos incondicionais precisam constar das notas fiscais, e sempre que se verifiquem em fatos posteriores à entrega, nos termos da IN SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, além de citar jurisprudência do CARF com Acórdãos da Câmara Superior do CARF.

Também foram constatadas bonificações através de entrega de mercadorias, que segundo a Autoridade Tributária tratava-se de mera liberalidade dos fornecedores, na forma de doações ou brindes.

Ocorre que pelas normas contábeis, qualquer variação positiva do ativo ou variação negativa do passivo, que importem em aumento do patrimônio líquido, devem ser consideradas como receitas. Apesar da Recorrente alegar que não houve aumento patrimonial, o efeito de ingresso de mercadorias que foram recebidas com custo zero, ou descontos no pagamento, são todas situações em que o valor do estoque subsequente precisa ser reconhecido pela contrapartida de receita, e o resultado desta operação impacta o patrimônio líquido de qualquer forma.

Inicialmente precisamos circunscrever a questão da delimitação da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS e da natureza do regime monofásico para o ramo de atividade da Recorrente.

A questão da definição do conceito de receitas, e daquelas que compõem a base de incidência do PIS/COFINS está no cerne da discussão do presente processo. As Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em seus artigos 1º, na redação vigente à época dos fatos, assim definem a incidência do PIS e da COFINS:

*“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*

*§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:*

*I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;*

*II - (VETADO)*

*III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;*

*IV - (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*V - referentes a:*

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;  
b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. [\(Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003\)](#)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no [inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. \(Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009\).](#)” (Lei nº 10.637/2002)

O artigo 1º, da Lei nº 10.833/2003 tem redação idêntica ao transcrito acima.

Vemos que estas contribuições incidem sobre todas as receitas do contribuinte, havendo uma lista de exceções exaustiva no § 3º, deste mesmo artigo 1º.

O simples ingresso de valores não pode implicar no reconhecimento destes como receitas, apenas por terem sido pagos por alguém. Adiantamento de clientes, por exemplo, somente podem ser reconhecidos como receitas quando o objeto daquele adiantamento tiver sido colocado à disposição do cliente contratante, transitando seu reconhecimento contábil do passivo para o ativo da pessoa jurídica. Ou seja, o ingresso de valores não constitui necessariamente uma receita, pode muito bem representar um passivo, um ressarcimento, ou mesmo uma redução de custos, muitas vezes uma classificação dependente da perspectiva do período de competência daquela operação.

O conceito de receita pode ser confirmado em diversas normativas contábeis. Vamos reproduzir a Deliberação CVM nº 597/2009, e que aprova o Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 30:

*“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 proveniente das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto as contribuições dos proprietários.***

*(...)”*

Texto muito semelhante ao conceito de receita exposto no Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 47, aprovado em 4 de novembro de 2016, como vemos a seguir:

***“Receita – Aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido, e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio.”***

Na definição do CPC 47, acima reproduzido, o que se diz é que os aumentos dos ativos, ou reduções de passivos, precisam gerar alterações positivas no patrimônio líquido para serem reconhecidos como receitas.

Por exemplo: um revendedor de automóveis que adquira veículos para revenda à vista. Ao registrar a operação na sua contabilidade, dá origem a uma transformação de um ativo

de maior liquidez (bancos/caixa) em um ativo de menor liquidez (estoque), sem que haja qualquer alteração patrimonial, isto implica que o aumento do ativo (estoques) não pode ser considerado receita.

Por outro lado, ingressos de recursos financeiros de clientes, decorrentes de vendas à vista, somente implicam em contribuição positiva para o patrimônio líquido quando realizados a um valor maior do que os custos das mercadorias vendidas ou dos serviços prestados (lucro bruto), caso contrário, pelo preço de custo ou abaixo, ou não altera o patrimônio líquido, ou o reduz.

Neste último caso, mesmo com alteração negativa para o patrimônio líquido, aquele ingresso precisa ser registrado como receita, tanto pela norma contábil, como pela norma tributável.

As Soluções de Consulta COSIT nº 380/2017 e 531/2017, dão aos descontos condicionais obtidos pelos contribuintes a natureza de receita tributáveis, como forma de remuneração atrelada não à compra em questão, mas a estas condições mesmo que estabelecidas em contrato.

Nestes atos da COSIT encontramos a mesma motivação: os art. 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, apenas permitem que se exclua da incidência do PIS/COFINS os descontos incondicionais. Por óbvio que estes descontos somente podem se referir à descrição da base de cálculo destas contribuições, pois o art. 1º, já citado trata da descrição desta como sendo a receita bruta.

A aquisição de bens não pode estar prevista neste mesmo dispositivo de ambas as Leis. Aquisição de bens para a revenda é tema afeito ao crédito no regime não cumulativo, art. 3º. Então, considero tanto na argumentação da RFB/COSIT, como da Autoridade Tributária, que apenas segue estas soluções de consulta, que este raciocínio está equivocado, no entanto, as conclusões e os requisitos objetivos utilizados no restante da argumentação estão corretos.

Vemos que a exigência para que o desconto incondicional seja reconhecido seria a seu registro em Nota Fiscal, e que este não possua nenhuma condição a ser cumprida, posterior à entrega da mercadoria. Ocorre que no caso de desconto condicional, há a natureza remuneratória pela ação do comprador caso sejam aperfeiçoadas as condições contratadas. Algumas mesmo relacionadas ao desempenho e promoção de vendas, como é citado neste caso concreto.

A forma como estas condições se implementam são irrelevantes, quer seja por doação de mercadorias, como pontuou a Autoridade Tributária, quer seja por descontos no pagamento de duplicatas. Esta última modalidade foi apontada em outro tópico desta autuação, e a Recorrente apesar de ter reconhecido esta como receita tributável atribuiu-lhe alíquota menor por entender que seria uma Receita Financeira.

Ora, se o desconto refere-se a redução dos juros pelo transcurso de um prazo menor para o pagamento e este desconto precisa ser reconhecido como receita, já que haverá

uma redução do passivo, então esta receita seria financeira, mas se o desconto se dá pelo cumprimento do prazo de pagamento, condicionado a outros eventos previstos contratualmente, provavelmente de interesse do fornecedor, este acaba por remunerar o comprador por um comportamento que não seria remunerado de outra forma, já que a adimplência do pagamento, no prazo contratado é mera obrigação do adquirente, havendo penalidades aplicáveis no caso contrário (multa e juros de mora).

Em que pese estes descontos/bonificações não estarem associados a operações de vendas das Recorrentes, e que possam fazer parte da forma como se ajustam os preços junto aos fornecedores, como alega a Recorrente, continuam tendo a natureza de receita por se tratarem de descontos condicionais. E aí alcançamos o meu ponto de concordância com as Soluções da COSIT, DRJ e Autoridade Tributária, para fazer parte da transação das mercadorias, precisa estar consignado em nota fiscal.

Vejamos o caso do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA) na importação de bens. Como regra, a base de cálculo dos gravames de importação é o Valor Aduaneiro, que é sabidamente como sendo o valor da transação, ou como descreve o AVA:

*Artigo 1*

**1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8, desde que:**

**(a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:**

**(...)**

**(b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;**

**(c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito de conformidade com as disposições do Artigo 8; e**

**(d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste Artigo.**

Vemos que há uma lógica clara neste dispositivo: não pode haver outro benefício financeiro para além do preço discriminado na fatura que, a princípio, seria a formalidade hábil a demonstrar o valor da transação, a não ser que haja outros benefícios a serem transferidos do comprador para o vendedor, e que deveriam compor a base de cálculo dos tributos aduaneiros mas não aparecem na documentação de compra e venda.

A *contrario sensu*, encontramos no nosso caso concreto, benefícios que são transferidos do vendedor para o comprador, que não constam da documentação de compra e venda que representa o valor da transação no nosso caso, aquisição de bens para a revenda, e que, portanto, não se referem a mera transação com mercadorias, representando outra relação comercial remunerada por descontos de pagamentos ou excedente de bens transferidos.

Em qualquer dos casos a lógica exigida pelas Autoridades Tributárias é coerente com todo o Sistema Tributário, com a definição da base de cálculo do PIS/COFINS e mesmo com as normas contábeis.

Assim, considero sem razão à Recorrente.

### **Receitas Financeiras**

Mesma questão do item anterior, pois tratam-se de descontos no valor de duplicatas de fornecedores que resultam de descontos condicionais na aquisição de mercadorias, de forma que concordo inteiramente com a Autoridade Julgadora de Primeira Instância e peço vênia para juntar a Decisão Recorrida, como parte de minhas razões de decidir:

#### *Da Receita Financeira*

*A fiscalização reporta que a contribuinte declarou no registro F100 das EFD-Contribuições valores informados como receitas financeira e tributados com alíquotas diferenciadas (CST 02) de 0,65% para o PIS e 4% para a COFINS. Relata que, intimada, a contribuinte informou que os valores assim registrados compreendiam receitas financeiras como rendimentos de aplicações financeiras, descontos obtidos, juros recebidos, reembolso de tickets e variação cambial, em seu entender sujeitos às alíquotas mencionadas com base no Decreto nº 8.426/2015.*

*No que tange aos valores oriundos de descontos obtidos e informados pela contribuinte como receitas financeiras na apuração das contribuições, a autoridade fiscal esclarece que somam, respectivamente para os anos de 2016 e 2017, o montante de R\$ 11.160.123,68 e R\$ 12.680.947,39.*

*No relatório fiscal, a auditoria define desconto como sendo o abatimento que o devedor faz jus quando antecipa o pagamento de um título ou quando ele é resgatado antes de seu vencimento, ou ainda, como sendo os juros cobrados por um intermediário para antecipar o recebimento de um título, que representa um direito de crédito futuro. Pontua que o desconto é um abatimento oferecido sobre o valor nominal de um título ou sobre o montante de uma dívida a vencer, quando pago antecipadamente. Que o desconto financeiro se trata de um desconto obtido pelas condições de pagamento, tendo como objetivo estimular o devedor a quitar o débito com antecedência. Que o desconto financeiro (ou condicional) é vantagem financeira concedida ao adquirente, que depende do implemento de condições futuras e incertas, relacionadas ao pagamento da obrigação. Destaca que o artigo 397 do RIR/2018 considera como receita financeira os descontos financeiros concedidos em razão de uma contraprestação de natureza igualmente financeira, como, por exemplo, uma antecipação de pagamento. Ressalta que esses descontos financeiros, considerados pela legislação como receita financeira, é que foram alcançados pela alíquota diferenciada do PIS e da COFINS, estabelecida pelo art. 1º do Decreto nº 8.426/2015.*

*Aduz que intimou a contribuinte a apresentar planilha com a relação dos descontos por antecipação de pagamento. Com base na informação apresentada, a autoridade fiscal verificou que os descontos por antecipação de pagamento somaram, para os anos de 2016 e 2017, as quantias de R\$ 1.985.134,32 e R\$ 1.891.870,48, respectivamente. Concluiu que os valores remanescentes, de R\$ 11.993.406,62 (2016) e 10.702.053,77 (2017), não correspondiam a descontos por antecipação de pagamento, e estariam sujeitos às alíquotas básicas do PIS e da COFINS, de 1,65% e 7,6%, respectivamente, em detrimento da alíquota diferenciada utilizada pela contribuinte. As diferenças apuradas entre as duas alíquotas foram lavradas de ofício, conforme tabela 02 anexa ao relatório fiscal.*

*A impugnante se reporta aos argumentos apresentados na impugnação no que tange às bonificações/descontos financeiros. Sustenta que os descontos concedidos estão vinculados a contratos de compra e venda, em que são estipulados os termos para sua concessão. Afirma se tratarem de descontos financeiros, vinculados à nota fiscal de origem e não em desconto condicional; que implicam na redução do valor da duplicata, se constituindo em receita financeira. Contesta o entendimento da fiscalização de que esse tipo de operação somente poderia ser considerado como receita financeira se vinculado ao pagamento antecipado da duplicata.*

*A recorrente alega, ainda, que a autoridade fiscal entendeu que o desconto mencionado no artigo 397 no RIR/2018 estaria amparado no conceito de desconto incondicional.*

*Salienta que o desconto incondicional previsto no § 3º, V, alínea "a" das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 tratam de descontos incondicionais concedidos e não de receita financeira obtida por descontos em pagamento de duplicatas que foram quitadas no dia do seu vencimento e cujos descontos derivam de norma contratual celebrada entre o fornecedor e a impugnante. Defende que*

os descontos concedidos em razão de obrigações contratuais são caracterizados como receita financeira, passível da incidência do PIS e da COFINS nos termos do Decreto nº 8.426/2015. Afirma que o desconto financeiro não pode e nem deve constar da nota fiscal, por estar vinculado ao pagamento da duplicata, o que geral, na ótica contábil, uma despesa financeira com o fornecedor. Defende que os descontos financeiros não podem ser confundidos com os descontos comerciais, razão pela qual pugna o cancelamento do auto de infração.

A impugnante defende que ainda que sejam considerados como descontos comerciais, o auto de infração não deve prevalecer, visto estarem previstos em contratos de compra e venda. Por fim, alega que caso se entenda que se tratam de receitas financeiras, tais descontos estariam sujeitos à alíquota zero do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 373 do RIR/99.

Posta a questão, passa-se à sua análise.

Conforme esclarecido pela autoridade fiscal a quo, considera-se como receita financeira os descontos financeiros concedidos em razão de uma contraprestação de natureza igualmente financeira, como, por exemplo, uma antecipação do pagamento. Tais descontos financeiros, considerados pela legislação como receitas financeiras, é que foram alcançados pelas alíquotas diferenciadas do PIS e da COFINS, nos termos do art. 1º do Decreto nº 8.426/2015.

É nesse sentido que a fiscalização consignou que apenas os descontos financeiros, por antecipação do pagamento, caracterizariam receita financeira, a ser tributada pelas alíquotas previstas no Decreto nº 8.426/2015.

A Receita Federal firmou seu entendimento por meio da Solução de Consulta Cosit nº 531, de 18 de dezembro de 2017, que assim expõe:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS CONDICIONAIS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.**

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 apurada no regime não cumulativo.

Os descontos condicionais obtidos pela pessoa jurídica configuram receita sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime não cumulativo, que não pode ser excluída da base de cálculo da referida contribuição.

(...)

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.

Para fins de determinação da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente 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.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.147, de 2000, arts. 1º e 2º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Decreto nº 8.426, de 2015, art. 1º.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS CONDICIONAIS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.**

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 Cofins apurada no regime não cumulativo.

Os descontos condicionais obtidos pela pessoa jurídica configuram receita sujeita à incidência da Cofins apurada no regime não cumulativo, que não pode ser excluída da base de cálculo da referida contribuição.

Inaplicável, no caso, 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.

(...)Para fins de determinação da alíquota da Cofins incidente 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.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.147, de 2000, arts. 1º e 2º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; Decreto nº 8.426, de 2015, art. 1º.

(...)

*Fundamentos**(...)*

24. *Verifica-se que, desde 1º de julho de 2015, as receitas financeiras auferidas pelas pessoas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das referidas contribuições – como é o caso da consulente – encontram-se sujeitas à incidência das alíquotas de que trata o Decreto nº 8.426, de 2015.*

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.*

28. *O referido entendimento pode ser corroborado pelo Acórdão nº 9303-003.810, de 26 de abril de 2016, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de onde se extraem importantes conclusões:*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

*Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2010*

*PIS E COFINS. BONIFICAÇÕES CONDICIONAIS. INCIDÊNCIA.*

*As bonificações condicionais, concedidas em razão de obrigações contratuais, sujeitas a evento futuro, que não foram consignadas na nota fiscal de entrada e não reduziram o Custo das Mercadorias Vendidas não representam redução de custo. Trata-se de receita a ser considerada quando da apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*

*(...)*

*Noutro giro, levando em consideração que foi exposto anteriormente, quando da descrição das bonificações, não consigo enxergar que se esteja diante de uma receita financeira.*

*Note-se, quanto a essa matéria, que recorrente sustenta insuficiência da amostragem, mas não trouxe aos autos qualquer informação de outros fornecedores que pudessem infirmar as conclusões do Fisco acerca da inoportunidade de antecipação de pagamentos capazes de gerar um desconto financeiro. Todas as bonificações, pelo menos pelo que consta dos autos, dizem respeito às rubricas já descritas anteriormente, que correspondem a descontos comerciais, concedidos em razão do cumprimento de obrigações assumidas.*

*É verdade que o art. 373 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) inclui os descontos obtidos na parte que trata das receitas financeiras, mas, evidentemente, está a se referir aos descontos financeiros, concedidos em razão de uma contraprestação de natureza igualmente financeira, como, por exemplo, uma antecipação de pagamento.*

*Como é cediço, um dos pontos de partida para a interpretação sistemática, é a contextualização do dispositivo interpretado.*

*Se o mencionado art. 373 do RIR está inserido na Subseção I (Receitas e Despesas Financeiras) da Seção IV (Outros Resultados Operacionais), é nesse contexto que deve ser levada a efeito sua interpretação.*

*Assim sendo, o fato de o legislador mencionar os descontos dentre as receitas financeiras enquadráveis em Outros Relatórios Operacionais não transforma todo e qualquer desconto em receita financeira, mas, exclusivamente, define de que forma se dará a sua tributação. (grifado)*

*(...)**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;*

*(...)*

30.5. 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.

(...)

Isto posto, verifica-se que no curso da ação fiscal a contribuinte foi intimada a discriminar os lançamentos contábeis contabilizados na conta 320100100002 – “DESCONTOS OBTIDOS” que se referem especificamente a descontos por antecipação de pagamento e a apresentar cópia das notas fiscais incluídas no bloco F100 das EFD Contribuições no CST 02, acompanhadas dos respectivos comprovantes de pagamento. Posteriormente, foi acordada nova forma de apresentação dos documentos, sendo a contribuinte intimada a apresentar planilha com a relação dos descontos por antecipação de pagamento, discriminando nome do fornecedor, título (número do documento), valor do desconto, valor total pago ao fornecedor, data do pagamento e data do vencimento.

Com base na documentação apresentada pela contribuinte, a fiscalização verificou que os descontos por antecipação somaram para os anos de 2016 e 2017, respectivamente, R\$ 1.985.134,32 e R\$ 1.891.780,48.

Assim, a própria impugnante, ao ser intimada a apresentar documentação comprobatória de que os valores informados na EFD-Contribuições no CST02 – alíquotas diferenciadas seriam de receitas financeiras, não logrou êxito em comprovar o montante total por ela declarado.

Embora a contribuinte alegue que os valores em discussão estejam previstos em contrato e impliquem em redução do valor da duplicata, tal fato não é suficiente para configurar tais descontos como receitas financeiras.

Nesse sentido, a própria impugnante assim alega em sua defesa:

**No caso vertente, não resta dúvida de que os descontos nas duplicatas se enquadram na norma acima citada, por se tratarem de descontos condicionais obtidos nos termos das condições contratuais pactuadas, ou seja, de acordos comerciais visando contemplar compensação por metas alcançadas.**

(...)

Conceitualmente, o desconto financeiro pode ser entendido como aquele concedido mediante uma condição futura específica acordada previamente entre o fornecedor e o comprador, no caso a Impugnante, quando da celebração do negócio, e tem como objetivo fomentar as vendas e o pagamento do crédito em dia, com a fidelização do cliente.

(destacou-se)

Resta claro que os acordos comerciais aos quais a impugnante se refere nem sempre se referem a descontos por antecipação de pagamento, mas também a compensação por metas alcançadas ou o fomento de vendas, por exemplo.

Tampouco assiste razão a impugnante ao afirmar que a autoridade fiscal entende que o conceito de desconto de que trata o artigo 397 do RIR/2018 estaria amparado no conceito de desconto incondicional. Da leitura do Relatório Fiscal, a autoridade fiscal a quo não faz essa conexão entre os descontos financeiros e os descontos incondicionais.

Por fim, não merece acolhimento o argumento de que, caso sejam os descontos receitas, devem ser considerados como receitas financeiras, nos termos do art. 373 do RIR/99 e estariam elas sujeitas à alíquota zero. Não há qualquer dispositivo legal que ampare a alegação de alíquota zero para as receitas em comento.

Face a todo o exposto, correto o lançamento fiscal relativo às diferenças de alíquotas de PIS e de COFINS decorrentes do enquadramento indevido feito pela impugnante de parte dos lançamentos de descontos como sendo receitas financeiras.

Sem razão à Recorrente.

### **Custo Merc Restaurante – Funcionários**

A Recorrente fornece alimentação a seus funcionários e realiza descontos de parte dos custos desta alimentação, nos salários dos funcionários, nos seguintes termos:

(...)

*A ótica abordada pela r. decisão de que não se poderia recuperar tais despesas, haja vista que elas são descontadas do salário dos funcionários, não se sustenta, eis que na verdade, o desconto é simbólico.*

*Isto quer dizer que os valores despendidos na confecção das refeições são aqueles constantes das notas fiscais emitidas pela Recorrente, ao passo que os valores descontados dos funcionários são simbólicos.*

*5.3.- É importante salientar que, ao contrário do que alegou a r. decisão, os documentos carreados ao processo e em especial o livro razão dos exercícios de 2016 e 2017, onde se constata que o valor dos gastos com a alimentação dos funcionários atingiram a quantia de R\$3.988.152,07, comprova efetivamente glosados não se referem a receita.*

*Isto porque, ao se examinar a folha de pagamento, também anexada ao presente processo, se verifica que os descontos levados a efeito a título de alimentação no mesmo período montaram a quantia de R\$1.535.406,06.*

(...)

A Autoridade Tributária entende que como a Recorrente desconta parte dos custos de alimentação dos salários de seus funcionários, ela auferir receitas tributáveis, mas por outro lado, não poderia utilizar os custos desta alimentação como créditos do regime não cumulativo.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim se manifestou:

*Nada há a reparar quanto ao lançamento fiscal.*

*Conforme consignado pela autoridade fiscal, os valores relativos às refeições dos funcionários foram contabilizados na conta credora do resultado 420100100099 (-) Custo Mer Restaurante (Funcionários) e verificou-se que, ao diminuir o custo das vendas, a contribuinte procurou recuperar as despesas de alimentação de funcionários, valores que são abatidos dos salários a serem pagos para compensar o consumo de refeições fornecidas/adquiridas pela contribuinte.*

*A juntada por parte da impugnante de cópia do livro razão de 2016 e 2017 da conta mencionada bem como as folhas de pagamento dos funcionários não comprova que os valores lançados a crédito no resultado não configuram receita, nos termos do artigo 1º das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Tampouco assiste razão a impugnante ao alegar que o custo das mercadorias utilizadas na confecção da alimentação dada aos funcionários deve ser abatido da base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que não há qualquer previsão legal nesse sentido.*

*Face ao exposto, correto o lançamento fiscal relativo aos valores contabilizados na conta 420100100099 (-) Custo Mer Restaurante (Funcionários), detalhados na Tabela 03, anexa ao relatório fiscal.*

Entendo que uma empresa comercial que não pratica a atividade industrial, mesmo que consideremos o sentido lato senso, com produção de produtos, ou prestação de serviços, não pode considerar gastos com insumos na apuração de créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS. Mas é comum que haja alguma prestação de serviços ou produção de bens (padarias em supermercados), que precisam ser considerados sob esta ótica.

Assim, fica claro que há uma prestação de serviços remunerada pela Recorrente aos seus funcionários que recebem alimentação que é paga a valor menor que o custo, parte deste subsidiada pela própria Recorrente, de forma que os valores descontados do pagamento dos funcionários têm a natureza de receita tributável pelo PIS/COFINS, independente do fato de que o registro contábil tenha tido a forma de uma conta retificadora dos custos/despesas com alimentação.

Desta forma, se há receita tributável pela prestação de serviços de alimentação dentro das atividades de uma empresa mercantil, também nasce o direito de se apropriar dos créditos dos insumos necessários à prestação deste serviço, nos termos do inciso II, do art. 3º, das Leis nº 100.637/2002 e 10.833/2003.

Entendo que assiste razão parcial à Recorrente, de forma que deve-se reconhecer os valores descontados em folha salarial dos funcionários para pagar custos com alimentação, como receita tributável do PIS/COFINS, registrados na conta contábil “4201001000099 (-) Custo Mer Restaurante (Funcionários)”, assim como cabe a apropriação de créditos no regime não cumulativo pelo somatório das notas fiscais citadas no Recurso Voluntário.

O fato desta operação resultar num “prejuízo” pelo serviço é compatível com a atividade descrita na relação da Recorrente com os seus funcionários, não tendo sido levantada nenhuma suposição de fraude ou simulação neste caso.

### Insumos

A Recorrente é uma empresa comercial que atua revendendo bens adquiridos de terceiros para a revenda, e assim a Autoridade Julgadora de Primeira Instância descreveu as glosas deste tópico, que foram procedidas com base no Parecer COSIT/RFB nº 5/2018:

*Se, por um lado, a decisão do STJ afastou o critério mais restritivo de insumo adotado pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, por outro lado, igualmente, repeliu que fosse adotado o critério demasiado elástico defendido pela contribuinte. Ou seja, não procede o entendimento da impugnante de que todas as despesas essenciais para o desenvolvimento das atividades da empresa são passíveis de crédito das contribuições ao PIS e à COFINS.*

*O conceito de insumo que restou definido pela Corte Especial abrange todos aqueles bens ou serviços cuja aquisição se mostre essencial ou relevante para o desenvolvimento da atividade produtiva da empresa, consistente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.*

*Assim, não assiste razão a contribuinte ao afirmar que todas as glosas de crédito relativas efetuadas pela fiscalização são indevidas, visto que foram efetuadas em estrito cumprimento ao disposto na legislação e no julgamento do REsp nº 1.221.17/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018.*

*As glosas de créditos do PIS e da COFINS relacionadas nas tabelas 4 a 11 anexas ao Relatório Fiscal (benefícios a funcionários, marketing e propaganda, serviços de conservação e manutenção, serviços operacionais, taxas de cartão de crédito, cursos e treinamentos, funcionários link dedicado – tráfego de dados para vendas, serviços advocatícios, serviços de telecomunicação, máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, aluguéis de veículos, serviços de transporte de mercadorias entre estabelecimentos), se deram em estrita observância da legislação que rege as contribuições.*

O assunto já está pacificado no CARF através de Súmula que é de cumprimento obrigatório, no sentido de que não é possível a atividade de comércio apurar créditos de insumos no regime não cumulativo de PIS/COFINS.

### **SÚMULA CARF Nº 234**

**Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025**

*Na atividade de comércio não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.*

*Acórdãos Precedentes: 9303-010.247, 9303-014.666, 9303-015.664, 9303-012.455.*

Além disto cabe ainda a aplicação de outra Súmula CARF quanto ao aluguel de veículos, e transporte de mercadorias entre estabelecimentos da Recorrente:

**Súmula CARF nº 190**

**Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024**

*Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.*

*Acórdãos Precedentes: 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956*

**Súmula CARF nº 217**

**Aprovada pela 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.*

Desta forma, considero sem razão à Recorrente.

### **Bens do ativo imobilizado**

Há duas situações distintas neste item. A primeira a aquisição de ativo imobilizado da empresa Supermercado Brazinho LTDA, que a Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim motivou a sua decisão:

(...)

*Quanto ao Parecer Técnico anexado à impugnação, a contribuinte menciona a nota fiscal nº 53.594, no valor de R\$ 2.599.384,31, relativa à aquisição de conjunto de industrialização de frios, o qual alega ser utilizado em seu setor produtivo.*

*Todavia, o desconto de crédito relativo ao bem adquirido não é permitido. Embora a nota fiscal anexada ao Parecer Técnico não esteja com todos os campos legíveis, é possível identificar que se trata de aquisição do vendedor “Supermercado Brazinho Ltda.”, com CFOP 5551. Tal CFOP identifica venda de bem do ativo imobilizado, a saber:*

*CFOP 5551 – Venda de bem do ativo imobilizado*

*Classificam-se neste código as vendas de bens integrantes do ativo imobilizado do estabelecimento*

*Ocorre que as vendas de bens do ativo imobilizado não integram a base de cálculo das contribuições PIS/COFINS e, em consequência, é vedado o desconto de créditos em relação às aquisições de bens ou serviços não sujeitas ao pagamento das contribuições. É o que se disciplinam artigos 1º, § 3º, VI, cumulado com o art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637/2002 e artigos 1º, § 3º, II, cumulado com o art. 3º, § 2º, II 10.833/2003:*

(...)

E a Recorrente alega que a venda teria sido tributada.

Não assiste razão à Recorrente, pois se não cabe a tributação, mesmo que o vendedor tenha se equivocado e pago o tributo sobre esta operação, não cabe à Administração Tributária retê-lo, pois indevido e pago a maior, sujeito a pedido de restituição, logo, a Recorrente não pode se beneficiar deste crédito. Entendo que, no caso, é correta a decisão de primeira instância.

A outra situação referente ao ativo imobilizado surge no pedido de perícia, onde sugere-se que haveria a necessidade de se averiguar itens do ativo imobilizado utilizado na padaria (maquinário de padaria), no entanto, o Recurso Voluntário não tece nenhum comentário sobre

este particular, de forma que entendo ser matéria não recorrida e aplico o art. 17, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

### **Pedido de Perícia**

Os fatos que envolvem a lide estão bem descritos e suficientemente documentados, de forma que entendo desnecessária a perícia ou diligência, com base nos art. 18 e 28, do Decreto nº 70.235/1972, por entendê-las prescindíveis à solução do contencioso.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe provimento parcial no sentido de reconhecer os créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS, referentes ao fornecimento de alimentação aos funcionários da Recorrente.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral**

## **DECLARAÇÃO DE VOTO**

Conselheiro Sabrina Coutinho Barbosa.

Em que pesem os robustos argumentos do i. Relator, durante os debates e a análise do caso, decidi divergir para reverter as glosas sobre descontos e bonificações, descontos financeiros, depreciação do bem do ativo imobilizado, serviço de controle de pragas, uniforme e vale transporte do setor de produção, marketing e propaganda, serviço de manutenção e conservação, serviços de telecomunicações, cursos e treinamentos, pelas razões abaixo aduzidas.

Adotando os critérios elencados pelo art. 3º, das Leis nº 100.637/2002 e 10.833/2003, o i. Relator manteve a inclusão das referidas rubricas na base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS sob os seguintes fundamentos:

- (i) **Dos Descontos/Bonificações:** segundo o i. Relator, pelas normas contábeis, qualquer variação positiva do ativo ou variação negativa do passivo, que importem em aumento do patrimônio líquido, devem ser consideradas como receitas;
- (ii) **Receitas Financeiras:** considera-se como receita financeira os descontos financeiros concedidos em razão de uma contraprestação de natureza igualmente financeira;

- (iii) **Insumos:** por exercer atividade preponderantemente comercial, há vedação expressa à apuração de crédito (Súmula CARF nº 234).

Em relação ao item (i), Tema nº 1.412 do STJ, já me posicionei, no Acórdão n.º 3301-013.842, no sentido de que descontos ou bonificações constituem parcelas redutoras do preço de venda, independentemente de evento futuro. Em alinhamento ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tal modalidade se mostra mera redutora de custos, ainda que condicionada a contraprestação.

No REsp nº 1.836.082/SE, de relatoria da Ministra Regina Helena Costa, firmou-se o entendimento de que os descontos condicionados concedidos pelo fornecedor ao varejista não configuram hipótese de incidência das contribuições. Segundo a Ministra Relatora, os descontos ou bonificações, ainda que condicionados, não guardam correlação com o conceito de receita, por constituírem mero redutor de custos para o varejista. Colaciona-se excerto do voto:

Nesse contexto, a Corte a qua adotou entendimento segundo o qual a redução de preço ofertada pelos fornecedores era condicional e, por isso, a quantia objeto de decote não poderia ser deduzida da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo comprador, com amparo nos arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Tal exegese, no entanto, parte de premissa equivocada, porquanto a incondicionalidade dos descontos a ser considerada para reduzir o alcance da receita tributável somente pode ser aferida sob a ótica do contribuinte que figura na posição de vendedor.

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. (...)

Por oportuno, vale frisar que a tese ora estampada não inviabiliza a apreciação do alcance dos descontos pela contribuição ao PIS e pela COFINS. Ao Fisco permite-se efetuar investigação dessa natureza, desde que direcione a fiscalização ao sujeito passivo encarregado da concessão dos abatimentos. No entanto, não há como alterar a lógica aplicável à relação jurídica discutida para transformar as despesas incorridas pelo varejista em receitas.

O mesmo raciocínio se aplica ao item (ii). De acordo com a Recorrente, trata-se de desconto financeiro incidente sobre o valor das duplicatas, vinculado à nota fiscal de origem, e não de desconto condicional.

No mesmo sentido do tópico anterior, entendo que, ao reduzir o valor devido na duplicata, tal desconto não configura receita auferida pela Recorrente, mas mero redutor de custos ou do preço da operação.

Nesse sentido, afasto do lançamento as parcelas correspondentes aos descontos e às bonificações concedidas a Recorrente, por não configurarem receita para fins do PIS e da COFINS.

Por fim, no que diz respeito aos insumos, embora a Recorrente atue no setor comercial varejista, entendo que ela exerce outras atividades conexas. Além das atividades de varejo e atacado, na consecução de suas atividades a Recorrente também realiza atividades de importação e exportação de carnes e derivados, pescados e seus derivados; de exploração de serviços de comunicação, propaganda e publicidade; de prestação de serviços na área de alimentação; e de industrialização, comércio e distribuição de produtos de panificação, sorvetes, pizzas, e pratos prontos.

Por essa razão, as atividades exercidas e os insumos necessários ao seu desenvolvimento devem ser segregados. Ademais, o fato de a Recorrente exercer outras atividades além do comércio afasta a aplicação da Súmula CARF nº 234 ao caso concreto, uma vez que o referido enunciado se destina às hipóteses de exercício exclusivo de atividade comercial.

Feito o introito, utilizando os critérios da essencialidade e da relevância fixados pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, bem como as diretrizes da IN RFB nº 2.121/2022, entendo que os serviços de controle de pragas, de manutenção e conservação são relevantes as atividades de prestação de serviços na área de alimentação e de industrialização de produtos de panificação, sorvetes, pizzas, e pratos prontos.

Isso porque a atividade da Recorrente está sujeita à fiscalização de órgãos de controle, como a ANVISA, MAPA, Procon, Vigilância Sanitária Estadual e Municipal, dentre outros. Logo, os serviços ligados ao controle de pragas, higienização de vasilhame de hortifruti, dentre outros são considerados insumos da imposição legal (inciso II, § 1º do art. 176 da IN RFB nº 2.121/2022).

Igualmente no que dizem respeito ao uniforme utilizados pelos funcionários da Recorrente nas áreas de produção (açougue e padaria), aos cursos e treinamentos, a exemplo da Norma Regulamentadora nº 1 (NR-1), bem como, e ao vale transporte (inciso XX, § 1º do art. 176 da IN RFB nº 2.121/2022).

Por essas e outras razões apresentei divergência, parcial, para afastar a exigência fiscal também sobre descontos e bonificações, descontos financeiros, depreciação do bem do ativo imobilizado, serviço de controle de pragas, uniforme e vale transporte do setor de produção, marketing e propaganda, serviço de manutenção e conservação, serviços de telecomunicações, cursos e treinamentos.

É o meu voto.

*Assinado Digitalmente*

**Sabrina Coutinho Barbosa.**