



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720185/2021-69
ACÓRDÃO	3201-012.691 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SONDA SUPERMERCADOS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS CONDICIONAIS.

Os descontos condicionais configuram receitas tributáveis pelas contribuições não cumulativas, inexistindo previsão legal para sua conversão em receitas financeiras.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS CONDICIONAIS.

Os descontos condicionais configuram receitas tributáveis pelas contribuições não cumulativas, inexistindo previsão legal para sua conversão em receitas financeiras.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. LEI VÁLIDA E VIGENTE. OBSERVAÇÃO OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de multa prevista em lei válida e vigente, de observância obrigatória por parte da Administração tributária e dos julgadores administrativos, afastam-se argumentos fundados em princípios constitucionais, como a vedação ao confisco, uma vez que o colegiado não pode afastar a aplicação da lei com base em arguições de inconstitucionalidade (súmula CARF nº 2).

JUROS SOBRE MULTA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (súmula CARF nº 108)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou improcedente as Impugnações apresentadas pelo contribuinte acima identificada para se contrapor aos autos de infração das contribuições PIS/Cofins.

Segundo o relatório fiscal, após ser intimados algumas vezes, em que parte das intimações foi atendida e outra não, constatarem-se as seguintes irregularidades:

a) “por falta de comprovação que os valores escriturados na conta contábil 0032402001 - DESCONTOS OBTIDOS – COMERCIAL eram receitas financeiras ou não tributáveis, consideramos como outras receitas tributáveis que foram omitidas e procedemos os lançamentos de ofício das mesmas nas apurações das Contribuições para o PIS e COFINS”;

b) “por falta de comprovação, consideramos os valores escriturados na conta contábil 0032402008 - JUROS RECEBIDOS da ECD como receitas financeiras, com base no Art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598/77” (Decreto 8.426/2015 – alíquotas 0,65% e 4%);

c) “procedemos às exclusões dos valores das vendas para empresas optantes pelo Lucro Real (Indústria Agro Química Braidó Ltda e Razzo Ltda) dos totais dos valores escriturados na conta contábil 0032403007 – VENDA DE SUCATAS. Os saldos remanescentes são as vendas para empresas optantes pelo Simples (Comércio de Aparas de Papel Beirão Ltda, Beirão Aparas de Papel Ltda e Hermare Comércio de Resíduos de Origem Animal Ltda) que não estão sujeitas à

suspensão da incidência da Contribuição para o PIS e a COFINS e devem ser tributadas, conforme as planilhas do anexo “RECEITAS TRIBUTÁVEIS OMITIDAS – PIS e COFINS”;

d) “por falta de comprovação, consideramos os valores escriturados na conta contábil 0032403030 - OUTRAS RECEITAS EVENTUAIS como receita tributável”;

e) “por falta de comprovação, consideramos os valores escriturados na conta contábil 0032403030 - OUTRAS RECEITAS EVENTUAIS como receitas tributáveis”;

f) “procedemos à reapuração destes valores na apuração do PIS e COFINS, conforme demonstrado nas planilhas do anexo “REAPURAÇÕES - PIS COFINS” (saldos acumulados de créditos de PIS/Cofins).

Nas Impugnações, o contribuinte requereu o reconhecimento da improcedência de parte dos autos de infração, aduzindo o seguinte: (i) “Os valores dos descontos condicionais são reduções de custos e despesas, portanto valores não tributáveis pelo PIS e COFINS, pelo qual solicita-se o cancelamento do Auto de Infração referente a esta rubrica” ou “o acatamento e adequação da tributação dos descontos condicionais como receitas financeiras”, (ii) “Multas aplicadas de 75% apresentam caráter confiscatório, pelo qual solicita-se sua redução para 20%”, e (iii) “Solicita-se seja afastado a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício”.

O acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS CONDICIONAIS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

Os descontos condicionais obtidos pela pessoa jurídica configuram receita sujeita à incidência da contribuição apurada no regime não cumulativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS CONDICIONAIS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

Os descontos condicionais obtidos pela pessoa jurídica configuram receita sujeita à incidência da contribuição apurada no regime não cumulativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O julgador *a quo* destacou o seguinte:

1 Delimitação da Lide

Primeiramente, necessário se faz delimitar o objeto da lide.

Verifica-se no Termo de Verificação Fiscal que **houve a tributação dos seguintes valores como receitas: a) descontos comerciais obtidos (conta contábil 0032402001); b) juros recebidos (conta contábil 0032402008); c) vendas de sucatas (conta contábil 0032403007); d) outras receitas eventuais (conta contábil 0032403030); e, e) comissão de cartão de crédito (conta contábil 0032403012).**

Na impugnação apresentada pela empresa não houve insurgência em relação aos itens “b” a “e” discriminados imediatamente acima.

Dessa forma, a lide está restrita a tributação ou não, pelas contribuições, dos descontos comerciais obtidos (item “a” acima), **restando definitivas as parcelas relativas aos itens não impugnados.** (g.n.)

Cientificado do acórdão de primeira instância em 06/07/2021, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 04/08/2021 e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração das contribuições PIS/Cofins, em relação aos quais se mantêm controvertidas nesta instância as seguintes matérias: (i) tributação dos descontos condicionais, (ii) caráter confiscatório da multa de ofício e (iii) incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A fiscalização destacou que “[a] fiscalizada apresentou Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Contábil Fiscal (ECF), optando pelo Regime de Tributação do Lucro Real, no ano-calendário de 2017, e Escriturações Fiscais Digitais -EFD(s) – Contribuições apurando as Contribuições para o PIS e COFINS, no período de 01/01/2017 a 31/12/2017, optando pelo regime não cumulativo.”

Segundo o Recorrente, “a empresa Sonda Supermercados é uma empresa varejista (supermercadista) com predominância em produtos do gênero alimentício, sendo considerada uma das maiores redes de supermercados do Estado de São Paulo que realiza com frequência ações em parceria com seus fornecedores, tendo como principal objetivo a redução dos seus custos operacionais, visto que a margem líquida desse tipo de atividade é muito pequena frente às suas vendas.”

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos argumentos de defesa.

I. Descontos condicionais.

Segundo a fiscalização, o Recorrente foi intimado a justificar e comprovar os motivos pelos quais não incluía, nas bases de cálculo das contribuições PIS/Cofins, as contas contábeis escrituradas como receitas financeiras (53-32402) na Escrituração Contábil Digital (ECD) do ano-calendário de 2017, vindo ele a alegar que os referidos valores foram contabilizados como descontos obtidos destinados a compensar a prática determinada pelo dinamismo do mercado.

Reintimado para demonstrar, segregar e comprovar os valores relativos aos descontos obtidos, não se receberam as respostas requeridas, vindo tais valores a ser incluídos pela fiscalização na base de cálculo das contribuições por não se configurarem descontos incondicionais, dado não constarem das notas fiscais de venda, em conformidade com a Solução de Consulta Cosit nº 531, de 18 de dezembro de 2017, e por não se referirem a receitas financeiras ou a receitas não tributáveis.

O Recorrente se contrapõe às conclusões da fiscalização, aduzindo o seguinte:

Definido que **se trata de descontos condicionais, a questão central é verificar se trata de receitas ou de recuperação de custos ou despesas.**

(...)

Assim sendo, **descontos condicionados são parcelas redutoras do preço de venda cuja concessão depende de evento futuro e incerto a se verificar após a transferência da mercadoria.**

Portanto, os descontos condicionais podem ser de natureza diversa, dependendo que foi contratado entre as partes. **No caso presente, os descontos concedidos pelos fornecedores aos revendedores, tem como características:**

- A) Descontos por **fidelidade na compra** de mercadorias adquiridas diretamente da indústria;
- B) Descontos para **cobertura de despesas relativos ao mês de aniversário do comprador;**
- C) Descontos para **cobertura de despesas publicitárias** promovidas pelo comprador;
- D) **Desconto de centralização**, efetuado quando as mercadorias são entregues de forma centralizada pelo fornecedor no centro de distribuição do comprador;
- E) Descontos por **garantia de presença dos produtos do fornecedor nas lojas** adquiridas, inauguradas ou reinauguradas;
- F) Descontos por **exposição dos produtos** do fornecedor em gôndolas ou ilhas exclusivas nas lojas;
- G) Descontos por **garantia de preço** de venda estabelecido pelo fornecedor.

Esses descontos são efetuados por percentual do valor de compra desde que as condições contratuais forem concluídas após a venda.

(...)

Portanto, alegar, como fez a Autoridade Fiscal, que se trata de omissão de receitas que não foram explicitadas como receitas financeiras ou não tributáveis é inadmissível. O ocorrido é que **a contribuinte, inadvertidamente, deixou classificado de forma indevida, na Escrituração Contábil Fiscal - ECF, estas reduções de custos e despesas como receitas não tributáveis.**

No entanto, **estes valores representam redução de custos e despesas da contribuinte**, como descontos condicionais atrelados aos contratos efetuados com fornecedores como pode ser verificado pelos contratos anexados a impugnação que servem de amostra das operações realizadas.

No mais, **trata-se de cláusula contratual, de direito privado**, efetuado entre as partes, em que a forma de realização não pode ser objeto de interpretação pela Autoridade Fiscal, nem mesmo pela lei tributária, conforme dispõe o artigo 110 do Código Tributário Nacional-CTN:

(...)

Mais ainda, raciocinando pela hipótese da tributação, **o valor da compra é tributado integralmente pelo fornecedor, enquanto o valor das vendas destes é integralmente tributado pela contribuinte quando efetuar a venda ao consumidor final.** Ao mesmo tempo, **se tributar o valor dos descontos condicionais como nova receita, estaria ocorrendo “bis in idem”**, visto que estes valores não geram direito a crédito na redução da receita do fornecedor.

(...)

Ora, quando ocorre a recuperação de custos e despesas por descontos concedidos pelos fornecedores **não ocorre entrada de novos recursos.**

Há apenas, cumprimento de condição contratual onde os descontos representam uma redução no custo ou despesa incorridos pelo comprador, não havendo falar-se em receita decorrente de venda de bens e serviços.

Em outras palavras, **qualquer desconto obtido pelo contribuinte, não pode ser considerado como receita, mormente na hipótese dos autos, em que se cumpriu disposição contratual.**

(...)

No entanto, apesar de todo o exposto acima, na hipótese de se continuar a entender os descontos condicionais como receitas e, logo sujeitos à incidência PIS e COFINS, o que se considera apenas para argumentar, **os mesmos configuram e devem ser tributados como receitas financeiras, em razão de suas características e de se realizarem sob um percentual dos valores das compras.** (destaques nossos)

Conforme se extrai dos argumentos do Recorrente supra, está-se diante de descontos condicionais dependentes de eventos futuros e incertos, situação essa objeto de vasta

jurisprudência do CARF, na qual se estipula que, para se caracterizar como desconto incondicional, o valor correspondente, além de não depender de eventos futuros e incertos, deve encontrar-se registrado em nota fiscal de venda.

A previsão normativa de exclusão da base de cálculo prevista na alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 se restringe aos descontos efetivamente incondicionais,¹ que são aqueles concedidos na nota fiscal e que não dependem de qualquer evento futuro e incerto, situação essa em que não se encaixam os descontos condicionais.

A exigência de os descontos incondicionais constarem das notas fiscais foi objeto de análise no acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) nº 9303-005.977, de 28/11/2017, da relatoria do então conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, cuja ementa assim dispôs:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2002

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. COFINS

As bonificações concedidas em mercadorias configuram descontos incondicionais, podendo ser excluídas da receita bruta, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, apenas quando constarem da própria nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento. (g.n.)

No acórdão 9303-007.403, de 18 de setembro de 2018, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) cuidou da diferenciação entre receita financeira e receita operacional na mesma linha, cuja parte da ementa foi assim elaborada:

DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.

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

RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO.

Receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação (lato sensu) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado. Não se enquadram nesta

¹ Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês 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 de que trata o [art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#), e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o [inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#). (...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas: (...)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

categoria as decorrentes da atividade empresarial definida no objeto social da contribuinte, tais como os descontos e bonificações relativos ao comércio das mercadorias. (g.n.)

Com base no excerto supra, pode-se concluir que as receitas decorrentes da atividade principal da pessoa jurídica compõem o seu faturamento, encontrando-se, por conseguinte, alcançadas pelas contribuições não cumulativas.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. EXCLUSÃO DOS **DESCONTOS INCONDICIONAIS. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS PREVISTOS NA INSTRUÇÃO NORMATIVA 51/78.** APELAÇÃO DESPROVIDA.

– Trata-se de discussão a respeito da **exclusão da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição ao Programa de Integração – PIS dos descontos incondicionais não destacados nas notas fiscais**, afastando-se as disposições previstas na Instrução Normativa nº 51, de 1978.

– É indiscutível que a Contribuição ao PIS e a COFINS submetem-se ao princípio da legalidade tributária, o qual, para ter máxima efetividade, deve ser interpretado de modo a dar conteúdo ao valor da segurança jurídica e, assim, nortear toda e qualquer relação jurídica tributária, posto que dele depende a garantia da certeza do direito à qual todos devem ter acesso.

– A exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS encontra previsão no artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718, de 1998; havendo igual previsão no regime de incidência não cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS, consoante artigo 1º, § 3º, inciso V, "a", das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

– De outra parte, **de acordo com o item 4.2 da Instrução Normativa nº 51, de 1978, para serem considerados descontos incondicionais, estes devem, obrigatoriamente e cumulativamente, atender a três requisitos: (i) serem parcelas redutoras do preço de venda; (ii) constarem da nota fiscal de venda de bens ou da fatura de serviços e (iii) não dependerem de evento posterior à emissão de tais documentos.**

– Os atos normativos infralegais, tais como as Instruções Normativas, são normas complementares, não podendo inovar no mundo jurídico, cabendo-lhes unicamente explicitar os comandos legais, visando facilitar a execução da lei.

– **A Instrução Normativa nº 51/1978 somente explicitou quais são os descontos que podem ser considerados como incondicionais**, os quais, portanto, gozam da possibilidade de serem deduzidos da base de cálculo do PIS e da COFINS. Ademais, o destaque dos descontos incondicionais em nota fiscal ou fatura não se

mostra como mero formalismo, tal como sustenta a impetrante, porquanto são os documentos que norteiam a contabilidade da pessoa jurídica.

– Apelação improvida (REsp 1.711.603 – SP, rel. Min. Og Fernandes, j. 14/05/2018 – g.n.)

Portanto, agiu bem a fiscalização ao incluir os descontos condicionais na base de cálculo das contribuições não cumulativas.

Quanto ao pedido alternativa de se considerarem os descontos condicionais a receitas financeiras, inexistente previsão legal nesse sentido e, conforme ementa da CSRF acima transcrita (acórdão 9303-007.403, de 18 de setembro de 2018), “receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação (lato sensu) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado”, não se enquadrando nessa categoria “as decorrentes da atividade empresarial definida no objeto social da contribuinte, tais como os descontos e bonificações relativos ao comércio das mercadorias.”

Por fim, quanto aos demais argumentos de defesa do Recorrente, há que se considerar o seguinte:

a) a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições reconhecida pelo STF se refere às contribuições apuradas na sistemática cumulativa (Lei nº 9.718/2998), não alcançando as contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003);

b) as regulamentações da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e da Lei das S/A, inobstante servirem de balizamento à delimitação dos fatos jurídicos de interesse da tributação, não se sobrepõem às normas específicas de direito tributário;

c) a base de cálculo das contribuições não cumulativas é o faturamento, que alcança todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual não há que se falar em *bis in idem*;

d) as decisões do TRF4 e do CARF citadas no recurso se referem a entendimento já superado neste órgão.

Nesse sentido, mantém-se a tributação nos termos definidos pela fiscalização.

II. Multa confiscatória.

O Recorrente aduz que “[a] aplicação de multa de ofício em percentuais acima de 20%, traduz-se confisco, se for analisada a atual situação fiscal e financeira da República, constata-se que uma estabilidade econômica, com baixa inflação e com uma tendência de crescimento interno.”

Contudo, trata-se de multa prevista em lei válida e vigente, de observância obrigatória por parte da Administração tributária, *verbis*:

Lei nº 9.430/1996

(...)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Arguições acerca de violação a princípios constitucionais, como a vedação ao confisco, fogem à competência deste colegiado, pois que tais princípios devem ser observados pelo legislador na sua tarefa de criação de leis, isso em conformidade com a súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Afasta-se, portanto, esse argumento de defesa.

III. Juros sobre multa.

O Recorrente contesta a incidência de juros sobre a multa por falta de previsão legal.

No entanto, trata-se de matéria sumulada neste CARF em sentido contrário ao pleito, *verbis*:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

IV. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis