
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 72 - Cosit**Data** 14 de março de 2019**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ****BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS INCONDICIONAIS.**

Os descontos incondicionais consideram-se 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; esses descontos são parcelas redutoras da receita bruta da pessoa jurídica vendedora.

Eventuais condições contratuais não podem servir de ferramenta para que um dos contratantes assumam despesas que beneficiem unicamente a outra parte do contrato, situação em que ficaria caracterizado um arranjo para o ressarcimento de despesas, afastando assim a operação de desconto comercial.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1978, art. 12; Lei nº 9.249, de 1994, art. 15; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.2.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 34, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2013.**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL****BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS INCONDICIONAIS.**

Os descontos incondicionais consideram-se 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; esses descontos são parcelas redutoras da receita bruta da pessoa jurídica vendedora.

Eventuais condições contratuais não podem servir de ferramenta para que um dos contratantes assumam despesas que beneficiem unicamente a outra parte do contrato, situação em que ficaria caracterizado um arranjo para o ressarcimento de despesas, afastando assim a operação de desconto comercial.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 34, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2013.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
DESCONTOS INCONDICIONAIS.**

Os descontos incondicionais consideram-se 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.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.2, inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1988, e alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

DESCONTOS INCONDICIONAIS.

Os descontos incondicionais consideram-se 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.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.2, inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1988, e alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS INCONDICIONAIS.

Os descontos incondicionais consideram-se 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.

Os descontos incondicionais não integram o valor tributável para fins de incidência do IPI.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.2; Resolução do Senado Federal de nº 1, de 2017.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito privado com ramo de atividade na fabricação de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, formula consulta a esta Secretaria sobre interpretação da legislação tributária nos termos que são, resumidamente, transcritos abaixo.
2. A consulente informa, inicialmente, que concede descontos na nota fiscal de aquisição de seus produtos para distribuidores que tenham arcado com despesas de publicidade com sua marca de cosmético e negociado bonificações com os respectivos clientes.
3. Mais especificamente a consulente entende que os mencionados descontos são incondicionais, uma vez que não dependem de evento futuro e incerto mas da comprovação, pelo distribuidor, das despesas ou gastos realizados com a promoção ou publicidade dos produtos da respectiva marca ou da celebração de acordos comerciais, sempre anteriores à compra beneficiada com o abatimento.
4. Nesta linha, acredita que tais abatimentos não integram as bases de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).
5. Cita como fundamentação legal, dentre outros dispositivos, a Lei nº 9.249, de 1995, a Lei nº 10.637, de 2002, a Lei nº 10.833, a Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978 e a Solução de Consulta Cosit nº 34, de 2013.
6. Por fim, ante o exposto acima, a consulente formula o seu questionamento da seguinte forma:
 - a) Os descontos concedidos aos distribuidores, em momento posterior à realização das despesas comprovadas, conforme descrito anteriormente, são incondicionais nos termos da legislação do IPI, da Cofins, da contribuição para o PIS, do IRPJ e da CSLL?
 - b) Na condição de descontos incondicionais, tais valores devem ser excluídos das bases de cálculo do IPI, da Cofins, da contribuição para o PIS, do IRPJ e da CSLL?
7. É o relatório.

Fundamentos

8. A formalização da consulta à legislação tributária subordina-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996 e nos artigos 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 2011. A matéria se encontra regulamentada, no âmbito da RFB, pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

9. Preliminarmente, importa observar que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), tem o objetivo de dirimir dúvidas concernentes a dispositivos da legislação tributária aplicável a fatos concretos e determinados, relatados pelo sujeito passivo de obrigação tributária, principal ou acessória. Ainda nesta linha, não serão objeto de análise questões relativas a dúvidas quanto aos procedimentos a serem adotados pelo contribuinte, ou mesmo com relação a correção do seu entendimento na aplicação da norma uma vez que tais questionamentos constituem matéria estranha à esfera de competência deste órgão.

10. A presente consulta tem como objetivo buscar esclarecimentos acerca do conceito de desconto incondicional e a sua aplicação aos procedimentos descritos no Relatório. Para elucidar a questão faz-se, portanto, necessário verificar o alcance da expressão “descontos incondicionais concedidos” constante dos dispositivos legais referenciados pela consulente. O item 4.2. da Instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, define o que se entende por “descontos incondicionais”(grifos não constam do original):

Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978:

(...)

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.

(...)

11. Conforme se pode observar pela reprodução acima, o item 4.2 da Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978 dispõe que, no caso do desconto incondicional, as parcelas redutoras do preço de venda devem constar da nota fiscal e não depender de eventos posteriores à emissão deste documento.

12. Referida matéria foi objeto de consulta cuja manifestação desta coordenação encontra-se na Solução de Consulta Cosit nº 34, de 2013, a qual vincula-se parcialmente essa solução, cujos excertos de interesse seguem abaixo colados:

2. O item 4.2. da Instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, esclarece o que se entende por “descontos incondicionais”, os quais são correntemente também conhecidos como descontos comerciais (destacou-se):

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.

2.1. Os descontos incondicionais não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e, do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituem parcela redutora do custo de aquisição, não configurando receita, portanto.

3. De outra parte, como se depreende da própria definição precedente, os descontos condicionais (também ditos descontos financeiros) são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo. Esses descontos configuram receita financeira para o comprador e despesa financeira para o vendedor, em consonância com os arts. 373 e 374 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

4. Igual entendimento aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por força do art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, do art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, do art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004.

13. A solução acima transcrita trata de questão referente à apuração do IRPJ e da CSLL, todavia o conceito de desconto incondicional, por ser de ordem geral e não específico dos tributos incidentes sobre a renda, pode ser estendido à apuração do IPI, da contribuição para o PIS e da Cofins.

14. No presente caso, a consulente está concedendo desconto aos distribuidores de seus produtos que tenham adimplido com condições contratuais anteriores à emissão do documento fiscal de venda, portanto, a indicação do desconto no documento fiscal de venda nessa situação é considerado desconto incondicional (ou comercial) à luz da interpretação susodita.

15. Todavia deve-se ter em mente que condições contratuais não podem servir de ferramenta para que um dos contratantes assumira despesas que beneficiem unicamente a outra parte do contrato, situação em que ficaria caracterizado um arranjo para o ressarcimento de despesas, afastando assim a operação de desconto comercial. Nesse sentido, dispêndios efetuados pela parte devem respeitar a legislação de regência das despesas, mormente o art. 299 do RIR/1999 e, no caso da publicidade, o art. 366 do mesmo regulamento.

16. Quanto ao segundo questionamento, tais valores referentes aos descontos incondicionais não compõem a base de cálculo do IRPJ tampouco da CSLL apurados pela sistemática do lucro real, por força do disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que exclui os descontos incondicionais da receita bruta, impactando o lucro líquido que seve de base para apuração, tanto do lucro real como do resultado ajustado.

17. Em relação ao IPI, preambularmente contextualizando a matéria, a sua cobrança sobre os descontos incondicionais foi determinada pela Lei nº 7.798, de 1989, cujo

art. 15 alterou o art. artigo 14 da Lei nº 4.502, de 1964, que dispõe sobre a base de cálculo do IPI.

18. Referida alteração legal foi objeto de questionamentos judiciais, culminando com a decisão do Supremo Tribunal Federal- STF no RE nº 567.935/SC, com reconhecimento de repercussão geral, cujo ementa segue abaixo transcrita.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – VALORES DE DESCONTOS INCONDICIONAIS – BASE DE CÁLCULO – INCLUSÃO – ARTIGO 15 DA LEI Nº 7.798/89 – INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL – LEI COMPLEMENTAR – EXIGIBILIDADE. Viola o artigo 146, inciso III, alínea “a”, da Carta Federal norma ordinária segundo a qual hão de ser incluídos, na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, os valores relativos a descontos incondicionais concedidos quando das operações de saída de produtos, prevalecendo o disposto na alínea “a” do inciso II do artigo 47 do Código Tributário Nacional.

19. A solução da controvérsia foi definir que o artigo 15 da Lei nº 7.798, de 1989, ao dar nova redação ao § 2º do artigo 14 da Lei nº 4.502, de 1964, determinando a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, revelou-se inconstitucional por afronta ao artigo 146, inciso III, alínea “a”, da Carta Federal.

20. Posteriormente, no ano de 2017, resolução do Senado Federal de nº 1, suspendeu a aplicação do dispositivo contestado judicialmente, nos termos que segue abaixo transcrito.

RESOLUÇÃO Nº 1, DE 2017

Suspende, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação conferida pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989.

O Senado Federal resolve:

Art. 1º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação conferida pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 567.935, apenas quanto à previsão de inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Senado Federal, em 8 de março de 2017

Senador EUNÍCIO OLIVEIRA

Presidente do Senado Federal

21. Portanto, em face da decisão do STF e da Resolução do Senado Federal, não são incluídas na base de cálculo do IPI os valores dos descontos incondicionais.

22. A exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins está prevista no inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1988, na alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002 e na alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833 de 29 de dezembro de 2003.

Conclusão

23. Ante o exposto, responde-se à consultante que, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, do IPI, da Contribuição para o PIS e da Cofins que:

- a) Os descontos incondicionais consideram-se 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.
- b) Eventuais condições contratuais não podem servir de ferramenta para que um dos contratantes assumas despesas que beneficiem unicamente a outra parte do contrato, situação em que ficaria caracterizado um arranjo para o ressarcimento de despesas, afastando assim a operação de desconto comercial.
- c) Os valores relativos aos descontos concedidos, na forma do item anterior, são parcelas redutoras da receita bruta da pessoa jurídica vendedora e por consequência impactam na base de cálculo do IRPJ e da CSLL e não integram o valor tributável para fins de incidência do IPI.

À consideração superior.

(Assinado digitalmente)

MÁRIO JORGE RENTE DA SILVA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

(Assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(Assinado digitalmente)

FÁBIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

(Assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(Assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit