



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	123 – COSIT
DATA	23 de junho de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. RECEITA DE DOAÇÃO. DESCONTO INCONDICIONAL.

Bonificações em mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação a operação de venda, são consideradas receitas de doação para a pessoa jurídica recebedora dos produtos (donatária), incidindo a Cofins apurada pela sistemática não cumulativa sobre o valor de mercado desses bens.

A receita de vendas oriunda de bens recebidos a título de doação deve sofrer a incidência da Cofins, na forma da legislação geral da referida contribuição.

Quando da venda dos bens recebidos em doação, é incabível o desconto de créditos do cálculo da Cofins pela pessoa jurídica, uma vez que não houve pagamento da contribuição em etapa anterior por outra pessoa jurídica, como preconiza o regime não cumulativo. Além disso, não houve revenda de bens para que surja o direito ao desconto de créditos, tal como determina o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação.

Ao realizar a venda dos bens recebidos em bonificações na forma de mercadorias no mesmo documento fiscal, vinculadas à operação de venda, caracterizadas como descontos incondicionais, não há créditos a serem descontados do cálculo da Cofins, haja vista não ter ocorrido o pagamento da contribuição em etapa anterior por outra pessoa jurídica, conforme determina o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 291, DE 13 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE 16 DE JUNHO DE 2017, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 202, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2021, PUBLICADA NO DOU DE 24 DE DEZEMBRO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 1º e 3º; IN RFB nº 2.121, de 2022.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. RECEITA DE DOAÇÃO. DESCONTO INCONDICIONAL.

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

A receita de vendas oriunda de bens recebidos a título de doação deve sofrer a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, na forma da legislação geral da referida contribuição.

Quando da venda dos bens recebidos em doação, é incabível o desconto de créditos do cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep pela pessoa jurídica, uma vez que não houve pagamento da contribuição em etapa anterior por outra pessoa jurídica, como preconiza o regime não cumulativo. Além disso, não houve revenda de bens para que surja o direito ao desconto de créditos, tal como determina o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação.

Ao realizar a venda dos bens recebidos em bonificações na forma de mercadorias no mesmo documento fiscal, vinculadas à operação de venda, caracterizadas como descontos incondicionais, não há créditos a serem descontados do cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, haja vista não ter ocorrido o pagamento da contribuição em etapa anterior por outra pessoa jurídica, conforme determina o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 291, DE 13 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE 16 DE JUNHO DE 2017, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 202, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2021, PUBLICADA NO DOU DE 24 DE DEZEMBRO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º e 3º; IN RFB nº 2.121, de 2022.

RELATÓRIO

Devidamente qualificada e representada, a petionária interpôs consulta relativa à forma de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2. Afirma ter por objeto social o comércio varejista de materiais de construção, pelo que recebe de seus fornecedores, habitualmente, bonificações em mercadorias, com CFOP descrito na nota

de saída 5.910/6.910 – Saída em bonificação, doação ou brinde, tendo como entrada em seu estabelecimento a nota fiscal com CFOP 1.910/2.910 – Entrada de bonificação, doação ou brinde.

3. Esclarece que a dúvida se refere à possibilidade de creditamento de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins, na sistemática não cumulativa de apuração, relativamente às aquisições de mercadorias recebidas em bonificação.

4. Ao final, questiona:

“Essas mercadorias recebidas a título de bonificação, com posterior saída tributada, geram direito a crédito de PIS e COFINS para fins de apuração do tributo devido no regime não cumulativo?”

5. Em apertada síntese, é o relatório.

FUNDAMENTOS

6. A consulta acerca da legislação tributária relativa aos tributos e contribuições administrados pela RFB, disciplinada na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, tem por objetivo dar segurança jurídica à consulente que possui dúvidas quanto à aplicação de dispositivos legais a fato determinado.

7. Se corretamente formulada, a consulta produz efeitos legais, como o impedimento a que sejam aplicados juros e multa de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pela consulente, da Solução de Consulta. É natural, portanto, que existam restrições quanto ao uso desse instituto, e que ocorra a ineficácia da consulta que estiver em desacordo com as normas de regência da matéria.

8. Isso posto, cabe esclarecer que o processo de consulta de que tratam os artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, presta-se unicamente a fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro.

9. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a veracidade dos elementos nela narrados.

10. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 29 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

11. Superadas as questões introdutórias, passa-se à análise da consulta em tela.

12. O creditamento pela sistemática da não cumulatividade, na hipótese sob consulta, diz respeito aos seguintes dispositivos da Lei nº 10.637, de 2002, analogamente reproduzidos na Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008);

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

(...)

1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art.

2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

(...)

13. Por seu turno, a Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022 estabelece que:

Art. 25. Observado o disposto no art. 26, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é:

I - a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, para as pessoas jurídicas de que trata o art. 145 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, caput e § 2º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 54; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, caput e § 2º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55); ou

II - o faturamento, para as pessoas jurídicas de que tratam os arts. 122 e 123 (Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 52; Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10).

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I do caput, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o § 2º e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os 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 1976 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 1º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 54 e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 1º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55).

§ 2º Para efeito do disposto no inciso II do caput o faturamento corresponde à receita bruta, a qual compreende (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º; e Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 52):

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

(...)

14. Em relação à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o recebimento de bonificações em mercadorias em documento fiscal próprio, ou seja, sem vinculação a uma operação de venda, houve a manifestação da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit por meio Solução de Consulta Cosit nº 291, de 13 de junho de 2017, cujo entendimento, por força dos arts. 31 e 33 da IN RFB nº 2.058, de 2021¹, possui efeito vinculante no âmbito desta RFB. A seguir, transcrevem-se trechos da SC Cosit nº 291, de 2017, pertinentes ao caso em análise:

SC COSIT Nº 291, DE 2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. DOAÇÃO. VENDA. INCIDÊNCIA.

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

A receita de vendas oriunda de bens recebidos a título de doação deve sofrer a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, na forma da legislação geral das referidas contribuições.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 538; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º e art. 3º, §2º, II; Parecer Normativo CST nº 113, de 1978.

(...)

Fundamentos

(...)

7. Conforme relatado, o objeto da consulta consiste em dirimir dúvida acerca da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o **recebimento de bonificações em mercadorias não enquadradas como descontos incondicionais.**

8. Na sistemática não cumulativa, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é definida pelo art. 1º a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a da Cofins, pelo art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. O §3º, V, “a”, do art. 1º de ambos os diplomas normativos permite a exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores

¹ Art. 31. Para fins do disposto no art. 30, serão observados os atos normativos, as soluções de consulta e de divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as soluções de consulta interna da Cosit e os demais atos e decisões aos quais a legislação atribua efeito vinculante.

Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

referentes a vendas canceladas e a descontos incondicionais concedidos, nos termos abaixo:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 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;

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 1º 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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 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;

8.1. A expressão “descontos incondicionais” foi conceituada pela Instrução Normativa SRF nº 51, de 03 de novembro de 1978:

IN SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978

4. - A receita líquida de vendas é a receita bruta de vendas e serviços diminuída (...) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente (...).

(...)

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

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

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

(...)

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

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

9.1. Depreende-se do supracitado Parecer que mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação com a operação de venda, não são consideradas descontos incondicionais. Tais mercadorias enquadram-se no **conceito de doação** estabelecido pelo atual Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), in verbis:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

9.2. A repercussão tributária de uma doação recebida foi de há muito esclarecida pelo Parecer Normativo CST nº 113, de 29 de dezembro de 1978, a saber:

3. AVALIAÇÃO DAS DOAÇÕES

3.1 – Sendo a doação uma liberalidade, - quer seja a pecuniária, quer seja em espécie -, para o donatário o custo de aquisição do bem é aparentemente inexistente, ou então, o equivalente às despesas originadas de sua posse e propriedade. Na realidade, entretanto, o custo de aquisição do bem doado é o seu preço corrente de mercado, isto é, o equivalente em moeda que seria obtido pelo donatário caso alienasse o bem. Daí, porque o donatário dele aufere uma receita, a qual deve integrar os seus resultados não-operacionais, decorrente do simples enriquecimento de seu patrimônio, não importando para ele qualquer compromisso

ou obrigação. Esse entendimento é basicamente calcado no método das partidas dobradas ...

10. Logo, **os ativos recebidos em doação**, que devem ser avaliados pelo valor de mercado, configuram-se como receitas auferidas pela pessoa jurídica e devem compor a base de cálculo das contribuições em apreço, por força dos arts. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

BENS RECEBIDOS EM DOAÇÃO E POSTERIORMENTE VENDIDOS

11. Quando os bens recebidos em doação forem vendidos, gerando para a pessoa jurídica uma receita de vendas, haverá novo fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do já mencionado arts. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003. Dessa forma, as contribuições incidirão normalmente sobre essas receitas.

(...)

15. Do texto acima, destaca-se que:

15.1 as bonificações recebidas na forma de mercadorias em documento fiscal próprio, ou seja, adquiridas sem vinculação a uma operação de venda não se caracterizam como descontos incondicionais, mas enquadram-se no conceito de doação, nos termos do art. 538 da Lei nº 10.406, de 2002 – Código Civil, e configuram receitas auferidas pela pessoa jurídica adquirente;

15.2 essas receitas devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;

15.3 a posterior venda das mercadorias recebidas em bonificação gera receita para a pessoa jurídica, ocorrendo novo fato gerador das mencionadas contribuições, nos termos do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

16. Noutra volta, observa-se que a Solução de Consulta Cosit nº 202, de 14 de dezembro de 2021, cujo entendimento também, por força dos arts. 31 e 33 da IN RFB nº 2.058, de 2021, possui efeito vinculante no âmbito desta RFB adotou o seguinte posicionamento:

SC COSIT Nº 202, DE 2021:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. DESCONTO CONDICIONAL E INCONDICIONAL OBTIDO. RECEITA TRIBUTÁVEL. ALÍQUOTA. NATUREZA DA RECEITA. REVENDA. CREDITAMENTO.

Bonificações em mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação a operação de venda, configuram descontos condicionais, são consideradas receitas de doação para a pessoa jurídica recebedora dos produtos (donatária), incidindo a Cofins apurada pela sistemática não cumulativa sobre o valor de mercado desses bens.

Para fins de determinação da alíquota da Cofins incidente sobre a receita auferida na forma de bonificação em mercadorias não constantes de nota fiscal de venda, deve-se determinar a natureza da receita, se financeira ou comercial, decorrente dessa bonificação, a qual depende da caracterização do negócio jurídico firmado entre as partes, nos termos das condições contratuais pactuadas.

Caso a receita auferida configure receita financeira, estará sujeita à incidência da Cofins à alíquota prevista no Decreto nº 8.426, de 2015; caso configure receita comercial, sujeita-se à alíquota aplicável no âmbito do regime não cumulativo.

A receita de vendas oriunda de bens recebidos a título de doação deve sofrer a incidência da Cofins, na forma da legislação geral da referida contribuição.

Quando da venda dos bens recebidos em doação, é incabível o desconto de créditos do cálculo da Cofins pela pessoa jurídica, uma vez que não houve pagamento da contribuição em etapa anterior por outra pessoa jurídica, como preconiza o regime não cumulativo. Além disso, não houve revenda de bens para que surja o direito ao desconto de créditos, tal como determina o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação.

(...)

Fundamentos

(...)

Análise da possibilidade de créditos sobre mercadorias recebidas em bonificação

15. As hipóteses de desconto de créditos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são taxativas e encontram-se relacionadas no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, o qual se reproduz na parte relacionada à questão em análise:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

16. Do texto legal acima, verifica-se que o direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ocorre quando da aquisição de bens para revenda, sujeitos ao pagamento da contribuição, de pessoa jurídica domiciliada no País, sendo sua apuração determinada pela aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

17. No caso descrito pela consulente em que recebe bonificação na forma de mercadorias em documento fiscal próprio, ou seja, adquiridas sem vinculação a uma operação de venda, não obstante as mercadorias terem sido adquiridas de pessoa jurídica domiciliada no País, a respectiva aquisição pela consulente não gerou pagamento das contribuições pelo fornecedor, não caracterizou uma operação de compra e venda, mas de doação.

18. Assim, ao realizar a venda dos bens recebidos em doação, não há créditos a serem descontados do cálculo das referidas contribuições, uma vez que não houve pagamento das contribuições em etapa anterior por outra pessoa jurídica, como preconiza o regime não cumulativo. Da mesma forma, não houve revenda de bens para que surja o direito ao desconto de créditos, tal como determina o inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação.

19. Esse também o entendimento proferido no Acórdão nº 14-104.416 – 14ª Turma da DRJ/RPO, de 20 de janeiro de 2020, cujo trecho pertinente ao tema em análise transcreve-se:

ACÓRDÃO nº 14-104.416 – 14ª TURMA DA DRJ/POR:

[...], a aquisição das mercadorias se deu a título gratuito, mediante bonificação – operação que por não consistir em receita auferida pelo fornecedor, não gera incidência das contribuições. Em decorrência, não há que se falar em hipótese de creditamento, nos termos do art. 3º, § 2º, II, das precitadas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

20. Por fim, é imperioso ressaltar que nos casos em que a consulente recebe bonificações na forma de mercadorias no mesmo documento fiscal, vinculadas à operação de venda, que sejam caracterizadas como descontos incondicionais (conforme critérios acima descritos), ocorre a exclusão da base de cálculo das contribuições desses valores, por força do disposto no art. 1º, § 3º, V, “a”, da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

21. Portanto, ao realizar a venda dos bens recebidos em bonificações na forma de mercadorias no mesmo documento fiscal, vinculadas à operação de venda, caracterizadas como descontos incondicionais, também não há créditos a serem descontados do cálculo

das referidas contribuições, haja vista não ter ocorrido o pagamento das contribuições em etapa anterior por outra pessoa jurídica, conforme determina o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

(...)

17. Diante disso, depreende-se que:

17.1 o direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ocorre quando da aquisição de bens para revenda, sujeitos ao pagamento da contribuição, de pessoa jurídica domiciliada no País, sendo sua apuração determinada pela aplicação da alíquota prevista no **caput** do art. 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;

17.2 no caso de recebimento de bonificação na forma de mercadorias em documento fiscal próprio, ou seja, adquiridas sem vinculação a uma operação de venda, não obstante as mercadorias terem sido adquiridas de pessoa jurídica domiciliada no País, a respectiva aquisição não gera pagamento das contribuições pelo fornecedor, não caracterizando uma operação de compra e venda, mas de doação;

17.3 **ao realizar a venda dos bens recebidos em doação, não há créditos a serem descontados do cálculo das referidas contribuições**, uma vez que não houve pagamento das contribuições em etapa anterior por outra pessoa jurídica, como preconiza o regime não cumulativo. Da mesma forma, não há revenda de bens para que surja o direito ao desconto de créditos, tal como determina o inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação.

18. Cabe observar, ainda, que nos casos em que se recebe bonificações na forma de mercadorias no mesmo documento fiscal, vinculadas à operação de venda, que sejam caracterizadas como descontos incondicionais (conforme critérios acima descritos), ocorre a exclusão da base de cálculo das contribuições desses valores, por força do disposto no art. 1º, § 3º, V, “a”, da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

18.1 Contudo, ao realizar a venda dos bens recebidos em bonificações na forma de mercadorias no mesmo documento fiscal, vinculadas à operação de venda, caracterizadas como descontos incondicionais, também não há créditos a serem descontados do cálculo das referidas contribuições, haja vista não ter ocorrido o pagamento das contribuições em etapa anterior por outra pessoa jurídica, conforme determina o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

CONCLUSÃO

19. Diante do exposto e com base na legislação citada, soluciona-se a presente consulta, vinculando-a parcialmente à Solução de Consulta Cosit nº 291, de 13 de junho de 2017, e à Solução de Consulta Cosit nº 202, de 14 de dezembro de 2021, e informa-se à consulente que:

19.1 bonificações em mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação a operação de venda, configuram descontos condicionais, são consideradas receitas de doação para a pessoa jurídica recebedora dos produtos (donatária), incidindo a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins apuradas pela sistemática não cumulativa sobre o valor de mercado desses bens;

19.2 a receita de vendas oriunda de bens recebidos a título de doação deve sofrer a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na forma da legislação geral das referidas contribuições;

19.3 quando da venda dos bens recebidos em doação, é incabível o desconto de créditos do cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pela pessoa jurídica, uma vez que não houve pagamento das contribuições em etapa anterior por outra pessoa jurídica, como preconiza o regime não cumulativo. Além disso, não houve revenda de bens para que surja o direito ao desconto de créditos, tal como determina o inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2002, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação;

19.4 ao realizar a venda dos bens recebidos em bonificações na forma de mercadorias no mesmo documento fiscal, vinculadas à operação de venda, caracterizadas como descontos incondicionais, não há créditos a serem descontados do cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, haja vista não ter ocorrido o pagamento das contribuições em etapa anterior por outra pessoa jurídica, conforme determina o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

Assinatura digital

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri)

Assinatura digital

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

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

Assinatura digital

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

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 13 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit