



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	313 – COSIT
DATA	15 de dezembro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. DESCONTO INCONDICIONAL. NÃO INCLUSÃO NA NOTA FISCAL DE VENDA. DESCONTO CONDICIONAL. DOAÇÃO. INCIDÊNCIA. VENDA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

As bonificações concedidas em mercadorias configuram descontos incondicionais, podendo ser excluídas da receita bruta de venda, 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.

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 artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

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 sobre o valor de mercado desses bens.

Para fins de determinação da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep 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 as receitas auferidas

configurem receitas financeiras, estarão sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep à alíquota prevista no Decreto nº 8.426, de 2015; caso configurem receitas comerciais, sujeitam-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 Contribuição para o PIS/Pasep, na forma da legislação geral da referida contribuição;

Quando da venda dos bens recebidos em doação, inclusive bens sujeitos ao regime monofásico, 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 artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 291, DE 13 DE JUNHO DE 2017; À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 664, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017; À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 531, DE 18 DE DEZEMBRO DE 2017 E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 202, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2021.

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

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. DESCONTO INCONDICIONAL. NÃO INCLUSÃO NA NOTA FISCAL DE VENDA. DESCONTO CONDICIONAL. DOAÇÃO. INCIDÊNCIA. VENDA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

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

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 artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

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 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 as receitas auferidas configurem receitas financeiras, estarão sujeitas à incidência da Cofins à alíquota prevista no Decreto nº 8.426, de 2015; caso configurem receitas comerciais, sujeitam-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, inclusive bens sujeitos ao regime monofásico, é incabível o desconto de créditos do cálculo 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 artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2002, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 291, DE 13 DE JUNHO DE 2017; À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 664, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017; À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 531, DE 18 DE DEZEMBRO DE 2017 E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 202, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), artigo 538; Lei nº 10.833, de 2003, artigo 1º e artigo 3º, § 2º, II; Parecer Normativo CST nº 113, de 1978.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA SOBRE DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta formulada com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

Dispositivos Legais: artigo 27, XIV, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

RELATÓRIO

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado devidamente qualificada e representada nos autos, formalizou o documento de fls. 5 a 10, objetivando sanar dúvida sobre interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. A consulta, protocolada em 06 de setembro de 2021 e formalizada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente à época (atualmente disposto na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021), está relacionada à apuração da base de cálculo e de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

3. Nela, a consulente declara que “tem por atividade o comércio atacadista” e que a “apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é majoritariamente realizada pela sistemática da não cumulatividade, com base nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente, exceto no tocante às mercadorias sujeitas ao regime monofásico”.

4. Destaca, ainda, que os fornecedores das mercadorias que ela revende tem como prática usual a concessão de bonificações em mercadorias, bem como de descontos em suas aquisições. Em relação às bonificações em mercadorias, acrescenta que em determinadas operações, as mercadorias dadas em bonificação são registradas/destacadas na mesma nota fiscal das mercadorias adquiridas, sendo que em outras operações, essas bonificações são registradas em nota fiscal distinta.

5. Nesse contexto, a consulente restringe a sua consulta ao tratamento a ser dado a essas bonificações na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, formulando os seus questionamentos nos seguintes termos:

1- O tratamento na Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referente a mercadorias recebidas em bonificação em uma mesma nota fiscal das mercadorias de venda é de desconto incondicional?

2- O tratamento na Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referente a mercadorias recebidas em bonificação em nota fiscal distinta das mercadorias de

venda é de desconto condicional, eis que representa aumento do ativo do adquirente e receita?

a. Se for considerado desconto condicional a bonificação em nota fiscal distinta, as alíquotas previstas são a do Decreto nº 8.426/15, por se tratar de receita financeira, isto é, alíquota de 0,65% para PIS/PASEP e 4% para COFINS?

b. Se for considerado desconto condicional bonificação em nota fiscal distinta a CONSULENTE poderá se apropriar do crédito na entrada dessas mercadorias?

i. Caso possa se aproveitar do crédito na entrada da mercadoria bonificada em nota fiscal distinta o crédito irá corresponder a alíquota de 0,65% para PIS/PASEP e 4% para COFINS, nos termos do Decreto nº 8.426/15 ou alíquota de 1,65% para PIS/PASEP e 7,6% para COFINS, nos termos da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente?

c. Ao realizar a venda da mercadoria bonificada em nota fiscal distinta se dará tratamento de receita de venda com incidência das alíquotas de 1,65% para PIS/PASEP e 7,6% para COFINS, nos termos da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente?

3- O tratamento na Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referente a mercadorias sujeita ao regime monofásico recebidas em bonificação em nota fiscal distinta das mercadorias de venda será considerado desconto condicional?

a. Se for considerado desconto condicional bonificação em nota fiscal distinta às alíquotas previstas são a do Decreto nº 8.426/15 por se tratar de receita financeira, isto é, alíquota de 0,65% para PIS/PASEP e 4% para COFINS ou não haverá tributação por ser regime monofásico?

b. Se for considerado desconto condicional bonificação em nota fiscal distinta o CONSULENTE poderá se apropriar do crédito na entrada dessas mercadorias?

i. Caso possa se aproveitar do crédito na entrada da mercadoria bonificada em nota fiscal distinta o crédito irá corresponder a alíquota de 0,65% para PIS/PASEP e 4% para COFINS, nos termos do Decreto nº 8.426/15 ou alíquota de 1,65% para PIS/PASEP e 7,6% para COFINS, nos termos da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente?

c. Ao realizar a venda da mercadoria bonificada em nota fiscal distinta e dará tratamento de receita de venda com incidência das alíquotas de 1,65% para PIS/PASEP e 7,6% para COFINS, nos termos da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03,

respectivamente ou não haverá nova tributação por se tratar de mercadoria sujeita ao regime monofásico?

4- Sendo positivo o tratamento na Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referente a mercadorias recebidas em bonificação em nota fiscal distinta das mercadorias de venda como desconto condicional, utilizando às alíquotas previstas são a do Decreto nº 8.426/15 (0,65% para PIS/PASEP e 4% para COFINS), qual CST se deve usar?

5- Sendo positivo a apropriação do crédito na Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referente a mercadorias recebidas em bonificação em nota fiscal distinta das mercadorias de venda como desconto condicional, utilizando às alíquotas previstas são a do Decreto nº 8.426/15 (0,65% para PIS/PASEP e 4% para COFINS), qual CST se deve usar?

6. Em apertado síntese, é o relatório.

FUNDAMENTOS

7. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

8. No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre ele.

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 realidade dos fatos.

10. Nesse arcabouço normativo, verifica-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

11. Feitas essas considerações, passa-se a analisar os questionamentos formulados pela consulente, seguindo a mesma ordem em que estes foram apresentados.

PRIMEIRO QUESTIONAMENTO

12. Em seu primeiro questionamento, a consultante indaga se o tratamento a ser dado às mercadorias recebidas em bonificação registradas na mesma nota fiscal das mercadorias que foram adquiridas é o de **desconto incondicional**.

13. Em relação ao tema, houve a manifestação da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit – por meio Solução de Consulta Cosit nº 291, de 13 de junho de 2017, e por meio da Solução de Consulta Cosit nº 664, de 27 de dezembro de 2017, e cujos entendimentos, por força dos artigos 31 e 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, possuem efeito vinculante no âmbito desta RFB. A seguir, transcrevem-se trechos das referidas Soluções de Consulta Cosit pertinentes ao caso em análise:

Solução de Consulta Cosit nº 291, de 2017:

(...)

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 da 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 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:

Instrução Normativa 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.*

CONCLUSÃO

12. *Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que, na sistemática não cumulativa:*

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

b) 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.

(...)

Solução de Consulta Cosit nº 664, de 2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. DESCONTO INCONDICIONAL. CRÉDITO.

As bonificações recebidas de fornecedores em forma de mercadorias podem representar descontos incondicionais, desde que constem da nota fiscal e não dependam de evento posterior à emissão do documento. Nesta hipótese, não há amparo legal para exclusão da base de cálculo da Cofins do adquirente (recebedor das bonificações), mas somente do fornecedor. O adquirente não poderá descontar crédito em relação a produtos havidos por bonificações, visto que a aquisição desses produtos ocorre a título gratuito, não havendo pagamento de Cofins pelo fornecedor. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, V, “a”, art. 3º, § 2º, II; Parecer CST/SIPR nº 1.386/82.

(...)

8. Entretanto, a exclusão dos descontos incondicionais somente é admitida, por óbvio, às pessoas jurídicas vendedoras (fornecedores), ou seja, àquelas que concedem tais descontos. Daí a previsão legal de os descontos incondicionais concedidos poderem ser excluídos da receita bruta de venda. Não há previsão legal nem tampouco amparo lógico que permita ao adquirente de mercadorias, seja sobre a forma de compra ou de bonificação, excluir de vendas futuras os valores de descontos obtidos.

(...)

14. Verifica-se, a partir da leitura dos dispositivos acima transcritos, que as bonificações em mercadorias que integrem a nota fiscal de venda dos bens podem sim ter o tratamento de desconto incondicional desde que, além de constarem do respectivo documento fiscal, também não dependam de evento posterior à emissão desses documentos, atendendo, desta forma, aos requisitos definidores de desconto incondicional, nos termos estabelecidos pela Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, em seu item 4.2.

15. Entretanto, a exclusão dos descontos incondicionais somente é permitida às pessoas jurídicas vendedoras (fornecedores), ou seja, àquelas que concedem tais descontos. Daí a previsão legal de os descontos incondicionais concedidos poderem ser excluídos da receita bruta de venda, nos termos do disposto no artigo 1º, § 3º, V, “a”, da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

16. Contudo, não há previsão legal, tampouco amparo lógico, que permita ao adquirente de mercadorias, seja sobre a forma de compra ou de bonificação, excluir de vendas futuras os valores de descontos obtidos ou apurarem créditos sobre as mercadorias bonificadas.

SEGUNDO QUESTIONAMENTO

17. No segundo questionamento, a consultante perquire se o tratamento a ser dado às mercadorias recebidas em bonificação registradas em nota fiscal distinta das mercadorias que foram adquiridas é o de **desconto condicional**, eis que representam aumento do ativo do adquirente e receita.

17.1 Indaga, ainda, se: i) esta bonificação eventualmente tratada como desconto condicional é receita financeira, sujeita, pois, às alíquotas de 0,65% para PIS/Pasep e 4% para Cofins; ii) se ela gera crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da entrada das respectivas mercadorias; iii) se o crédito eventualmente gerado está sujeito às alíquotas de 0,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e 4% para Cofins, nos termos do Decreto nº 8.426, de 2015, ou às alíquotas de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e 7,6% para Cofins, nos termos das Lei nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, e; iv) se quando da venda das referidas “mercadorias bonificadas”, a respectiva venda é tributada nos termos das Lei nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

18. 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, recorre-se aos mesmos dispositivos da Solução de Consulta Cosit nº 291, de 2017, supra colacionados. Dos excertos da referida Solução de Consulta, destaca-se:

18.1 as bonificações em mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, em documento fiscal próprio, sem vinculação a operação de venda, são consideradas receitas de doação para a pessoa jurídica recebedora dos produtos (donatária), nos termos do artigo 538 da Lei nº 10.406, de 2002 – Código Civil – incidindo a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins apuradas pela sistemática não cumulativa sobre o valor de mercado desses bens;

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

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

19. A despeito da natureza das receitas oriundas do recebimento de mercadorias em doação indagada pela consultante (se corresponde à receita financeira), na mesma linha de entendimento da Solução de Consulta Cosit nº 291, de 2017, foi publicada a Solução de Consulta Cosit nº 531, de 18 de dezembro de 2017, e cujo entendimento, por força dos artigos 31 e 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, possui efeito vinculante no âmbito desta RFB.

20. Não obstante essa Solução de Consulta trate de descontos condicionais na aquisição de produtos de tributação concentrada, apresenta, inicialmente, uma abordagem genérica acerca da tributação incidente e trata, ainda, da natureza desses descontos (se comerciais ou financeiros), conforme se verifica na reprodução parcial a seguir:

Solução de Consulta Cosit nº 531, de 2017

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.

(...)

Fundamentos

(...)

DA NATUREZA DO DESCONTO OBTIDO E DO SEU ENQUADRAMENTO COMO RECEITA

9. A consulente encontra-se submetida à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime não cumulativo, sendo que parte de suas receitas se encontram submetidas à tributação concentrada (receitas decorrentes da venda de produtos farmacêuticos de que trata o art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000).

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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)

§ 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 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. (grifado)

Lei nº 10.833, de 2003:

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

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (grifado)

(...)

DA NATUREZA DA RECEITA DECORRENTE DO DESCONTO CONDICIONAL OBTIDO

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

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

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

Decreto nº 5.442, de 2005 (revogado pelo Decreto nº 8.426, de 2015):

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

(...)

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2005.

23. Posteriormente, entrou em vigor o Decreto nº 8.426, de 2015, que restabeleceu as alíquotas das contribuições sobre as referidas receitas financeiras:

Decreto nº 8.426, de 2015:

Art. 1º Ficam restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.

(...)

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de julho de 2015.

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 inocorrência 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)

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

21. Da transcrição acima, destaca-se:

21.1 as mercadorias adquiridas de forma bonificada não constantes de nota fiscal de venda, configuram descontos condicionais, representam receitas para a adquirente, na medida em que representam ingresso de benefício econômico decorrente da redução do montante devido a fornecedores (redução de passivo);

21.2 a natureza das receitas auferidas na forma de bonificações em mercadorias, se financeiras ou comerciais, determinará as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a respectiva aquisição; ou seja, as alíquotas previstas no Decreto nº 8.426, de 2015, se financeiras, ou as alíquotas aplicáveis no âmbito do regime não cumulativo, se comerciais.

22. No caso presente, assim como ocorre no caso concreto da Solução de Consulta Cosit nº 531, de 2017, a consulente não descreveu as razões que a levaram ao recebimento das bonificações em mercadorias para que se verifique se correspondem a receitas comerciais ou financeiras e, por conseguinte, sejam determinadas as alíquotas aplicáveis. Essa verificação e a consequente determinação das alíquotas aplicáveis deverão ser realizadas pela própria consulente.

23. Resta, portanto, analisar se é possível a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativamente às mercadorias adquiridas em bonificação.

24. Em relação ao desconto de créditos da base de cálculo das contribuições em testilha, houve a manifestação da Cosit por meio Solução de Consulta Cosit nº 202, de 14 de dezembro de 2021, cujo entendimento, por força dos artigos 31 e 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, possui efeito vinculante no âmbito desta RFB. A seguir, transcrevem-se trechos da Solução de Consulta Cosit nº 202, de 2021, pertinentes ao caso em análise:

Solução de Consulta 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.

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.

(...)

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.***

(...)

25. Conforme se constata na leitura dos excertos acima colacionados, resta claro que não ocorre o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da venda dos bens recebidos em bonificação na forma de mercadorias, haja vista que não houve o pagamento das contribuições em etapa anterior pelo fornecedor, nos termos do inciso II do § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003, tampouco houve caracterização de uma operação de compra e venda, mas de doação.

TERCEIRO QUESTIONAMENTO

26. No terceiro questionamento, são levantadas as mesmas questões do segundo questionamento (com o mesmo pressuposto de recebimento de mercadorias em bonificação em nota fiscal distinta das mercadorias de venda), só que em relação às mercadorias sujeitas ao regime monofásico.

27. Nesta situação, não se afastam as definições contidas na Solução de Consulta Cosit nº 291, de 2017, sendo a referida bonificação em mercadorias sujeita ao regime monofásico também é enquadrada como receita de doação, integrando, quando do seu recebimento, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do disposto no artigo 1º das Lei nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e gerando novo fato gerador das referidas contribuições quando da respectiva venda, também pela sistemática das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

28. Quanto ao desconto de créditos da não cumulatividade, também não é possível a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da venda dos bens recebidos em bonificação na forma de mercadorias, isso porque não houve o pagamento das contribuições em etapa anterior por outra pessoa jurídica, nos termos do inciso II do § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003, haja vista não caracterizou uma operação de compra e venda, mas de doação.

29. Além disso, ainda que fosse uma operação de compra para posterior revenda, deve-se lembrar que o artigo 3º, I, “b”, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, veda de forma ampla a possibilidade de desconto de créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda quando sujeitos à incidência monofásica.

QUARTO E QUINTO QUESTIONAMENTOS

30. Em relação ao quarto e quinto questionamentos, onde a consulente indaga sobre a correta utilização do Código da Situação Tributária (CST), verifica-se que se trata de questionamentos de caráter procedimental, não estando relacionados à dúvida de interpretação da legislação tributária. Dessa forma, não cabe a análise dos referidos questionamentos em sede de consulta, uma vez que os seus objetivos são a prestação de assessoria contábil-fiscal, o que é vedado e configura hipótese de ineficácia da consulta consoante o disposto no artigo 27, XIV, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

CONCLUSÃO

31. Diante do exposto e com base na legislação citada, soluciona-se a presente consulta vinculando-a à Solução de Consulta Cosit nº 291, de 2017; à Solução de Consulta Cosit nº 664, de 2017; à Solução de Consulta Cosit nº 531, de 2017 e à Solução de Consulta Cosit nº 202, de 2021, e informa-se à consulente que:

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

31.2 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 artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

31.3 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 sobre o valor de mercado desses bens;

31.4 para fins de determinação das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes 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 as receitas auferidas configurem receitas financeiras, estarão sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às alíquotas previstas no Decreto nº 8.426, de 2015; caso configurem receitas comerciais, sujeitam-se às alíquotas aplicáveis no âmbito do regime não cumulativo;

31.5 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;

31.6 quando da venda dos bens recebidos em doação, inclusive bens sujeitos ao regime monofásico, 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 artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2002, mas uma venda de mercadorias adquiridas por doação.

32. Deve-se declarar a ineficácia da consulta, na parte em que a consulente indaga sobre a correta utilização do Código da Situação Tributária (CST), pois se trata de questionamento de caráter procedimental, não estando relacionado à dúvida de interpretação da legislação tributária. Desta forma, não cabe a sua análise em sede de consulta, uma vez que o seu objetivo é a prestação

de assessoria contábil-fiscal, o que é vedado e configura hipótese de ineficácia da consulta consoante o disposto no artigo 27, XIV, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

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

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

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

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

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 artigo 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à interessada.

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