



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	38 – COSIT
DATA	8 de setembro de 2022
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS CONDICIONAIS E INCONDICIONAIS CONCEDIDOS. ACORDO COMERCIAL PARA PAGAMENTO DE DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA E “TAXA” DE INCREMENTO DE VENDAS.

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 concedidos após a emissão da nota fiscal de venda, dependendo de condição ulterior e incerta para sua quantificação e confirmação, são materialmente qualificados como descontos sob condição suspensiva (descontos condicionais).

Os valores pagos pela consultante relativos às despesas de propaganda, publicidade e promoção incorridas pelos adquirentes das mercadorias e a taxa de sucesso por incremento no volume de vendas, apurados após a emissão da nota fiscal de venda, ainda que venham a constituir parcelas redutoras do valor a ser efetivamente pago pelo adquirente das mercadorias à pessoa jurídica vendedora, não se caracterizam como descontos incondicionais concedidos, devendo, conseqüentemente, serem computados na base de cálculo da Cofins na sistemática de apuração não cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, V “a”; Decreto-lei nº 1.598, de 1977; IN SRF nº 51, de 1978.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS CONDICIONAIS E INCONDICIONAIS CONCEDIDOS. ACORDO COMERCIAL PARA PAGAMENTO DE DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA E “TAXA” DE INCREMENTO DE VENDAS.

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 concedidos após a emissão da nota fiscal de venda, dependendo de condição ulterior e incerta para sua quantificação e confirmação, são materialmente qualificados como descontos sob condição suspensiva (descontos condicionais).

Os valores pagos pela consulente relativos às despesas de propaganda, publicidade e promoção incorridas pelos adquirentes das mercadorias e a taxa de sucesso por incremento no volume de vendas, apurados após a emissão da nota fiscal de venda, ainda que venham a constituir parcelas redutoras do valor a ser efetivamente pago pelo adquirente das mercadorias à pessoa jurídica vendedora, não se caracterizam como descontos incondicionais concedidos, devendo, conseqüentemente, serem computados na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep na sistemática de apuração não cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 3º, V “a”; Decreto-lei nº 1.598, de 1977; IN SRF nº 51, de 1978.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta tributária formulada por pessoa jurídica de direito privado, que tem como atividade declarada *a exploração do ramo da indústria, comércio atacadista e a prestação de serviços de industrialização de bebidas com ou sem álcool*, na qual expõe dúvidas acerca do tratamento a ser dado no âmbito da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na sistemática da não cumulatividade para os “descontos” que, por força de acordos comerciais, se vê compelida a conceder a seus clientes, *em geral grandes redes de supermercados, sobre os valores decorrentes das vendas realizadas, cujos recursos serão utilizados na realização de campanhas publicitárias e/ou promoções (verbas de publicidade e propaganda), com o intuito de aumentar as vendas dos seus produtos e, por conseguinte, dos seus clientes.*

2. Sobre o modelo negocial adotado, expõe:

Ditas campanhas e/ou promoções podem envolver, desde uma ambientação personalizada dos produtos da CONSULENTE (Ex.: construção de tendas, banners, dentre outros) à confecção de materiais publicitários (Ex.: panfletos, revistas etc.), que são distribuídos no interior desses estabelecimentos e/ou em outros locais, além de eventual divulgação em canais de mídia (rádio, jornais, internet etc.), sendo que dita prática comercial é uma exigência das grandes redes de supermercados para comercializar os produtos dos seus fornecedores, como é o caso da CONSULENTE.

Destaca-se, nesse particular, que todos os critérios para a apuração dos valores correspondentes às citadas “verbas de publicidade e propaganda” estão definidos nos aludidos acordos comerciais. A respectiva quantificação é realizada, em regra, ao final de cada mês, sendo

descontado o montante daí decorrente, do valor das vendas de bebidas, por ocasião dos pagamentos realizados pelas Redes de Supermercados à CONSULENTE

Afora isso, por vezes, as Redes de Supermercados ajustam (impõem), nos citados acordos, a concessão de descontos, em face do aumento das vendas dos produtos da CONSULENTE nos seus estabelecimentos, os quais, assim como aqueles referidos no item 1.4 supra, são quantificados ao final de determinado período de apuração (em regra, de 1 Trimestre). Após a identificação, pelos supermercados, do percentual de aumento das vendas, é determinado o valor do desconto a ser realizado, por ocasião dos pagamentos à CONSULENTE.

Em síntese, a CONSULENTE computa, no preço de venda das suas mercadorias, os “descontos” a que está obrigada a conceder às redes de supermercados, por força dos acordos comerciais firmados, cujo montante exato é determinado por elas, quando da ocorrência dos respectivos eventos, sendo abatido tal montante dos valores que lhe serão pagos.

3. Em continuação, invoca o artigo 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que tratam, respectivamente, da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos; o artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que define receita bruta; o Pronunciamento Técnico CPC nº 47, de 2016, bem como o Resp nº 574.706, julgado em sede de repercussão geral, em 15/03/2017, a Solução de Consulta Cosit nº 49, de 26 de fevereiro de 2015, e o Acórdão CARF nº 3402-005.299, de 19 de junho de 2018, para afirmar seu entendimento de que os descontos por ela concedidos, conforme descrito no item 2 supra, seriam “descontos incondicionais”, devendo, em consequência, serem excluídos dos valores correspondentes às vendas realizadas, para fins de determinação das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

4. Aduz, ainda, que não admitir que possa excluir tais valores da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, implica na sua tributação em duplicidade, uma vez que as redes de supermercados computam tais descontos nas bases de cálculo das citadas contribuições, por se constituírem, para elas, receitas.

5. Informa a consulente que vem computando os referidos descontos no cômputo de sua receita para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, que eles são por ela registrados contabilmente como “despesa comercial” e que não apura créditos sobre o seu valor.

6. Por fim, requer esclarecimento se pode excluir, na determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, os valores referentes aos supracitados descontos.

FUNDAMENTOS

7. 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.

8. A consulta corretamente formulada 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.

9. 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.

10. 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.

11. 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.

12. Posto isso, versa a presente consulta sobre a determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na sistemática da não cumulatividade, com foco se devem, ou não, serem nelas computados os **descontos concedidos pela consulente a seus clientes nos moldes descritos no item 2 do relatório.**

13. Tanto a Lei nº 10.637, de 2002, quanto a Lei nº 10.833, de 2003, estabelecem, de forma expressa, que os **descontos incondicionais** não integram a base de cálculo das duas contribuições. Transcreve-se, abaixo, os dispositivos que positivam essa exclusão (sem negritos no original):

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) (Vigência)

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

*§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)(Vigência)*

§ 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 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)(Vigência)*

*§ 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)(Vigência)*

*§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1º.(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)(Vigência)*

§ 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;

(...)

14. Em face de tal previsão expressa, a dúvida a ser enfrentada não seria quanto à exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo das contribuições, mas se o desconto praticado pela consulente se reveste dos atributos que caracterizam este tipo de desconto.

15. A mencionar que o tratamento dado aos descontos incondicionais no âmbito da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na sistemática da não cumulatividade veio em consonância com aquele já estabelecido pelo Decreto-lei nº 1.598, de 1977, que desde sempre previu a sua dedução da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica.

16. Neste contexto, cabe trazer à colação a definição dada aos descontos incondicionais pela IN SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, que em seu item 4.2, estabeleceu:

*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.*

17. De outra banda, os descontos ditos condicionais¹, podem ser divididos em duas espécies:

a) **sob condição resolutiva**, hipótese em que vigorará desde a conclusão do negócio jurídico e enquanto a condição não se realizar; e

b) **sob condição suspensiva**, quando apenas produzir efeitos a partir da ocorrência de determinado evento futuro e incerto.

18. Uma vez delineados esses conceitos, cabe analisar as características dos descontos praticados pela consulente para verificar em qual das três espécies eles se enquadram.

19. Da peça inicial já relatada, extraem-se as seguintes informações relevantes a esse escrutínio:

- Os descontos **são impostos** à consulente pelos grandes varejistas adquirentes das bebidas que fabrica;
- Os descontos destinam-se a recompor as despesas de propaganda e publicidade e as campanhas de promoção desenvolvidas para ditos produtos, bem como para recompensar os varejistas pelos aumentos de venda obtidos;
- Os critérios de apuração das “verbas de publicidade e propaganda” são estabelecidos em contrato, e a respectiva quantificação é realizada, em regra, ao final de cada mês, sendo o montante apurado deduzido do valor devido à consulente pelo adquirente das bebidas de sua fabricação. Os descontos por acréscimo das vendas são apurados, em geral, por trimestre, sendo igualmente deduzidos dos valores que deveriam ser pagos à consulente pelas bebidas dela adquiridas;
- Os descontos **não constam das notas fiscais de venda**, conforme tabela exemplificativa das operações apresentada pela interessada, abaixo reproduzida:

EXEMPLO DE TRANSAÇÃO	VALOR (R\$)
<i>Venda de bebidas da CONSULENTE pela Rede de Supermercados</i>	100.000,00
<i>Valor das Notas Fiscais, objeto da venda de bebidas pela CONSULENTE</i>	100.000,00
<i>Verbas de publicidade e propaganda (desconto) (*)</i>	10.000,00
<i>Valor pago pela Rede de Supermercados</i>	90.000,00

¹ Código Civil

Art. 125. Subordinando-se a eficácia do negócio jurídico à condição suspensiva, enquanto esta se não verificar, não se terá adquirido o direito, a que ele visa.

Art. 127. Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido."

<i>Base de Cálculo do PIS e da COFINS</i>	100.000,00
<i>Receita auferida pela CONSULENTE</i>	90.000,00
(*) O valor correspondente ao “desconto” é registrado contabilmente pela CONSULENTE como uma “despesa comercial”, sobre a qual, informa-se, não são apurados créditos de PIS e COFINS.	

20. Conforme facilmente se verifica, os descontos concedidos pela interessada não constam da nota fiscal de venda, dependendo de condição ulterior e incerta (despesas de propaganda incorridas pelos supermercados e incremento no volume de vendas) para sua confirmação, o que indica serem, materialmente, qualificados como descontos sob condição suspensiva (descontos condicionais).

21. Nestas condições, resta descaracterizada a classificação de tais rubricas como desconto incondicional, devendo, conseqüentemente, os valores correspondentes serem computados pela pessoa jurídica concedente na base tributável da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na sistemática de apuração não cumulativa.

22. A mencionar que a Solução de Consulta Cosit nº 49, de 2015, citada pela interessada como paradigma para seu entendimento, contempla situação distinta daquela por ela descrita na presente consulta, pois os descontos nela analisados são pré-determinados, conhecidos pelas partes antes do efetivação da transação e que já constarão da nota fiscal do cliente no momento da prestação do serviço pelo restaurante (a situação caracteriza-se como desconto incondicional); o Acórdão nº 3402005.299, de 2018, proferido pelo CARF, além de não possuir efeito vinculante perante essa RFB, também não guarda relação direta com o caso concreto sob análise, pois proferido sob a ótica da tributação das receitas do adquirente das mercadorias; a definição de receita adotada no Pronunciamento Técnico CPC nº 47, de 2016, não se sobrepõe às disposições das normas legais em matéria tributária; já o julgamento do RESP 574.706/PR, também não se aplica ao caso sob análise, pois nele está em discussão matéria distinta, afeta à inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

CONCLUSÃO

23. À vista do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo ao consulente que, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

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) os descontos concedidos após a emissão da nota fiscal de venda, dependendo de condição ulterior e incerta para sua quantificação e confirmação, são materialmente qualificados como descontos sob condição suspensiva (descontos condicionais);

c) Os valores pagos pela consulente relativos às despesas de propaganda, publicidade e promoção incorridas pelos adquirentes das mercadorias e a taxa de sucesso por incremento no volume de vendas, apurados após a emissão da nota fiscal de venda, ainda que venham a constituir parcelas redutoras do valor a ser efetivamente pago pelo adquirente das mercadorias à pessoa jurídica vendedora, não se caracterizam como descontos incondicionais concedidos, devendo, conseqüentemente, serem computados na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na sistemática de apuração não cumulativa.

Assinado digitalmente

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

KEYNES INES MARINHO ROBERT SUGAYA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit07

Assinado digitalmente

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

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

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. 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.

PROCESSO Clique aqui para inserir o texto

SOLUÇÃO DE CONSULTA 38 – COSIT

Assinado digitalmente

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit