RECURSO ESPECIAL Nº 1.836.082 - SE (2019/0262270-4)

RELATORA	**:**	**MINISTRA REGINA HELENA COSTA**
RECORRENTE	:	CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
ADVOGADOS	:	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570 GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452 PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916 ARIANE COSTA GUIMARAES - DF029766 MARCIO ABBONDANZA MORAD - SP286654 MILTON DOTTA NETO - SP357669
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL
INTERES.	:	IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER E OUTRO(S) - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI E OUTRO(S) - PR035996 MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES E OUTRO(S) - PR086305 ROBERTA WINK E OUTRO(S) - PR093079

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. ARTS. 1º, *CAPUT*, § 3º, V, *A*, DAS LEIS NS. 10.637/2002 E 10.883/2003. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. INGRESSO PATRIMONIAL NOVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS POR VAREJISTA COM DESCONTO CONCEDIDO POR FORNECEDORES. PARCELA REDUTORA DO CUSTO QUE NÃO CARACTERIZA RECEITA DO COMPRADOR. CONTRAPARTIDA DO ADQUIRENTE PARA OBTENÇÃO DO ABATIMENTO NÃO CONSTITUI PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. *In casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II – O tribunal de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Não existência de omissão, contradição ou obscuridade.

III – Consoante previsto nos arts. 1º, § 3º, V, *a*, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.883/2003, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, consiste no total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual o conceito jurídico de receita não se vincula àquele veiculado pela ciência das finanças. Precedente do STF.

IV – Nas relações comerciais entre agentes econômicos, o adquirente de

mercadorias para revenda despende valores com a compra de produtos para desempenho de sua atividade empresarial, sendo desinfluente a natureza jurídica dos descontos obtidos do fornecedor para a incidência das contribuições em exame quanto ao varejista, porquanto rubrica modificadora da receita de quem vende e redutora dos custos do comprador.
V – A pactuação de contrapartida a cargo do revendedor para a redução da quantia paga ao fornecedor constitui forma de composição do preço acordado na transação mercantil, motivo pelo qual não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço.
VI – Os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS a cargo do adquirente.
VII – Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que sï¿½o partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiï¿½a, prosseguindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Gurgel de Faria, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nesta parte, dar-lhe provimento para acolher os embargos, declarando extinta a Execução Fiscal n. 0803247-92.2017.4.05.8500, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Gurgel de Faria (voto-vista), Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) e Sérgio Kukina (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues e Benedito Gonçalves.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Sérgio Kukina.

Brasï¿½lia (DF), 11 de abril de 2023 (Data do Julgamento)

MINISTRA REGINA HELENA COSTA

Relatora

RECURSO ESPECIAL Nº 1.836.082 - SE (2019/0262270-4)

RELATORA	**:**	**MINISTRA REGINA HELENA COSTA**
RECORRENTE	:	CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
ADVOGADOS	:	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570 GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452 PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916 ARIANE COSTA GUIMARAES - DF029766 MARCIO ABBONDANZA MORAD - SP286654 MILTON DOTTA NETO - SP357669
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL
INTERES.	:	IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER E OUTRO(S) - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI E OUTRO(S) - PR035996 MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES E OUTRO(S) - PR086305 ROBERTA WINK E OUTRO(S) - PR093079

RELATÓRIO

A EXMA. SRA. MINISTRA REGINA HELENA COSTA (Relator) :

Trata-se de Recurso Especial interposto por **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.** contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, no julgamento de apelação, assim ementado (fls. 2.629/2.630e):

> ***EMENTA PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PIS E COFINS. BONIFICAÇÕES (DESCONTOS COMERCIAIS CONDICIONAIS) CONFERIDAS POR FORNECEDORES A VAREJISTA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS. DESCABIMENTO. APELAÇÃO DESPROVIDA.***
> *1. O recurso de apelo manejado pelo contribuinte desafia sentença que inacolheu os pedidos formulados nos embargos à execução fiscal, ao argumento de que, independentemente da classificação contábil, os descontos acordados com fornecedores (bonificações) estão, no caso dos autos, condicionados a uma contraprestação de serviços (obrigação de fazer) a cargo do contribuinte/comerciante, sendo certo que, dada a sua onerosidade, caracterizam-se em auferimento de receita tributável.*

2. E decidiu com acerto a decisão de primeiro grau. A teor do que preconiza a INSRF nº 51/1978, os descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal, e independe de qualquer condição futura. É dizer: não é necessário que o adquirente pratique ato subsequente ao de compra para a fruição do benefício. Daí porque, tais descontos, de fato, não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, consoante estabelecem, respectivamente os arts. 1º, §§ 3°, incisos V, alíneas 'a', das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

3. Contudo, na hipótese sub examine, resta patente a existência de condições para a concessão das bonificações ou descontos comerciais, o que inibe a exclusão das receitas, auferidas nessas transações, da base de cálculo das contribuições em apreço.

4. Em verdade, no caso de que se cuida, a embargante, no período de abril de 2006 a dezembro de 2010, firmou acordos comerciais com diversos de seus fornecedores, obtendo destes a concessão de descontos sob a forma de bonificações (sem destaque na nota fiscal). Tais acordos estabeleciam uma gama de possibilidades ao varejista para a obtenção das ditas bonificações, porém sempre atreladas a uma condição. A título ilustrativo, verifica-se a previsão das seguintes rubricas que possibilitam a concessão das vantagens: "aniversários" (a obtenção da vantagem é condicionada à divulgação dos produtos e marcas, aumento de cesta de promoções, decoração, todos alusivos à data comemorativa da rede); "espaço em gôndola" (a exposição e a oferta dos produtos devem ser organizadas em locais de destaques, ou preferenciais aos olhos dos consumidores finais, sendo periodicamente inspecionados pelos representantes dos fornecedores a fim de se certificarem do cumprimento da obrigação); "financeiro" (condicionada à pontualidade no pagamento das faturas de compra); "lançamento de produtos" (as bonificações são concedidas apenas se houver promoção de lançamento de novos produtos); "reinaugurações"; "mega descontão" (devem ser feitas inserções dos produtos promocionais dos fornecedores em material publicitário).

5. Também não colhe o argumento de que os descontos em questão constituem receita financeira, nos termos do art. 373, do Regulamento do Imposto de Renda, sujeitas, pois, a alíquota zero. Com efeito, é certo que o aludido dispositivo legal inclui os descontos obtidos no tópico que cuida das receitas financeiras. Contudo, a toda evidência, assim o faz especificamente no que atine aos "descontos financeiros" concedidos em razão de uma contraprestação de natureza igualmente financeira, a exemplo dos casos de antecipação de pagamentos, não sendo esta, consoante explicitado, a

hipótese dos autos.
6. Apelação a que se nega provimento.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados (fls. 1.251/1.254e).

Com amparo no art. 105, III, *a* e *c*, da Constituição da República, além de divergência jurisprudencial, aponta-se ofensa aos dispositivos a seguir relacionados, alegando-se, em síntese, que:

I. Arts. 489, § 1º, IV, e 1.022 do Código de Processo Civil de 2015: Há vícios no acórdão prolatado pelo tribunal de origem não sanados quando do julgamento dos embargos declaratórios;

II. Arts. 1º das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003: A Corte local violou a materialidade da hipótese de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS ao concluir que os descontos obtidos pela Recorrente em ajustes comerciais com fornecedores constituem receita, porquanto tais valores representam redução de custos de aquisição;

III. Art. 110 do CTN: Os descontos concedidos pelos fornecedores "não representam remuneração de serviço pelo simples e singelo fato de que a Recorrente não é prestadora de serviço e, consequentemente, não presta qualquer serviço aos seus fornecedores" (fl. 2.736e);

IV. Art. 373 do Decreto n. 3.000/1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda): Eventual caracterização dos descontos como receitas não permite a incidência das contribuições sociais em exame, pois tais valores devem ser considerados como receitas financeiras as quais estavam sujeitas à alíquota zero no período de 2005 a 2015;

V. Arts. 1º, § 3º, V, *a*, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, 121 do Código Civil e 97, VI e 110 do CTN: As bonificações concedidas pelos fornecedores correspondem, ao contrário do assentado pelo tribunal local, a descontos incondicionais excluídos da base de

cálculo das contribuições PIS e COFINS, sendo desnecessário o destaque nas notas fiscais de venda;

VI. Art. 142 do CTN: A fiscalização incorreu em erro de cálculo ao fazer incluir a conta contábil "Outros Descontos" no montante a apurar a título das contribuições, redundando em aumento do débito no importe aproximado de 30% do valor cobrado;

VII. Art. 3º, II, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003: Caso mantida compreensão consoante a qual os descontos e bonificações correspondem a receitas decorrentes da prestação de serviços, as Autoridades Fiscais deveriam deduzir a parcela decorrente de insumos, bens e serviços para a realização da atividade, caso contrário "[...] a exigência fiscal desrespeita a não cumulatividade, exige apenas a parte que convém (percentual da receita) e desconsidera o que não é oportuno (os créditos que reduzem o valor devido), atingindo montante convenientemente sempre muito superior ao que seria devido se a apuração fosse completa" (fl. 2.760e);

VIII. Art. 2º da Lei n. 9.784/99: Durante o curso da fiscalização foram intimados três fornecedores da Recorrente, todos com atuação no ramo alimentício, desconsiderando a existência de transações comerciais com diversas pessoas jurídicas. Além disso, "[...] em razão da resposta do fornecedor 'Nestlé' não ter endossado a linha de acusação almejada pelas Autoridades Fiscais para lavratura do auto de infração, referido fornecedor não foi novamente intimado para apresentar esclarecimentos adicionais à fiscalização" (fl. 2.765e), situação a demonstrar a desconformidade com a busca da verdade material;

IX. Arts. 145, 146 e 149 do CTN: O auto de infração confirmado pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Salvador adotou compreensão segundo a qual as bonificações concedidas pelos fornecedores são equiparáveis a descontos condicionais, conclusão anulada pela 2ª Turma Ordinária do Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. No entanto, ao restabelecer o auto de infração, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF assentou que as bonificações mais se aproximariam do conceito de doação, inserindo, portanto, critério jurídico diverso em face do mesmo contribuinte;

X. Arts. 24 da LINDB, 2º, XIII, da Lei n. 9.784/1999 e 146 do CTN: Os créditos em cobrança se referem às competências de abril de 2006 até dezembro de 2010, período no qual a jurisprudência administrativa do CARF era favorável à tese defendida pela Recorrente. No entanto, sobreveio alteração dessa orientação em meados de 2016, ocasião na qual se passou a considerar as bonificações como descontos condicionais não excluídos da base de cálculo das contribuições sociais objeto da lide;

XI. Arts. 4º e 7º, do CPC/15 e 16, § 2º, da Lei n. 6.830/1980: A existência de prévia decisão judicial com trânsito em julgado relativa à análise das teses suscitadas pela Recorrente em exceção de pré-executividade não é óbice à sua nova apreciação em embargos à execução fiscal;

XII. Art. 37, § 2º, II, do Decreto n. 70.235/1972: "O acórdão do CARF que deu provimento ao recurso voluntário da Recorrente adotou dois fundamentos autônomos e distintos para o cancelamento da exigência fiscal, sendo que a União, ao interpor o seu recurso especial, apresentou acórdão paradigma para apenas um dos fundamentos adotados" (fl. 2.775e);

XIII. Art. 112 do CTN: A adoção de técnica de desempate mediante voto de qualidade em julgamentos administrativos é irregular, porquanto viola os princípios do devido processo legal e da isonomia, devendo, em caso de empate, prevalecer a tese favorável ao contribuinte;

XIV. Arts. 85, § 3º, IV, e 139, I, do CPC/2015: Subsidiariamente, com a entrada em vigor do novo estatuto processual não há mais lastro legal para

> manter-se a remuneração pela cobrança judicial dos créditos fiscais no patamar de 20% previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/1969, sendo o caso de fixação dos honorários à luz das faixas previstas no estatuto processual.

Com contrarrazões, o recurso foi inadmitido (fls. 3.407/3.408e).

Após interposição de agravo nos próprios autos, o Vice-Presidente da Corte local, em juízo de reconsideração, admitiu o recurso (fls. 3.639/3.640e).

Às fls. 3.749/3.751e deferi a intervenção do Instituto para Desenvolvimento do Varejo – IDV como *amicus curiae*.

O Ministério Público Federal se manifestou, na qualidade de custos iuris, pelo desprovimento do recurso (fls. 3.794/3.810e).

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.836.082 - SE (2019/0262270-4)

RELATORA	**:**	**MINISTRA REGINA HELENA COSTA**
RECORRENTE	:	CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
ADVOGADOS	:	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570 GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452 PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916 ARIANE COSTA GUIMARAES - DF029766 MARCIO ABBONDANZA MORAD - SP286654 MILTON DOTTA NETO - SP357669
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL
INTERES.	:	IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER E OUTRO(S) - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI E OUTRO(S) - PR035996 MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES E OUTRO(S) - PR086305 ROBERTA WINK E OUTRO(S) - PR093079

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. ARTS. 1º, *CAPUT*, § 3º, V, *A*, DAS LEIS NS. 10.637/2002 E 10.883/2003. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. INGRESSO PATRIMONIAL NOVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS POR VAREJISTA COM DESCONTO CONCEDIDO POR FORNECEDORES. PARCELA REDUTORA DO CUSTO QUE NÃO CARACTERIZA RECEITA DO COMPRADOR. CONTRAPARTIDA DO ADQUIRENTE PARA OBTENÇÃO DO ABATIMENTO NÃO CONSTITUI PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. *In casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II – O tribunal de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Não existência de omissão, contradição ou obscuridade.

III – Consoante previsto nos arts. 1º, § 3º, V, *a*, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.883/2003, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, consiste no total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual o conceito jurídico de receita não se vincula àquele veiculado pela ciência das finanças. Precedente do STF.

IV – Nas relações comerciais entre agentes econômicos, o adquirente de mercadorias para revenda despende valores com a compra de produtos

para desempenho de sua atividade empresarial, sendo desinfluente a natureza jurídica dos descontos obtidos do fornecedor para a incidência das contribuições em exame quanto ao varejista, porquanto rubrica modificadora da receita de quem vende e redutora dos custos do comprador.
V – A pactuação de contrapartida a cargo do revendedor para a redução da quantia paga ao fornecedor constitui forma de composição do preço acordado na transação mercantil, motivo pelo qual não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço.
VI – Os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS a cargo do adquirente.
VII – Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.836.082 - SE (2019/0262270-4)

RELATORA	**:**	**MINISTRA REGINA HELENA COSTA**
RECORRENTE	:	CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
ADVOGADOS	:	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570 GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452 PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916 ARIANE COSTA GUIMARAES - DF029766 MARCIO ABBONDANZA MORAD - SP286654 MILTON DOTTA NETO - SP357669
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL
INTERES.	:	IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER E OUTRO(S) - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI E OUTRO(S) - PR035996 MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES E OUTRO(S) - PR086305 ROBERTA WINK E OUTRO(S) - PR093079

VOTO

A EXMA. SRA. MINISTRA REGINA HELENA COSTA (Relator) :

Por primeiro, consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

I. Da ausência de negativa de prestação jurisdicional

Inicialmente, quanto à alegação de que o acórdão recorrido foi omisso ao não apreciar a suscitada impossibilidade de aplicação retroativa da alteração da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, o Recurso Especial cinge-se a alegações genéricas, porquanto ausente descrição precisa da similitude fática subjacente às decisões administrativas indicadas nas razões recursais, elemento indispensável para aferir se houve modificação da orientação jurisprudencial

na qual fundada a insurgência.

Desse modo, a Recorrente não demonstra, com transparência e precisão, qual seria a importância da tese para o deslinde da controvérsia, o que atrai o óbice da Súmula n. 284 do Supremo Tribunal Federal, aplicável, por analogia, no âmbito desta Corte (cf. 1ª Turma, AgInt no AREsp n. 1.134.984/MG, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, j. 20.02.2018, DJe 06.03.2018; 2ª Turma, REsp n. 1.712.328/MG, Rel. Ministro OG FERNANDES, j. em 03.04.2018, DJe 09.04.2018).

Em relação aos demais pontos, não verifico omissão acerca de questão essencial ao deslinde da controvérsia e oportunamente suscitada, tampouco de outro vício a impor a revisão do julgado.

Consoante o art. 1.022 do estatuto processual, cabe a oposição de embargos de declaração para: *i)* esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; *ii)* suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento; e, *iii)* corrigir erro material.

A omissão, definida expressamente pela lei, ocorre na hipótese de a decisão deixar de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento.

O CPC/2015 considera, ainda, omissa, a decisão que incorra em qualquer uma das condutas descritas em seu art. 489, § 1º, no sentido de não se considerar fundamentada a decisão que: *i)* se limita à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida; *ii)* emprega conceitos jurídicos indeterminados; *iii)* invoca motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão; *iv)* não enfrenta todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador; *v)* invoca precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes, nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos; e, *vi)* deixa de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

Sobreleva notar que o inciso IV do art. 489 do referido *codex* impõe a necessidade de enfrentamento, pelo julgador, dos argumentos que possuam aptidão, em tese, para infirmar a fundamentação do julgado embargado. Esposando tal entendimento, o precedente da Primeira Seção

desta Corte:

> ***PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.***
> *1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.*
> *2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art.*
> *489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.*
> *3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.*
> *4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decisum.*
> *5. Embargos de declaração rejeitados.*
> (EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Ministra DIVA MALERBI – DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/06/2016, DJe 15/06/2016).

E depreende-se da leitura do acórdão integrativo que a controvérsia foi examinada de forma satisfatória, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao firme posicionamento jurisprudencial aplicável ao caso.

O procedimento encontra amparo em reiteradas decisões no âmbito desta Corte Superior, de cujo teor merece destaque a rejeição dos embargos declaratórios uma vez ausentes os vícios do art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015 (*v.g.* Corte Especial, EDcl no AgRg nos EREsp 1.431.157/PB, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJe de 29.06.2016; 1ª

Turma, EDcl no AgRg no AgRg no REsp 1.104.181/PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe de 29.06.2016; e 2ª Turma, EDcl nos EDcl no REsp 1.334.203/PR, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe de 24.06.2016).

II. Da admissibilidade do Recurso Especial

De outra parte, consigno que as questões federais debatidas à luz dos arts. 1º, *caput*, § 3º, V, *a*, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003 encontram-se satisfatoriamente prequestionadas, estando o Recurso Especial hígido para julgamento, porquanto presentes os pressupostos de admissibilidade.

Convém assinalar, outrossim, que o exame da pretensão veiculada no Recurso Especial não demanda reexame fático-probatório, pois todos os aspectos factuais e processuais estão clara e suficientemente delineados no acórdão recorrido.

Do mesmo modo, anote-se que o acórdão impugnado dirimiu a controvérsia baseada em fundamentos infraconstitucionais, consoante, inclusive, ressaltado em decisão monocrática mediante a qual o Sr. Ministro Gilmar Mendes indeferiu o pedido de atribuição de efeito suspensivo ao Recurso Extraordinário interposto contra o acórdão prolatado pela Corte *a qua* (cf. Pet n. 8.233/SE, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe 13.06.2019).

III. Contornos da lide e delimitação da controvérsia

Na origem, cuida-se de embargos à execução fiscal opostos pela Recorrente, objetivando afastar a cobrança levada a cabo pela **FAZENDA NACIONAL** na Execução Fiscal n. 0803247-92.2017.4.05.8500, referente à inclusão, na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS relativas às competências de abril de 2006 a dezembro de 2010, de valores decorrentes de redução do custo de aquisição de produtos por pessoa jurídica atuante no varejo em razão de ajustes comerciais celebrados com fornecedores (fls. 1.898/1.933e).

A sentença julgou improcedente o pedido formulado pela Embargante ao fundamento segundo o qual as bonificações ou descontos obtidos pelo varejista em decorrência de arranjos negociais incluem-se na base de cálculo das contribuições sociais em análise, por estarem

condicionados a uma prestação de serviço a cargo do adquirente (fls. 2.251/2.269e).

Interposta apelação, foi improvida pela Corte *a qua* (fls. 2.601/2.612e), decisão mantida quando do julgamento de embargos declaratórios (fls. 2.704/2.708e).

A questão debatida está, portanto, em *definir se parcelas redutoras do custo de aquisição de mercadorias em decorrência de acordos comerciais celebrados entre varejistas e fornecedores, condicionadas a uma contraprestação pelo adquirente, configuram receita passível de inclusão na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo revendedor.*

IV. Moldura normativa e lineamentos doutrinários

Os dispositivos legais relativos às contribuições sociais, pertinentes à espécie, dispõem:

> ***LEI N. 10.637/2002 (PIS)***
> *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.*
> *[...]*
> *§ 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 N. 10.833/2003 (COFINS)***
> *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.*
> *[...]*
> *§ 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*** (destaques meus).

De acordo com a legislação, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, consiste no total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual o conceito jurídico de receita não se vincula àquele veiculado pela ciência das finanças.

Aliomar Baleeiro, há muito, definiu receita como entrada qualificada, isto é, aquela que passa a integrar o patrimônio da pessoa jurídica, como elemento novo e positivo (*Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Revista Forense, 1958. p. 158), concepção também esposada por Geraldo Ataliba:

> *O conceito de receita refere-se a uma espécie de entrada. Entrada é todo o dinheiro que ingressa nos cofres de uma entidade. Nem toda entrada é uma receita. Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que o recebe. As receitas devem ser escrituradas separadamente das meras entradas. É que estas não pertencem à entidade que as recebe. Têm caráter eminentemente transitório. Ingressam a título provisório, para saírem, com destinação certa, em breve lapso de tempo* (*Estudos e Pareceres de Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978, Vol. 1, p. 85 - destaquei).

Ignoradas tais diretrizes, adverte Paulo de Barros Carvalho, permite-se a tributação de valores não pertencentes ao contribuinte, desvirtuando "completamente o sistema constitucional tributário brasileiro, atingindo o sujeito passivo em quantias que este não está apto a suportar, violando os princípios da capacidade contributiva e do não-confisco" (*Direito Tributário: linguagem e método*. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 837).

Ademais, ressalta Ricardo Mariz de Oliveira, "é impossível que algo que não seja receita segundo o direito possa ser considerado como tal sob a invocação de conceitos contábeis ou de qualquer outro conceito genérico" (*Fundamentos do Imposto de Renda*. São Paulo: IBDT, 2020. Vol. I, p. 115 - destaquei).

Por sua vez, embora o legislador confira abrangência ampla à noção de receita bruta enquanto materialidade da hipótese de incidência das contribuições sociais em exame, há expressa previsão de rubricas excluídas desse conceito, valendo citar, por oportuno, o caso dos denominados

descontos incondicionais, rubrica que permeia toda a legislação tributária.

Com efeito, além de estarem excluídos da noção de receita para os fins da contribuição ao PIS e da COFINS (cf. arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003), tais parcelas não integram, por exemplo, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL (arts. 2º, 25, I, e 27, I, da Lei n. 9.430/1996, e arts. 15 e 20 da Lei n. 9.249/1995) e não são compreendidas no valor da operação atinente à circulação de mercadorias e à prestação de serviços para efeito de incidência de ICMS (art. 13, § 1º, I, *a*, da Lei Complementar n. 87/1996).

Ademais, a Instrução Normativa SRF n. 51/1978 cuida do tema da seguinte maneira:

> *4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta de vendas e serviços, diminuída:*
> *[...]*
> *b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente; e*
> *[...]*
> *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* (destaque meu).

Trata-se de parcelas redutoras do preço de operações de compra e venda ou prestação de serviços, não sujeitas a eventos futuros e incertos. Roque Antônio Carrazza leciona que os descontos incondicionais podem decorrer de "aplicação, pura e simples, de percentual fixado no próprio contrato de compra e venda mercantil", de "abatimentos, previstos contratualmente, que serão dados quando da ocorrência de determinados eventos – como, por exemplo, no aniversário ou inauguração da empresa compradora", ou de "vendas realizadas à empresa compradora das mercadorias em determinado período pretérito", porém, em todo caso, as "condições para sua outorga são sempre prévias à celebração das operações sobre as quais incide" (*ICMS*. 18ª ed. São Paulo: Malheiros, 2020, pp. 145 e 146).

Nesse sentido, a previsão dos arts. 1º, § 3º, V, *a*, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003 elenca parcelas redutoras do preço, hipótese na qual, relativamente ao contribuinte que figura na posição de vendedor, os

descontos incondicionais não se compactuam com o conceito de receita (PAULSEN, Leandro. *Contribuições: custeio da seguridade social*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 190).

V. Panorama jurisprudencial

O tratamento pretoriano dispensado à matéria enfocada estabeleceu diretrizes interpretativas para os institutos ora retratados, várias delas, anote-se, consagradas em precedentes dotados de eficácia vinculante, conforme demonstrado a seguir.

V.1. Delimitação conceitual de receita bruta

Em 1992, o Supremo Tribunal Federal, ao examinar a constitucionalidade da incidência do FINSOCIAL sobre a receita bruta, firmou o entendimento segundo o qual a definição de tal base de cálculo, prevista no Decreto-Lei n. 2.397/1987, equivalia à acepção constitucional de faturamento (Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, Redator do acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.12.1992, DJe 20.08.1993).

Com a edição da Lei n. 9.718/1998, o conceito de receita bruta passou a englobar a totalidade das receitas obtidas pela empresa, acepção mais tarde constitucionalizada pela EC n. 20/1998.

Contudo, a expansão conceitual antecipada da base de cálculo promovida pelo art. 3º, § 1º, da Lei n. 9.718/1998, ainda sob a égide da redação original do art. 195, não foi convalidada pela tal emenda, razão pela qual o dispositivo foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, "[...] no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvidas e da classificação contábil adotada" (Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 1º.09.2006).

Mais tarde, reafirmou-se que "incumbe ao Supremo definir o alcance dos vocábulos 'receita' e 'faturamento' contidos na Constituição Federal" (Tema 118, Tribunal Pleno, RE n. 592.616/RS RG, Rel. Min. Menezes Direito, j. 09.10.2008, DJe 24.10.2008).

Posteriormente, em sede de precedente com efeitos *ultra*

partes, a Corte definiu que a conotação de "receita" deve ser extraída da essência dos institutos e princípios próprios do direito tributário, livre de condicionantes contábeis, assim expresso:

> *O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, 'b', da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, 'independentemente de sua denominação ou classificação contábil'. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.*
> (STF, Tema n. 283, RE 606.107/RS, Rel. Ministra ROSA WEBER, TRIBUNAL PLENO, julgado em 22/05/2013, DJe 22/11/2013 - destaquei).

Nesse cenário, dessume-se que o STF edificou a delimitação constitucional do conceito de receita bruta para, ao final, abraçando a clássica definição doutrinária apontada, assentar compreensão consoante a qual somente se compadece ao conceito ora em exame o *ingresso financeiro ao patrimônio do contribuinte em caráter definitivo, novo e positivo*.

V.2. Consequências tributárias dos descontos incondicionais

A 1ª Seção desta Corte, em ao menos duas oportunidades, analisou os efeitos tributários das parcelas em exame quanto a tributos diversos.

No julgamento do REsp n. 1.111.156/SP, Rel. Min. Humberto Martins, j. 14.10.2009, DJe 22.10.2009, submetido ao regime dos recursos repetitivos (Tema n. 144), abordou-se questão alusiva à inclusão, na base de cálculo do ICMS, dos descontos incondicionais conferidos por pessoa jurídica distribuidora de cosméticos aos revendedores. Na ocasião restou

assentado o entendimento segundo o qual a rubrica não integra o preço da operação mercantil. Desse modo, a vendedora não poderia ser onerada com a incorporação do montante relativo ao abatimento outorgado ao valor do negócio jurídico, entendimento atualmente consolidado na Súmula n. 457 deste Tribunal Superior ("Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS").

Além disso, em novo precedente de caráter vinculante, o Colegiado decidiu que o valor da operação relativa a produtos industrializados não abrange os descontos incondicionais, razão pela qual a pessoa jurídica fabricante de bebidas não pode ser impactada com a cobrança de IPI sobre os abatimentos dessa natureza concedidos aos distribuidores (cf. Tema n. 347, REsp n. 1.149.424/BA, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 28.4.2010, DJe de 7.5.2010).

Esse entendimento também foi abraçado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n. 567.935/SC, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 04.09.2014, DJe 04.11.2014, sob o regime de repercussão geral (Tema n. 84). No paradigma foi sedimentado que a expressão desconto incondicional diz com o abatimento dispensado pelo vendedor em transações comerciais com o intuito de reduzir o valor final praticado na operação e atrair a clientela, consoante voto proferido pelo Sr. Min. Relator, *in verbis*:

> *Sob a óptica jurídico-contábil, os descontos incondicionais são parcelas redutoras dos preços de compra e venda, outorgados independentemente de evento posterior, devendo figurar no corpo da nota fiscal emitida. Esse tipo de abatimento, também conhecido como "desconto comercial", normalmente é utilizado para atrair clientela, repercute necessariamente no preço final praticado, ou seja, no "valor da operação". Uma vez concedido, o valor correspondente não será pago pelo adquirente do produto, não fazendo parte do preço praticado em definitivo* (destaques meus).

Nos precedentes apontados, os efeitos da concessão das rubricas redutoras de preço foram analisados sob o enfoque da pessoa jurídica que figurava na posição de vendedora, vale dizer, do sujeito passivo responsável pela outorga do desconto, sendo desimportante, para fins tributários, a repercussão dos benefícios quanto ao adquirente de produtos ou de mercadorias.

V.3. Análise da temática pelos Tribunais Regionais Federais

Conquanto até agora inédita a análise da matéria nesta Corte sob a ótica da contribuição ao PIS e da COFINS, os Tribunais Regionais Federais vêm encampando posições divergentes sobre a natureza jurídica do montante que o *varejista*, em razão de arranjos comerciais celebrados com fornecedores, deixa de desembolsar em operações de compra e venda em virtude de descontos condicionados a contrapartidas.

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região adota exegese consoante a qual o abatimento de preço, quando sujeito a uma contraprestação, constitui receita do adquirente, consoante julgado assim ementado:

> ***EMENTA PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PIS E COFINS. BONIFICAÇÕES (DESCONTOS COMERCIAIS CONDICIONAIS) CONFERIDAS POR FORNECEDORES A VAREJISTA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS. DESCABIMENTO. APELAÇÃO DESPROVIDA.*** *1. O recurso de apelo manejado pelo contribuinte desafia sentença que inacolheu os pedidos formulados nos embargos à execução fiscal, ao argumento de que, independentemente da classificação contábil, os descontos acordados com fornecedores (bonificações) estão, no caso dos autos, condicionados a uma contraprestação de serviços (obrigação de fazer) a cargo do contribuinte/comerciante, sendo certo que, dada a sua onerosidade, caracterizam-se em auferimento de receita tributável. 2. E decidiu com acerto a decisão de primeiro grau. A teor do que preconiza a INSRF nº 51/1978, os descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal, e independe de qualquer condição futura. É dizer: não é necessário que o adquirente pratique ato subsequente ao de compra para a fruição do benefício. Daí porque, tais descontos, de fato, não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, consoante estabelecem, respectivamente os arts. 1º, §§ 3°, incisos V, alíneas 'a', das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. 3. Contudo, na hipótese sub examine, resta patente a existência de condições para a concessão das bonificações ou descontos comerciais, o que inibe a exclusão das receitas, auferidas nessas transações, da base de cálculo das contribuições em apreço. 4. Em verdade, no caso de que se cuida, a embargante, no período de abril de 2006 a dezembro*

> *de 2010, firmou acordos comerciais com diversos de seus fornecedores, obtendo destes a concessão de descontos sob a forma de bonificações (sem destaque na nota fiscal). Tais acordos estabeleciam uma gama de possibilidades ao varejista para a obtenção das ditas bonificações, porém sempre atreladas a uma condição. A título ilustrativo, verifica-se a previsão das seguintes rubricas que possibilitam a concessão das vantagens: "aniversários" (a obtenção da vantagem é condicionada à divulgação dos produtos e marcas, aumento de cesta de promoções, decoração, todos alusivos à data comemorativa da rede); "espaço em gôndola" (a exposição e a oferta dos produtos devem ser organizadas em locais de destaques, ou preferenciais aos olhos dos consumidores finais, sendo periodicamente inspecionados pelos representantes dos fornecedores a fim de se certificarem do cumprimento da obrigação); "financeiro" (condicionada à pontualidade no pagamento das faturas de compra); "lançamento de produtos" (as bonificações são concedidas apenas se houver promoção de lançamento de novos produtos); "reinaugurações"; "mega descontão" (devem ser feitas inserções dos produtos promocionais dos fornecedores em material publicitário). 5. Também não colhe o argumento de que os descontos em questão constituem receita financeira, nos termos do art. 373, do Regulamento do Imposto de Renda, sujeitas, pois, a alíquota zero. Com efeito, é certo que o aludido dispositivo legal inclui os descontos obtidos no tópico que cuida das receitas financeiras. Contudo, a toda evidência, assim o faz especificamente no que atine aos "descontos financeiros" concedidos em razão de uma contraprestação de natureza igualmente financeira, a exemplo dos casos de antecipação de pagamentos, não sendo esta, consoante explicitado, a hipótese dos autos. 6. Apelação a que se nega provimento.*
> (PROCESSO 08066662320174058500, AGRAVO REGIMENTAL CÍVEL, DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA, 2ª TURMA, JULGAMENTO: 21/08/2018 – destaque meu).

A Corte Regional Federal da 3ª Região trilha caminho semelhante (cf. 3ª Turma, Apelação Cível n. 0002382-80.2016.4.03.6144, Rel. Desembargador Federal ANTÔNIO CARLOS CEDENHO, j. 13.04.2021, DJe 16.04.2021).

Por sua vez, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região parte de raciocínio diverso, no sentido de ser irrelevante para o varejista a natureza dos descontos obtidos, por configurarem redução de custos e não se

compadecerem ao conceito de receita, ao fundamento de que tal parcela apenas repercute na relação tributária entre a União e o fornecedor, *in verbis*:

> ***EMENTA: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/COFINS. APURAÇÃO DE DÉBITOS. BONIFICAÇÕES E DESCONTOS NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA REVENDA****. 1. A circunstância de o desconto ser condicional ou incondicional diz respeito à relação jurídico-tributária da União com o vendedor que auferiu a receita, e não com a menor despesa que o contribuinte teve ao adquirir as mercadorias para revenda. Ao comprar com desconto, o contribuinte reduz o seu custo de aquisição e isso não tem a natureza jurídica de receita para efeitos de incidência das contribuições ao PIS/COFINS. O fato de a redução do custo de aquisição aumentar o patrimônio líquido não tem relevância porque não se está diante de tributos que incidem sobre variação patrimonial positiva, mas sobre receitas. 2. Os descontos e as bonificações em mercadorias obtidas pelo comprador não constituem receitas passíveis de incidência das contribuições ao PIS/COFINS. 3. [...]. 4. Apelação e remessa necessária parcialmente providas.* (TRF4 5052835-04.2019.4.04.7100, SEGUNDA TURMA, Relator para Acórdão ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, juntado aos autos em 09/08/2022 - destaquei).

A divergência entre as Cortes Regionais decorre do ângulo mediante o qual se analisam os descontos concedidos para efeito de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, ora centrando os olhares no adquirente que recebe o desconto, ora observando a controvérsia sob a ótica do contratante responsável pela concessão da redução no preço, premissa fundamental para a solução da questão ora em debate.

VI. Análise do caso

In casu, o tribunal de origem assentou compreensão consoante a qual a Recorrente, pessoa jurídica cuja atividade empresarial consiste no comércio varejista de produtos diversos (supermercado), "no período de abril de 2006 a dezembro de 2010, firmou acordos comerciais com diversos de seus fornecedores, obtendo destes a concessão de descontos sob a forma de bonificações (sem destaque na nota fiscal). Tais acordos estabeleciam uma gama de possibilidades ao varejista para a

obtenção das ditas bonificações, porém sempre atreladas a uma condição" (fl. 2.620e).

Conforme consta do acórdão recorrido, os arranjos comerciais previam a redução do custo de aquisição de mercadorias pelo revendedor; entretanto a fruição dos abatimentos estava sujeita a algumas contrapartidas, tais como a alocação dos bens adquiridos em espaços preferenciais em gôndolas ou a divulgação de produtos e marcas em encartes de propaganda.

Por essa sistemática, o varejista, ora Recorrente, restou favorecido com a redução do importe a pagar. O fornecedor, de outra parte, foi beneficiado com formas mais atrativas de venda e de exposição de suas mercadorias ao consumidor final e, por isso, condicionou a concessão da vantagem comercial a ações diversas a cargo do adquirente, cujo descumprimento impossibilitava a diminuição do valor estipulado para a compra e venda.

Nesse contexto, a Corte *a qua* adotou entendimento segundo o qual a redução de preço ofertada pelos fornecedores era condicional e, por isso, a quantia objeto de decote não poderia ser deduzida da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo comprador, com amparo nos arts. 1º, § 3º, V, *a*, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Tal exegese, no entanto, parte de premissa equivocada, porquanto a incondicionalidade dos descontos a ser considerada para reduzir o alcance da receita tributável somente pode ser aferida sob a ótica do contribuinte que figura na posição de vendedor.

Com efeito, enquanto o fornecedor obtém receita mediante contratos de compra e venda de mercadorias, o varejista incorre em despesas para desempenho de sua atividade empresarial. Assim, somente sob o ponto de vista do alienante os descontos implicam redução da receita decorrente da transação, hipótese na qual, caso condicionais, poderão ser incluídos na base de cálculo das contribuições sociais em exame.

No entanto, sob a perspectiva da aquisição dos produtos pelo revendedor, a bonificação percebida atenua o montante a ser desembolsado a título de custo da operação. Trata-se, portanto, de redução do valor da compra dos bens a serem posteriormente comercializados, cuja análise não guarda correlação com o conceito de receita como ingresso financeiro positivo ao patrimônio do varejista. Nesse caso, a obtenção de receita somente ocorrerá quando da revenda ao consumidor, ocasião na qual terão

relevância apenas eventuais abatimentos outorgados ao cliente final e não aqueles usufruídos em operações anteriores.

Dessa forma, a distinção entre a natureza dos descontos concedidos deve ser averiguada pelo Fisco na relação jurídica tributária entre a União e o contratante que aufere receita, sendo desinfluente a análise da incidência das mencionadas contribuições sob o prisma do contribuinte, o qual, na consecução do negócio jurídico, incorre em despesas.

Dessarte, os arts. 4º da Lei n. 10.637/2002 e 5º da Lei n. 10.833/2003 arrolam as pessoas jurídicas que auferem receita como contribuintes dos tributos em exame, pois protagonizam a situação fática descrita na hipótese de incidência. Por esse motivo, não há como transpor, sem previsão legal, a sujeição passiva para um terceiro em relação ao fato jurídico tributário, mesmo quando interveniente na relação comercial na qual houve percepção de receita, porquanto a qualidade de responsável exige previsão legal expressa, na forma do art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN.

Ademais, os arts. 1º, § 3º, V, *a*, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 estatuem não integrar a base de cálculo das contribuições em exame "[...] os descontos incondicionais concedidos", reputando, por conseguinte, que a pessoa jurídica responsável pela concessão dos descontos – e não a beneficiária – é impactada com a redução da receita bruta.

O item 4.2 da Instrução Normativa SRF n. 51/1978 também elenca tais rubricas como "[...] parcelas redutoras do preço de venda [...]", sempre tomando por parâmetro o sujeito responsável por outorgar o benefício.

Desse modo, a legislação estabelece o ângulo do vendedor como elemento estrutural da noção de descontos e somente nesse sentido é possível avaliar os impactos tributários decorrentes da redução do valor pactuado na compra e venda, perspectiva amparada pela supracitada jurisprudência desta Corte e do Supremo Tribunal Federal.

Essa compreensão também restou externada pelo Instituto para Desenvolvimento do Varejo – IDV, *amicus curiae* cujo pedido de intervenção foi deferido, consoante manifestação subscrita pela Professora Betina Treiger Grupenmacher, nos seguintes termos (fls. 3.674/3.675e):

> *12. Assim, quaisquer que sejam os descontos praticados entre fornecedores e varejistas, não representam receita para os últimos, pois quem compra produtos incorre em despesa*

> *(custo), nunca em receita.*
> *13. A vantagem econômica do comprador, estabelecida em acordos comerciais, jamais poderá ser considerada receita, porque o comprador sempre realiza um desembolso/pagamento, não apura receita que resulte em aumento de seu Patrimônio Líquido.*
> *[...]*
> *15. Assim, o conceito de receita está sempre atrelado ao ingresso de recursos financeiros e as bonificações e descontos têm consequências precisamente opostas, pois representam uma economia para o comprador, em razão da redução do custo de aquisição. Na esteira de tal entendimento, não é o comprador quem fatura quando adquire produtos, mas o vendedor quando recebe o preço. O comprador suporta custos e despesas, paga o preço, não aufere receita* (destaques meus).

Por outro lado, a adoção de concepção diversa permite que o Fisco considere os descontos condicionais decorrentes de um único vínculo contratual sinalagmático como receita, simultaneamente, do vendedor e do comprador. Nessa hipótese, a União resta duplamente beneficiada pela mera alteração do prisma pelo qual se observa a natureza jurídica das parcelas em questão.

A rigidez de conceitos, inerente ao sistema tributário nacional e detalhadamente disciplinada pela Constituição, não autoriza tal maleabilidade, porquanto a interpretação da regra tributária deve guardar pertinência com o critério eleito pela lei para mensurar o aspecto material da hipótese de incidência – *in casu*, a receita bruta –, não sendo possível alçar, em um mesmo contexto fático e sem perda de coerência conceitual, idêntica parcela correspondente ao patamar do desconto às bases de cálculo das contribuições devidas por ambos os contratantes, sob pena de ampliar o âmbito eficacial da norma de competência tributária e de contrariar o disposto no art. 110 do CTN, o qual obsta o exercício da discricionariedade do legislador tributário tendente a atribuir a institutos de direito privado, utilizados em normas de superior hierarquia, significação diversa daquela pertinente a esse mesmo domínio.

Por oportuno, vale frisar que a tese ora estampada não inviabiliza a apreciação do alcance dos descontos pela contribuição ao PIS e pela COFINS. Ao Fisco permite-se efetuar investigação dessa natureza, desde que direcione a fiscalização ao sujeito passivo encarregado da concessão dos abatimentos. No entanto, não há como alterar a lógica

aplicável à relação jurídica discutida para transformar as despesas incorridas pelo varejista em receitas.

Assim, a análise da relação tributária pela Corte de origem, em meu sentir, partiu do equivocado pressuposto segundo o qual a Recorrente, ao desembolsar valores para aquisição de mercadorias com descontos, obteve receita, destoando do regramento relativo à contribuição ao PIS e à COFINS previsto nos arts. 1º, *caput*, § 3º, V, *a*, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, os quais foram indevidamente aplicados na espécie.

Na mesma linha, também não é viável considerar correta a exegese lançada no acórdão recorrido no sentido de que as condições fixadas pelo fornecedor para o gozo dos descontos configuram prestação de serviços e, por isso, a diminuição da quantia a pagar pelo varejista na operação de compra e venda equivale à remuneração pelos encargos previstos no contrato.

Com efeito, a composição do preço praticado em contratos de compra e venda celebrados entre sociedades empresárias leva em consideração uma gama elevada de arranjos comerciais – tais como prazos de entrega, condições de pagamento, vantagens publicitárias ou mesmo a relação pretérita entre as partes –, de modo que a diminuição do valor a ser despendido pela Recorrente na aquisição de mercadorias, embora atrelada a uma contraprestação em favor do fornecedor, não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço, sob pena de modificar a essência do negócio jurídico pactuado.

Ajustes dessa natureza são ancorados no princípio da liberdade de contratar, o qual confere aos agentes econômicos margem de apreciação acerca dos elementos relevantes para a fixação do preço avençado. Desse modo, a despeito das variadas formas pelas quais são negociados os descontos sujeitos a contrapartidas por parte adquirente, as tratativas são intrinsecamente ligadas ao contrato de compra e venda com o escopo de reduzir a quantia paga pelo varejista e de permitir ao vendedor a obtenção de proveitos comerciais.

Por oportuno, vale ressaltar que o tribunal *a quo* efetuou transcrição detida das bonificações concedidas pelos fornecedores sob a forma de descontos financeiros, sempre atreladas ao negócio jurídico principal, consoante os seguintes trechos, *in verbis* (fls. 2.604/2.605e):

> *"3.1. Aniversário*
> *Resposta:*

Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à divulgação de seus produtos e marcas, através de mídia, decoração de lojas e aumento na cesta de promoções aos clientes, todos alusivos ao Aniversário da rede G Barbosa. O material promocional do evento "Aniversário G Barbosa " é disponibilizado aos fornecedores para aprovação e quaisquer consultas, quando necessárias.

3.2. Espaço em Gôndola

Resposta:

Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à ocupação preferencial de espaços em gôndolas. Os promotores de venda dos fornecedores, durante as suas visitas periódicas às lojas, conferem a arrumação dos produtos afim de se certificarem do cumprimento da condição para a concessão da bonificação.

3.3. Exposição check out contrato

Resposta:

Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à exposição dos produtos nos espaços próximos aos PDVs, como forma de incentivar a venda dos produtos. Tal como ocorrido na modalidade "Espaço em Gôndola" os promotores de venda dos fornecedores inspecionam o cumprimento da condição para a concessão da bonificação.

[...]

3.5. Financeiro

Resposta:

Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas ao cumprimento da pontualidade do pagamento das faturas pelo G Barbosa conforme prazos de pagamentos definidos em contrato.

3.6. Inaugurações de Contrato

Resposta:

Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas a inaugurações de lojas G Barbosa.

3.7. Lançamentos de Produto

Resposta:

Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à promoção de lançamentos de novos produtos.

3.8. Logística

Resposta:

Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à opção de utilização de plataforma logística de G Barbosa (distribuição de

produtos, armazenagem temporária, etc).
3.9. Mensalidade edi
Resposta:
Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à opção de utilização de pedido eletrônico de produtos.
3.10. Ponto Adicional
Resposta:
Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à ocupação de espaço de venda especial ("ilha de venda " ou " ponta de gôndola"). Tal como descrito nas modalidades de "Espaço Gôndola" e "Espaço check out contrato", os promotores de venda dos fornecedores inspecionam, durantes suas visitas periódicas as lojas, ocumprimento da condição da bonificação.
3.11. Tablóide Semanal
Resposta:
Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à divulgação de seus produtos e marcas, através de encartes de propaganda. O material promocional do "Tablóide Semanal" é disponibilizado aos fornecedores para aprovação e quaisquer consultas, se necessárias.
3.12 Reinaugurações
Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas à reinauguração de lojas.
3.13. VPC
Resposta
Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, mídia televisiva, encartes, lâmina, desde que constem nesta inserção dos produtos dos fornecedores. O material de propaganda é disponibilizado aos fornecedores para aprovação e quaisquer consultas, se necessárias.
3.14. Mega Descontão
Resposta
Refere-se às bonificações concedidas pelos fornecedores, sob a forma de desconto financeiro, condicionadas ao evento promocional "Mega Descontão", onde constem inserções de marcas e produtos dos fornecedores em material publicitário (tablóides, mídia televisiva, participação de eventos, etc). O material de propaganda é disponibilizado aos fornecedores para aprovação e quaisquer consultas, se necessárias (destaques meus).

Esses elementos constantes do acórdão recorrido demonstram que as contrapartidas sob responsabilidade da Recorrente

possuem íntima relação com o objeto central da avença, razão pela qual não consistem em autônoma prestação de serviços, mas apenas dados levados em conta pelos contratantes para avaliar a composição do preço das transações empresariais.

Em suma, os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS a cargo do adquirente.

Não se trata, como alega a Recorrida, de ampliar o alcance de um benefício fiscal sem amparo em lei, pois a conclusão ora alcançada repercute na perfectibilização da materialidade da hipótese de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. Os arts. 1º, § 3º, V, *a*, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem rubricas não incluídas no conceito de receita e, portanto, não tratam de benefícios fiscais cuja interpretação restritiva deve ser observada, motivo pelo qual não há violação ao art. 111 do CTN.

Além disso, advirta-se descaber a aplicação, ao caso em tela, do entendimento firmado pela Segunda Turma desta Corte na apreciação do REsp n. 1.446.354/RS, Rel. Min. Og Fernandes, porquanto nesse paradigma foi analisada situação absolutamente distinta, qual seja, a incidência monofásica da contribuição ao PIS e da COFINS prevista na Lei n. 10.485/2002 quanto às pessoas jurídicas fabricantes e revendedoras de automóveis, ocasião na qual restou afastada a tese do contribuinte no sentido de que as bonificações recebidas pela concessionária em razão de operações de revenda já haviam sido objeto de tributação anterior.

Com efeito, no apontado precedente considerou-se a previsão legal de incidência monofásica das contribuições, concentrando os impactos tributários em um dos contribuintes da cadeia produtiva relativamente a parte das receitas obtidas. Todavia, o entendimento então sufragado não guarda pertinência ao deslinde da presente controvérsia, porquanto ausente disposição semelhante.

Diante desse quadro, as conclusões adotadas pelo tribunal de origem violam o disposto nos arts. 1º, *caput*, § 3º, V, *a*, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, impondo-se o provimento do Recurso Especial.

Em consequência, prejudicado o exame das demais teses suscitadas.

No que tange aos honorários advocatícios, da conjugação dos

Enunciados Administrativos ns. 3 e 7, editados em 09.03.2016 pelo Plenário desta Corte, depreende-se que as novas regras relativas ao tema, previstas no art. 85 do Código de Processo Civil de 2015, serão aplicadas apenas aos recursos sujeitos à novel legislação, tanto nas hipóteses em que o novo julgamento da lide gerar a necessidade de fixação ou modificação dos ônus da sucumbência anteriormente distribuídos quanto em relação aos honorários recursais (§ 11).

Ademais, vislumbrando o nítido propósito de desestimular a interposição de recurso infundado pela parte vencida, entendo que a fixação de honorários recursais em favor do patrono da parte recorrida está adstrita às hipóteses de não conhecimento ou de improvimento do recurso.

Quanto ao momento em que deva ocorrer o arbitramento dos honorários recursais (art. 85, § 11, do CPC/2015), afigura-se-me acertado o entendimento segundo o qual incidem apenas quando esta Corte julga, pela vez primeira, o recurso, sujeito ao Código de Processo Civil de 2015, que inaugure o grau recursal, revelando-se indevida sua fixação em agravo interno e embargos de declaração.

Registre-se que a possibilidade de fixação de honorários recursais está condicionada à existência de imposição de verba honorária pelas instâncias ordinárias, revelando-se vedada aquela quando esta não houver sido imposta.

Na aferição do montante a ser arbitrado a título de honorários recursais, deverão ser considerados o trabalho desenvolvido pelo patrono da parte recorrida e os requisitos previstos nos §§ 2º a 10 do art. 85 do estatuto processual civil de 2015, sendo desnecessária a apresentação de contrarrazões (*v.g.* STF, Pleno, AO 2.063 AgR/CE, Rel. Min. Marco Aurélio, Redator para o acórdão Min. Luiz Fux, j. 18/05/2017), embora tal elemento possa influir na sua quantificação.

Assim, tratando-se de recurso sujeito ao Código de Processo Civil de 2015, considerada a fundamentação apresentada e caracterizada a hipótese de provimento de recurso, de rigor a inversão dos ônus sucumbenciais, para o fim de condenar a Recorrida ao reembolso das despesas processuais e ao pagamento dos honorários advocatícios, incidentes sobre o valor atualizado da causa, a teor do art. 85, §§ 3º, I a V, 4º, III, e 5º do referido *codex*, observados os percentuais mínimos do inciso correspondente.

Isto posto, **CONHEÇO PARCIALMENTE** do Recurso Especial

e, nessa extensão, **DOU-LHE PROVIMENTO** para acolher os embargos, declarando extinta a Execução Fiscal n. 0803247-92.2017.4.05.8500.

Invertidos os ônus sucumbenciais.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2019/0262270-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 1.836.082 / SE**

Números Origem: 08066662320174058500 80666623201740585 00

EM MESA JULGADO: 29/11/2022

Relatora
Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. MARIA SOARES CAMELO CORDIOLI

Secretária
Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
ADVOGADOS	:	GLÁUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570 GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452 PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916 ARIANE COSTA GUIMARÃES - DF029766 MARCIO ABBONDANZA MORAD - SP286654 MILTON DOTTA NETO - SP357669
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL
INTERES.	:	IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER E OUTRO(S) - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI E OUTRO(S) - PR035996 MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES E OUTRO(S) - PR086305 ROBERTA WINK E OUTRO(S) - PR093079

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa (Execução Fiscal)

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dra. ARIANE COSTA GUIMARAES, pela parte RECORRENTE: CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, Dr. SANDRO LEONARDO SOARES, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL e Dra. BETINA TREIGER GRUPENMACHER, pela parte INTERES.: IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na

sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Após o voto da Sra. Ministra Relatora conhecendo parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dando-lhe provimento, no que foi acompanhada pelo Sr. Ministro Manoel Erhardt, pediu vista o Sr. Ministro Gurgel de Faria. Aguarda o Sr. Ministro Sérgio Kukina.

Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Sérgio Kukina.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2019/0262270-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 1.836.082 / SE**

Números Origem: 08066662320174058500 80666623201740585 00

EM MESA JULGADO: 07/03/2023

Relatora
Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS

Secretária
Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
ADVOGADOS	:	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570 GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452 PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916 ARIANE COSTA GUIMARAES - DF029766 MARCIO ABBONDANZA MORAD - SP286654 MILTON DOTTA NETO - SP357669
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL
INTERES.	:	IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER E OUTRO(S) - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI E OUTRO(S) - PR035996 MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES E OUTRO(S) - PR086305 ROBERTA WINK E OUTRO(S) - PR093079

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa (Execução Fiscal)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, prorrogou-se por 30 (trinta) dias o pedido de vista formulado pelo Sr. Ministro Gurgel de Faria, nos termos do §1º do art. 162, RISTJ.

RECURSO ESPECIAL Nº 1836082 - SE (2019/0262270-4)

RELATORA	**:**	**MINISTRA REGINA HELENA COSTA**
RECORRENTE	:	CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
ADVOGADOS	:	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570 GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452 PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916 ARIANE COSTA GUIMARAES - DF029766 MARCIO ABBONDANZA MORAD - SP286654 MILTON DOTTA NETO - SP357669
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL
INTERES.	:	IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER E OUTRO(S) - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI E OUTRO(S) - PR035996 MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES E OUTRO(S) - PR086305 ROBERTA WINK E OUTRO(S) - PR093079

VOTO-VISTA

Após o bem-lançado voto da eminente relatora, Ministra REGINA HELENA COSTA, na sessão de julgamento de 29/11/2022, em que conheceu parcialmente do recurso especial da CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA. e, nessa extensão, deu-lhe provimento para acolher os embargos, declarando a extinta a execução fiscal, no que foi acompanhada pelo eminente Ministro MANOEL ERHARDT, solicitei vista dos autos para melhor exame do recurso especial.

Eis a ementa do acórdão recorrido, proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região (e-STJ fls. 2.629/2.630):

> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PIS E COFINS. BONIFICAÇÕES (DESCONTOS COMERCIAIS CONDICIONAIS) CONFERIDAS POR FORNECEDORES A VAREJISTA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS. DESCABIMENTO. APELAÇÃO DESPROVIDA.
> 1. O recurso de apelo manejado pelo contribuinte desafia sentença que inacolheu os pedidos formulados nos embargos à execução fiscal, ao argumento de que, independentemente da classificação contábil, os descontos acordados com fornecedores (bonificações) estão, no caso dos autos,

> condicionados a uma contraprestação de serviços (obrigação de fazer) a cargo do contribuinte/comerciante, sendo certo que, dada a sua onerosidade, caracterizam-se em auferimento de receita tributável.
> 2. E decidiu com acerto a decisão de primeiro grau. A teor do que preconiza a INSRF nº 51/1978, os descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal, e independe de qualquer condição futura. É dizer: não é necessário que o adquirente pratique ato subsequente ao de compra para a fruição do benefício. Daí porque, tais descontos, de fato, não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, consoante estabelecem, respectivamente os arts. 1º, §§ 3°, incisos V, alíneas 'a', das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.
> 3. Contudo, na hipótese , resta patente a existência de condições para a concessão sub examine das bonificações ou descontos comerciais, o que inibe a exclusão das receitas, auferidas nessas transações, da base de cálculo das contribuições em apreço.
> 4. Em verdade, no caso de que se cuida, a embargante, no período de abril de 2006 a dezembro de 2010, firmou acordos comerciais com diversos de seus fornecedores, obtendo destes a concessão de descontos sob a forma de bonificações (sem destaque na nota fiscal). Tais acordos estabeleciam uma gama de possibilidades ao varejista para a obtenção das ditas bonificações, porém sempre atreladas a uma condição. A título ilustrativo, verifica-se a previsão das seguintes rubricas que possibilitam a concessão das vantagens: "ANIVERSÁRIOS" (a obtenção da vantagem é condicionada à divulgação dos produtos e marcas, aumento de cesta de promoções, decoração, todos alusivos à data comemorativa da rede); "espaço em gôndola (a exposição e a oferta dos produtos devem ser organizadas em locais de destaques, ou preferenciais aos olhos dos consumidores finais, sendo periodicamente inspecionados pelos representantes dos fornecedores a fim de se certificarem do cumprimento da obrigação); "financeiro" (condicionada à pontualidade no pagamento das faturas de compra) "lançamento de produtos" (as bonificações são concedidas apenas se houver promoção de lançamento de novos produtos); "mega descontão" (devem ser feitas inserções dos produtos promocionais dos fornecedores em material publicitário).
> 5. Também não colhe o argumento de que os descontos em questão constituem receita financeira, nos termos do art. 373, do Regulamento do Imposto de Renda, sujeitas, pois, a alíquota zero. Com efeito, é certo que o aludido dispositivo legal inclui os descontos obtidos no tópico que cuida das receitas financeiras. Contudo, a toda evidência, assim o faz especificamente no que atine aos "descontos financeiros" concedidos em razão de uma contraprestação de natureza igualmente financeira, a exemplo dos casos de antecipação de pagamentos, não sendo esta, consoante explicitado, a hipótese dos autos.
> 6. Apelação a que se nega provimento.

Os embargos de declaração foram rejeitados (e-STJ fls. 2.704/2.708).

De início, também não vislumbro ofensa aos arts. 489, § 1º, IV e 1.022 do CPC/2015, porquanto todos os pontos relevantes para o deslinde da controvérsia foram devidamente analisados no acórdão recorrido, não havendo negativa de prestação jurisdicional a ser reconhecida.

Os autos versam sobre a incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre descontos condicionados (oferecidos mediante contrapartida do adquirente das mercadorias, tais como exposição em locais privilegiados no estabelecimento do comprador, divulgação especial dos produtos, pontualidade no

pagamento de faturas, etc.) e bonificações (quando há entrega de quantidade superior de mercadorias, sem a necessária contrapartida).

In casu, constato a pertinência dos fundamentos do voto da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA, especialmente quanto à compreensão de que, em relação ao comerciante varejista, caso da recorrente, as mencionadas rubricas (descontos condicionados ou bonificações) devem ser classificadas como meras redutoras do custo de aquisição de mercadorias, e não como receita, de modo que haveria uma premissa equivocada da autoridade tributária ao exigir tal tributação.

Cabe lembrar que, no regime não cumulativo, a Contribuição ao PIS e a COFINS incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, à luz do disposto no art. 1º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Sob o ponto do varejista, na relação comercial havida com seus fornecedores, os descontos condicionados e bonificações não configuram receita, mas despesa decorrente da aquisição de produtos, ainda que presentes tais benefícios.

Transcrevo excerto da doutrina da Professora Betina Treiger Grupenmacher, mencionada no voto da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA: "[...] quaisquer que sejam os descontos praticados entre fornecedores e varejistas, não representam receita para os últimos, pois quem compra produtos incorre em despesa (custo), nunca em receita". Adiante, conclui, acertadamente, Sua Excelência:

> "Dessa forma, a distinção entre a natureza dos descontos concedidos deve ser averiguada pelo Fisco na relação jurídica tributária entre a União e o contratante que aufere receita, sendo desinfluente a análise da incidência das mencionadas contribuições sob o prisma do contribuinte, o qual, na consecução do negócio jurídico, incorre em despesas.
> Dessarte, os arts. 4º da Lei n. 10.637/2002 e 5º da Lei n. 10.833/2003 arrolam as pessoas jurídicas que auferem receita como contribuintes dos tributos em exame, pois protagonizam a situação fática descrita na hipótese de incidência. Por esse motivo, não há como transpor, sem previsão legal, a sujeição passiva para um terceiro em relação ao fato jurídico tributário, mesmo quando interveniente na relação comercial na qual houve percepção de receita, porquanto a qualidade de responsável exige previsão legal expressa, na forma do art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN."

Ante o exposto, acompanho o voto da eminente Ministra relatora para CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial e, nessa extensão, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2019/0262270-4 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 1.836.082 / SE**

Números Origem: 08066662320174058500 80666623201740585 00

PAUTA: 11/04/2023 JULGADO: 11/04/2023

Relatora
Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS

Secretária
Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA
ADVOGADOS	:	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570 GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452 PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916 ARIANE COSTA GUIMARAES - DF029766 MARCIO ABBONDANZA MORAD - SP286654 MILTON DOTTA NETO - SP357669
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL
INTERES.	:	IDV - INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER E OUTRO(S) - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI E OUTRO(S) - PR035996 MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES E OUTRO(S) - PR086305 ROBERTA WINK E OUTRO(S) - PR093079

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa (Execução Fiscal)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Gurgel de Faria, a Primeira Turma, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso especial e, nesta parte, deu-lhe provimento para acolher os embargos, declarando extinta a Execução Fiscal n. 0803247-92.2017.4.05.8500, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Gurgel de Faria (voto-vista), Manoel Erhardt (Desembargador

convocado do TRF-5ª Região) e Sérgio Kukina (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues e Benedito Gonçalves.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Sérgio Kukina.