



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2090134 - RS (2023/0278328-3)

**RELATOR** : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**  
**RECORRENTE** : FAZENDA NACIONAL  
**RECORRENTE** : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**ADVOGADOS** : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343  
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A  
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843  
JULIA PAES DE ALMEIDA MENDES - SP426449  
**RECORRIDO** : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**ADVOGADOS** : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343  
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A  
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843  
JULIA PAES DE ALMEIDA MENDES - SP426449  
**RECORRIDO** : FAZENDA NACIONAL

### EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. RENDA BRUTA. DESCONTOS E BONIFICAÇÕES DEVIDOS PELO FORNECEDOR AO VAREJISTA. DESCONTO INCONDICIONAL. RECEITA FINANCEIRA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

I - A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, no regime não cumulativo, corresponde ao total das receitas, compreendidas a receita bruta decorrente do produto da venda dos bens nos termos do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, nos termos dos arts. 1º, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003.

II - O legislador excluiu, na alínea *a* do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003, os descontos incondicionais na definição da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins.

III - Os descontos incondicionais são considerados parcelas redutoras do preço de vendas, desde que presentes na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e independentes de evento posterior à emissão desses documentos. Os descontos condicionais, a seu tempo, são as

parcelas decorrentes da manifestação de vontade das partes não constantes da nota fiscal de venda das mercadorias.

IV - O destaque dos descontos incondicionais na nota fiscal não constitui mero formalismo, cuidando-se de exigência do art. 12, § 1º, II, do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, na redação conferida pela Lei n. 12.973, de 2014. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.711.603/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 23/8/2018, DJe de 30/8/2018; e AgInt no REsp n. 1.688.431/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 24/8/2020, DJe de 27/8/2020.

V - Na hipótese, os “descontos” e as bonificações, embora possam repercutir no preço ao consumidor, são as retribuições devidas aos varejistas pelos fornecedores, em virtude das medidas destinadas à ampliação de vendas dos seus produtos (propaganda e promoções, por exemplo) e do posicionamento e tratamento privilegiado nas gôndolas e nos estabelecimentos (aluguel de espaço e verbas para promotores de vendas, por exemplo).

VI - Os descontos e as bonificações representam a remuneração pela fruição da estrutura disponibilizada pelos varejistas; e, portanto, devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, por constituírem receita bruta, na forma do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977. Não por outro motivo tais valores deixaram de ser destacados nas notas fiscais das mercadorias.

VII - Os valores eram “descontados” diretamente no pagamento devido ao fornecedor pela varejista, em razão da aplicação do instituto da compensação, nos termos do art. 369 do Código Civil, ou as obrigações eram adimplidas mediante dação em pagamento em mercadorias pelos fornecedores, nos termos dos arts. 356 e 357 do Código Civil.

VIII - Não há razão para distinguir os descontos e as bonificações compensadas contabilmente e os descontos e as bonificações concedidos em mercadorias para fins de incidência da contribuição para o PIS e da Cofins, porquanto ambos constituem formas de adimplemento por parte do fornecedor.

IX - Os valores correspondentes às obrigações extintas por formas de adimplemento diversas do pagamento, a exemplo da compensação e da dação em pagamento, compõem a receita da pessoa jurídica por integrarem a sua atividade principal.

X - As receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas correspondem às receitas decorrentes de juros, correção monetária, descontos, prêmios de resgate de títulos, entre outros valores obtidos a partir de aplicações em ativos financeiros. A utilização do vocábulo “desconto” em instrumentos contratuais torna evidente a compensação (forma de adimplemento), não sendo equivalente às receitas financeiras mencionadas

no art. 17 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977.

XI - O entendimento em sentido contrário, além de olvidar as formas de obtenção de receitas através de atividades relacionadas ao objeto social da sociedade empresária, submete a relação jurídico-tributária ao talante das convenções particulares, em contrariedade à inteligência do art. 123 do Código Tributário Nacional.

XII - Recurso especial da contribuinte conhecido parcialmente e, nesse ponto, improvido. Recurso especial da Fazenda Nacional provido.

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, conhecer em parte do recurso de WMS Supermercados do Brasil Ltda. e, nessa parte, negar-lhe provimento; dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 05 de dezembro de 2023.

Ministro Francisco Falcão  
Relator



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2090134 - RS (2023/0278328-3)

**RELATOR** : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**  
**RECORRENTE** : FAZENDA NACIONAL  
**RECORRENTE** : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**ADVOGADOS** : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343  
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A  
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843  
JULIA PAES DE ALMEIDA MENDES - SP426449  
**RECORRIDO** : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**ADVOGADOS** : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343  
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A  
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843  
JULIA PAES DE ALMEIDA MENDES - SP426449  
**RECORRIDO** : FAZENDA NACIONAL

### EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. RENDA BRUTA. DESCONTOS E BONIFICAÇÕES DEVIDOS PELO FORNECEDOR AO VAREJISTA. DESCONTO INCONDICIONAL. RECEITA FINANCEIRA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

I - A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, no regime não cumulativo, corresponde ao total das receitas, compreendidas a receita bruta decorrente do produto da venda dos bens nos termos do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, nos termos dos arts. 1º, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003.

II - O legislador excluiu, na alínea *a* do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003, os descontos incondicionais na definição da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins.

III - Os descontos incondicionais são considerados parcelas redutoras do preço de vendas, desde que presentes na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e independentes de evento posterior à emissão desses documentos. Os descontos condicionais, a seu tempo, são as

parcelas decorrentes da manifestação de vontade das partes não constantes da nota fiscal de venda das mercadorias.

IV - O destaque dos descontos incondicionais na nota fiscal não constitui mero formalismo, cuidando-se de exigência do art. 12, § 1º, II, do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, na redação conferida pela Lei n. 12.973, de 2014. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.711.603/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 23/8/2018, DJe de 30/8/2018; e AgInt no REsp n. 1.688.431/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 24/8/2020, DJe de 27/8/2020.

V - Na hipótese, os “descontos” e as bonificações, embora possam repercutir no preço ao consumidor, são as retribuições devidas aos varejistas pelos fornecedores, em virtude das medidas destinadas à ampliação de vendas dos seus produtos (propaganda e promoções, por exemplo) e do posicionamento e tratamento privilegiado nas gôndolas e nos estabelecimentos (aluguel de espaço e verbas para promotores de vendas, por exemplo).

VI - Os descontos e as bonificações representam a remuneração pela fruição da estrutura disponibilizada pelos varejistas; e, portanto, devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, por constituírem receita bruta, na forma do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977. Não por outro motivo tais valores deixaram de ser destacados nas notas fiscais das mercadorias.

VII - Os valores eram “descontados” diretamente no pagamento devido ao fornecedor pela varejista, em razão da aplicação do instituto da compensação, nos termos do art. 369 do Código Civil, ou as obrigações eram adimplidas mediante dação em pagamento em mercadorias pelos fornecedores, nos termos dos arts. 356 e 357 do Código Civil.

VIII - Não há razão para distinguir os descontos e as bonificações compensadas contabilmente e os descontos e as bonificações concedidos em mercadorias para fins de incidência da contribuição para o PIS e da Cofins, porquanto ambos constituem formas de adimplemento por parte do fornecedor.

IX - Os valores correspondentes às obrigações extintas por formas de adimplemento diversas do pagamento, a exemplo da compensação e da dação em pagamento, compõem a receita da pessoa jurídica por integrarem a sua atividade principal.

X - As receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas correspondem às receitas decorrentes de juros, correção monetária, descontos, prêmios de resgate de títulos, entre outros valores obtidos a partir de aplicações em ativos financeiros. A utilização do vocábulo “desconto” em instrumentos contratuais torna evidente a compensação (forma de adimplemento), não sendo equivalente às receitas financeiras mencionadas

no art. 17 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977.

XI - O entendimento em sentido contrário, além de olvidar as formas de obtenção de receitas através de atividades relacionadas ao objeto social da sociedade empresária, submete a relação jurídico-tributária ao talante das convenções particulares, em contrariedade à inteligência do art. 123 do Código Tributário Nacional.

XII - Recurso especial da contribuinte conhecido parcialmente e, nesse ponto, improvido. Recurso especial da Fazenda Nacional provido.

## RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de mandado de segurança impetrado por WMS Supermercados do Brasil Ltda., com vistas a desconstituir o crédito tributário decorrente do Processo Administrativo n. 11080.735231/2012-53, no valor de R\$ 846.054.016,65 (oitocentos e quarenta e seis milhões cinquenta e quatro mil dezesseis reais e sessenta e cinco centavos).

Em síntese, narra a contribuinte que mantém com os seus fornecedores acordos comerciais objetivando a redução do custo das mercadorias por ela adquiridas, por meio de descontos concedidos por seus fornecedores. Tais descontos decorreriam de negociação prévia e independentes de qualquer condição ou evento futuro, consubstanciados na redução de custo na entrega de mercadorias, marketing, publicidade, dentre outros.

Entretanto, a Receita Federal do Brasil lavrou o auto de infração objeto do Processo Administrativo n. 11080.735231/2012-53, adotando o entendimento de que os descontos recebidos na aquisição dos produtos representariam receita sujeita à incidência de PIS e de Cofins, nos termos da Lei n. 10.637, de 2002, e Lei n. 10.833, de 2003, relativamente ao período de 2008 a 2009.

Segundo a contribuinte, os descontos recebidos de seus fornecedores

configuram mera redução de custo que não se confunde com o fato gerador do PIS e da Cofins. Defende que, independentemente de qualquer exigência decorrente de obrigações acessórias, os referidos descontos são incondicionais, existindo disposição expressa para a não inclusão dos valores na base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos do art. 1º, §3º, V, *a*, das Leis n. 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Alega, por fim, que se receita fosse, estaríamos diante de uma receita financeira, tributada à alíquota zero, nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores.

Ao ser notificada para apresentar as informações judiciais em mandado de segurança, a autoridade impetrada trouxe aos autos a sua interpretação sobre os fatos jurídicos que ensejaram a lavratura do auto de infração, alegando a ocorrência de prestação de serviços aos fornecedores de mercadorias, os quais seriam pagos mediante a implementação de reduções dos valores liquidados pela impetrante.

Outrossim, indicou que os descontos concedidos não seriam incondicionais, mas dependentes da ocorrência e implementação de condições posteriores, conforme ajuste entre as partes. Ressaltou, ainda, que a exigência de informação sobre o desconto na nota fiscal não é mera obrigação acessória sem importância, tendo por objeto a comprovação inequívoca de que o desconto não depende de qualquer evento futuro e incerto, não condicionado a absolutamente nenhum fato ou circunstância posterior à aquisição (fls. 789-802).

Às fls. 804-816, a Procuradoria da Fazenda Nacional pediu o seu ingresso no feito, reiterando e complementando os argumentos expostos pela autoridade impetrada, especialmente no que diz respeito à discussão acerca da atribuição de natureza de receita financeira aos descontos. Em suma, defendeu o órgão de representação judicial que as receitas financeiras sujeitas à alíquota zero são aquelas advindas de empréstimos e financiamentos, não se confundindo com o caso dos autos, visto que se referem a receitas

relativas à atividade empresarial.

O magistrado de primeira instância, em sentença de fls. 4.616-4.625, concedeu parcialmente a segurança para anular o Processo Administrativo n. 11080.735231/2012-53 e, por conseguinte, desconstituir o crédito tributário em comento. Para o magistrado, “não houve a consideração por parte da fiscalização da natureza e, por consequência, do alcance da relação comercial estabelecida pela impetrante, empresa varejista de grande porte, e seus fornecedores, alguns deles também grandes empresas”.

Nesse caso, de acordo com o magistrado, os descontos concedidos pelos fornecedores não constituem receita tributável, mas redução dos custos com vistas à ampliação da margem de lucro por ocasião da venda da mercadoria ao consumidor.

A Fazenda Nacional, às fls. 4.638-4.654, interpôs o recurso de apelação.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por maioria, deu parcial provimento ao recurso de apelação da Fazenda Nacional, conforme acórdão assim ementado:

**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. As bonificações em dinheiro que o comprador recebe do fornecedor da mercadoria são receitas que devem ser computadas na base de cálculo do PIS/COFINS apuradas pelo sistema não cumulativo.

4. Apelação e remessa necessária parcialmente providas.

Para o Tribunal de origem, “[c]omprar com desconto não tem a mesma



natureza jurídica de vender com desconto”, de tal sorte que “[a]s aquisições de mercadorias com descontos ou bonificações em mercadorias não representam receitas pela simples razão de que as receitas têm origem em vendas e não em compras”. Dessa forma, os descontos nas mercadorias adquiridas e as bonificações em mercadorias concedidas pelos fornecedores consistem em redução de custos, não devendo ser computado no montante tributável.

O Tribunal de origem salientou também que “os valores recebidos dos fornecedores em dinheiro submetem-se à incidência do PIS/COFINS”. Porém, no âmbito do processo administrativo fiscal, “foi reconhecido o excesso de autuação porque parte dos valores recebidos em dinheiro tinha sido tributada pelo PIS/COFINS”, tendo sido lavrado novo demonstrativo com os valores em duplicidade decotados.

Dessa maneira, foi dado provimento ao recurso de apelação, mantendo-se o auto de infração “relativamente à incidência do PIS/COFINS sobre a base de cálculo ajustada, no que compreendidas as receitas recebidas em dinheiro dos fornecedores, inclusive a título de bonificação”.

Os embargos de declaração opostos por ambas as partes não foram acolhidos.

Às fls. 4.965-4.996, a contribuinte, com fundamento no art. 105, III, *a*, da Constituição, interpôs recurso especial, apontando violação dos arts. 2º, 7º, 9º, 10, 141, 322, 492, 933, todos do CPC/ 2015; dos arts. 105, 106, 144 e 146, todos do CTN; do 2º, parágrafo único, XIII, da Lei n. 9.784, de 1998 do art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB); e do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, do art. 1º da Lei n. 10.833, de 2003, e do art. 110 do CTN.

Sustentou a contribuinte (1) a ocorrência de julgamento *extra petita*, porquanto “não se discute no mandado de segurança a tributação dos descontos recebidos em

dinheiro”; (2) os descontos decorrentes das relações comerciais realizadas com fornecedores não constituem ingresso de riqueza nova no patrimônio da contribuinte, mesmo quando recebidos em dinheiro, constituindo redução dos custos de aquisição; e (3) a adoção de novo critério jurídico para a manutenção parcial da cobrança, o que representaria afronta aos princípios da segurança jurídica, da irretroatividade da norma tributária e da não surpresa.

O recurso especial da contribuinte foi admitido pelo Tribunal de origem, conforme decisão de fls. 5.411-5.412.

A Fazenda Nacional, com fundamento no art. 105, III, *a e c*, da Constituição, interpôs o recurso especial de fls. 5.199-5.221, alegando violação dos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, ambos do CPC/2015, caso não se entenda pelo não pré-questionamento da matéria na forma do art. 941, § 3º, do CPC/2015; e do art. 1º, *caput* e § 3º, V, *a*, da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003.

Apontou, ademais, a existência de dissídio jurisprudencial em relação aos descontos e às bonificações concedidos por fornecedores e não constantes das notas fiscais de vendas de mercadorias e ao cômputo na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins.

O recurso especial da Fazenda Nacional também foi admitido pelo Tribunal de origem, conforme decisão de fls. 5.398-5.399.

Às fls. 5.538-5.620, o INSTITUTO PARA DESENVOLVIMENTO DO VAREJO - IDV, solicitou o ingresso nos autos como *amicus curiae*, bem como a retirada do processo da pauta de julgamento. Contudo, os pedidos foram indeferidos, conforme decisão de fls. 5622-5624.

É o relatório.

## VOTO

A discussão nos autos gravita em torno da possibilidade de tributação, mediante a incidência de PIS e de Cofins, dos valores correspondentes aos descontos obtidos pela contribuinte na aquisição de mercadoria para revenda.

No presente caso, foi reconhecido pelo Tribunal de origem que os descontos concedidos pelos fornecedores eram condicionais, conforme bem delineado tanto no voto vencido do Desembargador relator, quanto no voto divergente. A propósito, consta no voto vencido:

### 1. Suma dos fatos e da controvérsia

Para melhor compreensão do caso, será útil rememorar o contexto fático do auto de infração, a respeito do qual, de resto, não há controvérsia. Lê-se, com efeito, no auto de infração (Evento 1, COMP5, p. 3-4):

(...)

### 3. PRÁTICA COMERCIAL

Com o objetivo de possibilitar um maior entendimento da natureza e operacionalidade dos diversos valores cobrados pela WMS, destacamos os seguintes atos praticados:

A WMS e seus fornecedores estabelecem nos contratos de fornecimento de mercadorias, a obrigatoriedade dos fornecedores de pagar ou conceder "desconto", **em dinheiro**, um percentual sobre as compras feitas de seus produtos. Destacamos algumas contrapartidas da WMS aos tais descontos:

a) Utilização do Centro de Distribuição - representa um desconto recebido do vendedor do produto, por conta do custo de sua distribuição entre os diversos estabelecimentos e pelo uso da frota própria. Os vendedores do produto concordam com o pagamento do percentual porque seria mais oneroso efetuar entregas periódicas nas dezenas lojas do grupo.

b) Prêmio de fidelidade e objetivo de crescimento - representa um percentual de desconto sobre o valor das compras, decorrente do volume conforme o volume de vendas. O valor é negociado entre as partes e serve para custear promoções feitas pelas marcas dos produtos dentro dos supermercados, localização especial na loja, jornais promocionais, degustação e ilhas com destaques para os produtos.

Cabe ressaltar que os referidos descontos não constam nas notas fiscais dos produtos. O desconto é concedido diretamente no pagamento via banco.

Outrossim, o montante de "desconto", que é feito pela WMS ao pagar fornecedor, varia de 0,10% a 10,25%, conforme os contratos em questão, notadamente pelas promoções de preço que fazem.

(...)

Por outro lado, os 'descontos' recebidos pelo apelado não podem sequer ser considerados 'descontos incondicionais', como aqueles que são concedidos pelos

fornecedores a todos os seus clientes, indistintamente, caso em que significam uma simples redução do preço das mercadorias, do que é exemplo corriqueiro a redução geral do preço dos produtos que estão sendo substituídos por novos, para fins de 'queima de estoques'. Conforme conforme relatou o Fisco, no auto de infração, os descontos foram ajustados *ex contractu* como 'contrapartidas' a determinadas vantagens ou benefícios concedidos aos fornecedores pelo apelado WMS Supermercados do Brasil Ltda. Desse modo, constituíram essas vantagens ou benefícios a causa geradora de receitas para o apelado, só que tais receitas não apresentaram a forma exterior de dinheiro recebido dos fornecedores como contraprestação direta às vantagens, mas sim a de importância correspondente à diferença entre o valor constante das notas fiscais das mercadorias compradas aos fornecedores e o valor a eles efetivamente pago pelas mesmas mercadorias, mas também em contraprestação às vantagens recebidas.

No voto vencedor, as razões para os descontos também foram descritas, prevalecendo, entretanto, o entendimento no sentido de a condição ser irrelevante na definição da base de cálculo do PIS e da Cofins do adquirente da mercadoria. Vejamos:

A autora firma com os seus fornecedores acordos comerciais, pactuando descontos ou bonificações na compra de mercadorias, "em razão de logística de centralização de entrega de mercadorias, marketing e publicidade dos produtos vendidos nas lojas, quebras, devoluções e avarias das mercadorias e de fidelização, dentre outros".

(...)

Também não é possível obter receita na aquisição da mercadoria em bonificação. A receita vai surgir com a venda mercadoria bonificada e não com o seu ingresso no estoque. Mais uma vez, o fato que gera as contribuições não é o recebimento da mercadoria em bonificação, mas sim a receita a ser obtida com a sua venda. A remessa da mercadoria em bonificação, e se correspondente a desconto condicional ou incondicional, interessa à relação tributária da União com o remetente e não com a pessoa do adquirente, para efeitos de apuração dos débitos do PIS/COFINS.

Nesse diapasão, a análise dos recursos especiais deve partir da premissa de que os descontos concedidos foram condicionais, sendo inviável a reapreciação dos instrumentos jurídicos e, especificamente, das cláusulas contratuais. Deveras, não é possível, na via estreita do recurso especial, a análise do instrumento jurídico celebrado, tampouco a alteração da premissa fática estabelecida pela Corte de origem.

Passo agora à análise das teses de direito trazidas pelos recursos especiais das partes e, após a conclusão, os respectivos recursos serão apreciados em sua individualidade.

### **PIS e Cofins sobre os descontos incondicionais na aquisição de**

## mercadoria para revenda

A base de cálculo da contribuição do PIS e da Cofins, no regime não cumulativo, corresponde ao total das receitas, compreendidas a receita bruta decorrente do produto da venda dos bens e do preço da prestação de serviços em geral, nos termos do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, somadas a todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, na forma dos arts. 1º, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003.

O legislador, entretanto, excluiu, na alínea *a* do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003, os descontos incondicionais na definição da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins.

Os descontos incondicionais, nessa senda, são considerados parcelas redutoras do preço de vendas, desde que presentes na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e são concedidos independentemente de evento posterior à emissão desses documentos. Os descontos condicionais, a seu tempo, são as parcelas redutoras do preço de vendas decorrentes da manifestação de vontade das partes (cf. art. 121 do Código Civil) não constantes da nota fiscal de venda das mercadorias.

O destaque dos descontos incondicionais na nota fiscal, gize-se, não constitui mero formalismo, cuidando-se de consequência do art. 12, § 1º, II, do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, na redação conferida pela Lei n. 12.973, de 2014. Nesse sentido, é firme o entendimento de ambas as Turmas do STJ:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. AUSÊNCIA DE DESTAQUE NAS NOTAS FISCAIS. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que os descontos incondicionais não devem compor a base de cálculo do tributo (IPI, ICMS, **PIS E COFINS**), **exigindo-se, no entanto, que tais descontos sejam destacados nas notas fiscais.**

Precedentes: AgRg no REsp 1.092.686/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 21/2/2011; REsp 1.366.622/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 20/5/2013.

2. As instâncias ordinárias, soberanas na análise das provas, afirmaram que os descontos incondicionais, na espécie, não foram destacados das notas fiscais. Para afastar referido entendimento, de modo a albergar as peculiaridades do caso e verificar se nas notas fiscais constam destaques dos descontos incondicionais, é necessário o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que se mostra inviável no apelo excepcional por óbice da Súmula 7/STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".

3. A dissonância pretoriana não pode ser analisada quando o acórdão recorrido estiver assentado em matéria eminentemente probatória, como na espécie. A incidência da Súmula 7/STJ impossibilita o exame da identidade fática entre o aresto recorrido e os paradigmas.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp n. 1.711.603/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 23/8/2018, DJe de 30/8/2018.) (Grifos ausentes no original.)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. IPI. BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. INCLUSÃO. ILEGALIDADE. MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA DE VALORES INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS. COMPROVAÇÃO DO INDÉBITO NA VIA ADMINISTRATIVA. POSSIBILIDADE. MATÉRIA JULGADA EM RECURSO REPETITIVO. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

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 - Esta Corte firmou posicionamento segundo o qual os descontos incondicionais não devem compor a base de cálculo do IPI, **exigindo-se, no entanto, que tais descontos sejam destacados nas notas fiscais.**

III - Tratando-se de mandado de segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, é suficiente a comprovação de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, porquanto os comprovantes de recolhimento indevido do tributo serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco. Precedente.

IV - Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero improvimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.688.431/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 24/8/2020, DJe de 27/8/2020.) (Grifos ausentes no original.)

Destarte, sob a perspectiva do alienante dos bens (vendedor), os descontos incondicionais não serão considerados na base de cálculo dos tributos em comento (PIS/Cofins) por força da alínea *a* do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003. Sob a perspectiva do adquirente (comprador), os descontos incondicionais afetarão o custo de aquisição das mercadorias (art. 13 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977), não constituindo receita.

No caso em tela, embora possam representar redução do preço ao consumidor,

os descontos e as bonificações consistem em exigências estabelecidas em acordos empresariais – e, por óbvio, derivadas da manifestação de vontade das partes –, não relacionadas diretamente ao produto da venda das mercadorias, não podendo ser considerados como “descontos incondicionais” nos termos da alínea *a* do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003.

Os descontos e as bonificações, vale dizer, não se referem ao objeto dos contratos de fornecimento, qual seja, a entrega contínua de mercadorias mediante pagamentos, a fim de que o varejista obtenha proveito econômico a partir da diferença entre o preço da aquisição e o preço de revenda. Em verdade, os descontos e as bonificações são as retribuições devidas aos varejistas pelos fornecedores, em virtude das medidas destinadas à ampliação de vendas dos seus produtos (propaganda e promoções, por exemplo), do posicionamento e tratamento privilegiado nas gôndolas e nos estabelecimentos (aluguel de espaço e verbas para promotores de vendas, por exemplo).

Ou seja, os descontos e as bonificações representam a remuneração pela fruição da estrutura disponibilizada pelos varejistas em decorrência dos potenciais benefícios para o escoamento dos bens e para a construção da marca dos fornecedores; e, portanto, devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins devida pelos primeiros (varejistas), por constituírem receita bruta, na forma do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, pela exploração do estabelecimento empresarial, e não redução dos custos de aquisição.

Não por outro motivo tais valores deixaram de ser destacados nas notas fiscais das mercadorias, ao contrário do que ocorre com os descontos incondicionais.

Calha sublinhar que as retribuições eram descontadas diretamente no pagamento devido ao fornecedor pela varejista em razão da existência de créditos e débitos mútuos e, por conseguinte, da aplicação do instituto da compensação, nos termos

do art. 369 do Código Civil. Da mesma forma, as retribuições devidas aos varejistas poderiam ser adimplidas mediante dação em pagamento, nos termos dos arts. 356 e 357 do Código Civil, não havendo razão em distinguir, para fins de incidência do PIS/Cofins e de caracterização dos valores como receita, os “descontos” e as bonificações realizados em procedimento contábil e os “descontos” e as bonificações concedidos em mercadorias.

O valor correspondente às obrigações extintas por intermédio da dação em pagamento em mercadorias comporá a receita da pessoa jurídica por integrarem a sua atividade principal e, ainda que ausente o destaque nas notas fiscais, em virtude da determinação do preço da coisa dada em pagamento. Isso porque, cuidando-se os descontos e as bonificações de uma dívida de valor, são assegurados à varejista não apenas o *quantum* (múltiplos ou submúltiplos em unidade ideal do sistema monetário) representativo de determinado objeto em abstrato, mas também a confirmação de uma situação patrimonial por ocasião da liquidação da obrigação do fornecedor (ASCARELLI, Tullio. **Problemas das Sociedades Anônimas e Direito Comparado**. São Paulo: Quórum, 2008, p. 292-299).

Por isso, a Receita Federal do Brasil (RFB), na Solução de Consulta n. 57, de 15 de dezembro de 2022, manifestou o entendimento de que os valores correspondentes às obrigações extintas através da dação em pagamento em bens que integram o objeto principal das atividades da pessoa jurídica compõem a base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins.

Em síntese, a contribuição para o PIS e da Cofins incide não apenas sobre os descontos e as bonificações recebidos em dinheiro (pagamento), mas também incidirá sobre os descontos e as bonificações objeto de compensação contábil e sobre os descontos e as bonificações objeto de dação em pagamento, por também constituírem



formas de adimplemento das obrigações.

É importante registrar, em acréscimo, que a tributação deve não só prevenir a criação de distorções no mercado, mas também combater os desequilíbrios estruturais que prejudicam a livre concorrência, especialmente em mercados formados por oligopsônios. Nesse ponto, são salutares os comentários da professora Paula Forgioni quanto aos potenciais riscos de dependência econômica dos fornecedores em relação às grandes redes de varejistas, *in verbis*:

Os grandes supermercados, possuindo abertos os canais necessários ao escoamento dos produtos, lançam-se no mercado das coisas que comercializam. Aproveitando-se das vantagens dessa integração vertical, podem oferecer bens com marca própria mais acessíveis, que concorrem diretamente com os fabricados por terceiros, forçando a redução de preços. As “guerras de preços” também são entendidas como benéficas e pró-concorrenciais, porque não seriam praticadas em intensidade apta a comprometer a sobrevivência dos players desse mercado.

(...)

No entanto, a questão não pode ser colocada de forma tão simples, muito menos no Brasil. A opção por fomentar grandes conglomerados gera o chamado *buyer's power*, ou seja, o poder econômico dos grandes varejistas sobre seus fornecedores, que, por sua vez, acabam em situação de dependência econômica. Consequentemente, ao contrário do que se pensava, efeitos anticoncorrenciais podem ser produzidos. Por exemplo, o desenvolvimento de marcas próprias pode dificultar o surgimento de novas marcas e de inovações tecnológicas, porque dificulta cada vez mais o acesso dos concorrentes aos canais de distribuição.

Em relação a esse tema, os seguintes fatores causam especial preocupação competitiva:

**a. estrangulamento e abuso dos fornecedores:** a situação de dependência econômica dos fornecedores, da qual, muitas vezes, os varejistas se prevalecem, estrangula a margem de lucro dos primeiros. (...). No contexto francês, Sylvie Lebreton anota que, após a compra, pela Cora, da *Société Européenne des Supermarchés*, a *Société Grands Magasins B* (GMB), encarregada da distribuição, impôs aos fornecedores a renegociação das condições de compra, dentro da ideia de *participation à la corbeille de la mariée*. (...). **Outras condutas bastante comuns são a exigência de vantagens como descontos financeiros, verbas de fidelidade, taxas de parcerias comerciais, colaboração em reformas e construções de novos pontos de venda, contribuição com promoções, garantia de margem de preço, obrigação de alocar funcionários próprios para trabalhar nas lojas. É frequente, também, a obrigação de entrega de “enxoval” (produtos fornecidos gratuitamente ou no início do relacionamento comercial, ou quando de promoções e inaugurações) e de efetuar a troca da mercadoria caso haja o vencimento do prazo de validade.** Se, por um lado, essas práticas poderiam diminuir o preço de venda para o consumidor; por outro, muitas vezes implicam abuso da situação de dependência econômica do fornecedor;

**b. alta margem de lucro dos grandes varejistas:** entre as listas das maiores fortunas, há sempre nomes ligados ao grande varejo. Para muitos, isso significa que a margem de lucro dessas empresas é excessivamente elevada, e que eventuais ganhos obtidos em virtude do grande poder de barganha não são repassados aos consumidores, ao menos na medida em que seria de se esperar em mercado que se diz presidido por ferrenha competição;

**c. aniquilamento de sistemas de distribuição tradicionais, integrados por empresas de pequeno e médio porte:** a invasão das áreas urbanas pelas grandes e

“eficientes” redes varejistas pode significar o fim do comércio tradicional de menor porte. Ou seja, menor número de empresas, diminuição de pontos de venda à disposição dos consumidores e de opções de escoamento da produção para os fornecedores, especialmente os de menor porte. Algumas cidades preocupam-se com esse fato e, de uma forma ou de outra, impedem o estabelecimento de grandes varejistas nos chamados “centros urbanos”. (FORGIONI, Paula. **Os fundamentos do antitruste**. 10ª ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018, p. 341-343) (Grifos ausentes no original.)

Dessa forma, a interpretação dos arts. 1º, *caput* e §§ 1º, 2º e 3º, V, *a*, da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003, demanda cautela no caso em comento, sobretudo quando o uso do vocábulo “desconto” em instrumentos contratuais e a adoção de formas de adimplemento de obrigações diversas do pagamento (compensação e dação em pagamento) podem dificultar a identificação da natureza jurídica dos valores (receita bruta) e a caracterização deles como um crédito em favor dos varejistas e um débito em desfavor dos fornecedores (e não um desconto no preço das mercadorias fornecidas).

Concluo, portanto, que o acórdão recorrido, ao compreender os descontos e as bonificações como mera redução dos custos, contrariou o disposto no art. 1º, *caput* e § 3º, V, *a*, da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003.

### **Alíquota zero de PIS e Cofins**

Alega a contribuinte que as receitas auferidas teriam natureza financeira, estando sujeitas à alíquota zero à época dos fatos geradores.

As receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas não se referem a qualquer receita, mas àquelas decorrentes de juros, correção monetária, descontos, prêmios de resgate de títulos, entre outros valores obtidos a partir de aplicações em ativos financeiros, nos termos do art. 17 do Decreto-Lei n. 1.598/1977. Isto é, as receitas financeiras correspondem aos valores obtidos no cenário da financeirização, compreendido como o fenômeno em que as empresas da economia real passam a realizar operações financeiras, com vistas a garantir a manutenção dos lucros (KRIPPNER, Greta.

*Capitalizing on Crisis: The Political Origins of the Rise of Finance*. Londres: Harvard

University Press, 2011).

Nesse sentido, as empresas da economia real, em vez de direcionar seus recursos à sua atividade econômica principal, passam a buscar cada vez mais outros mecanismos de obtenção de receitas no mercado financeiro, inclusive mediante o desenvolvimento de novos arranjos jurídico-institucionais de definição de propriedades (a exemplo da securitização), de transmissão e de tratamento de informações (a exemplo do surgimento das agências de *rating*) e até mesmo de regulação (como os mecanismos de autorregulação e correção, largamente usados no mercado de capitais) (CARRUTHERS, Bruce. *Financialization and the institutional foundations of the new capitalism*. In: *Socio-Economic Review*, 2015, vol. 13, nº 2, p. 379-398).

Como visto, as receitas advindas dos descontos e das bonificações constituem, nos termos do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, a receita bruta das redes de varejistas pela exploração econômica de seus estabelecimentos comerciais em virtude da maior proximidade ao consumidor, não decorrendo de operações de natureza financeira. A utilização da expressão “desconto” em instrumentos contratuais refere-se à compensação (forma de adimplemento), não sendo equivalente aos descontos mencionados no art. 17 do Decreto-Lei n. 1.598, de 1977.

Por derradeiro, as assertivas no sentido de ser despicienda a discussão sobre a natureza dos “descontos” e das bonificações, de a receita decorrer unicamente do produto da revenda das mercadorias e de os valores integrem o preço do contrato de fornecimento – além de olvidarem as formas de obtenção de receitas através de atividades relacionadas ao objeto social da sociedade empresária, tal como demonstrado alhures – podem submeter a relação jurídico-tributária e a definição do aspecto quantitativo dos tributos ao talante das convenções particulares, em contrariedade à inteligência do art. 123 do Código Tributário Nacional

Por isso, não devem ser aplicadas a alíquota prevista no Decreto n. 8.426, de 2015, nem a alíquota zero prevista no Decreto n. 5.442, de 2005, vigente à época da autuação, os quais abarcam a receita financeira estranha à atividade empresarial principal.

### **Recurso especial da Fazenda Nacional**

Tendo em vista o cumprimento do requisito relativo ao prequestionamento da matéria, torna-se desnecessário o exame da violação dos arts. 489, §1º, IV, e 1.022, II, ambos do CPC/2015. Quanto ao mérito, diante dos argumentos expostos alhures, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para reconhecer a incidência do PIS e da Cofins sobre os valores correspondentes aos descontos condicionais, mantendo-se hígido o crédito tributário consubstanciado no Processo Administrativo n. 11080.735231/2012-53.

### **Recurso especial da WMS Supermercados do Brasil Ltda.**

Os arts. 2º, 7º, 9º, 10 e 492, todos do CPC/2015; os arts. 105, 106, 144 e 146, todos do CTN; o 2º, parágrafo único, XIII, da Lei n. 9.784, de 1998 e o art. 24 da LINDB foram invocados de maneira genérica e abstrata como referência a valores jurídicos supostamente ofendidos, a exemplo da segurança jurídica, da irretroatividade da norma tributária e da não surpresa.

Isto é, os fundamentos apresentados no acórdão recorrido não foram suficientemente rebatidos no recurso especial nem houve a indicação precisa dos dispositivos legais violados, atraindo o teor das Súmulas n. 283 e 284 do STF, o que implica o não conhecimento do recurso especial nesse ponto.

Nesse sentido, decidiu o STJ, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DÉBITO FISCAL. NULIDADE. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO PEDIDO. DEFICIÊNCIA RECURSAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015. RAZÕES RECURSAIS DISSOCIADAS DOS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS N. 283 E 284, AMBAS DO STF. PRETENSÃO DE REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7/STJ. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS N. 211/STJ E 282, 356, AMBAS DO STF.

I - Na origem, trata-se de ação ajuizada pelo espólio de Amarília Mirtes Coelho Lopes contra a União objetivando a anulação do débito fiscal inscrito em dívida ativa objeto de execução fiscal.

II - Na sentença, extinguiu-se o feito, por falta de interesse processual. No Tribunal a quo, a sentença foi reformada para julgar parcialmente procedente o pedido, desconstituindo a CDA derivada de dívida relativa a ressarcimento ao erário, insuscetível de cobrança pela via da execução fiscal, sendo fixados honorários advocatícios no percentual mínimo previsto art. 85, § 3º, I, do CPC. Esta Corte não conheceu do recurso especial.

III - A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que a alegação genérica de ofensa a lei não é possível conhecer do recurso especial, a teor do enunciado da Súmula n. 284 do STF.

IV - Em relação à alegada omissão, contrariedade ou contradição suscitada no presente recurso especial, o recorrente limitou-se a afirmar, em linhas gerais, que o acórdão recorrido incorreu em nulidade ao deixar de se pronunciar adequadamente acerca das questões apresentadas nos embargos de declaração, fazendo-o de forma genérica, sem desenvolver argumentos para demonstrar especificamente a suposta mácula. Sobre o assunto, confirmam-se: (AgInt no AREsp n. 962.465/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 6/4/2017, DJe 19/4/2017 e AgRg no AREsp n. 446.627/RJ, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 6/4/2017, DJe 17/4/2017.) V - A competência do Superior Tribunal de Justiça, na via do recurso especial, encontra-se vinculada à interpretação e à uniformização do direito infraconstitucional federal.

VI - Impõe-se não apenas a correta indicação dos dispositivos legais federais supostamente contrariados pelo Tribunal a quo, mas também a delimitação clara da violação da matéria inculpada nos regramentos indicados, para que, assim, seja viabilizando o necessário confronto interpretativo e, conseqüentemente, o cumprimento da incumbência constitucional revelada com a uniformização do direito infraconstitucional sob exame.

VII - O recorrente não logrou êxito em fundamentar adequadamente a ocorrência de suposta incorreção da interpretação jurídica realizada pelo Tribunal de origem acerca do comando normativo dos dispositivos legais indicados como violados, apresenta-se evidente a deficiência do pleito recursal, atraindo o teor da Súmula n. 284 do STF. Acerca do assunto, destaco os seguintes precedentes: (AgInt no AREsp n. 983.543/RJ, relator Ministro Herman Benjamin, DJe 5/5/2017 e AgInt no REsp n. 1.597.355/CE, relator Ministro Francisco Falcão, DJe 10/3/2017.) VIII - O Tribunal de origem, ao analisar o conteúdo probatório colacionado aos autos, consignou expressamente que a insurgência defendida pelo recorrente é contrária às evidências fáticas sobre as quais fundamentou-se o julgador a quo para solucionar a controvérsia apresentada na presente demanda judicial.

IX - Dessa forma, verifica-se que a irresignação do recorrente vai de encontro às convicções do julgador a quo, que tiveram como lastro o conjunto fático-probatório constante dos autos. Nesse diapasão, para rever tal posição, seria necessário o reexame desses mesmos elementos fático-probatórios, o que é vedado no âmbito estreito do recurso especial. Incide na hipótese a Súmula n. 7/STJ.

X - O reexame do acórdão recorrido, em confronto com as razões do recurso especial, revela que os fundamentos apresentados naquele julgado, e que fundamentaram a construção da sólida ratio decidendi alcançada pelo Tribunal de origem, foram utilizados de forma suficiente para manter a decisão proferida no Tribunal a quo e não foram suficientemente rebatidos no apelo nobre, fator capaz de atrair a aplicação dos óbices das Súmulas n. 283 e 284, ambas do STF.

XI - Parcela da insurgência apresentada pelo recorrente não foi suficientemente debatida no âmbito do Tribunal de origem, sendo que a mera citação ou menção superficial de dispositivos de lei federal não é condição capaz de preencher o fundamental requisito de prequestionamento da matéria ora controvertida, deficiência recursal que atrai a aplicação das Súmulas n. 211/STJ e 282 e 356 do STF.

XII - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.933.676/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 29/5/2023, DJe de 31/5/2023.)

Neste ponto, cabe ressaltar que alega a recorrente que o acórdão de origem é *extra petita*, porque aborda matérias que não foram tratadas no primeiro grau, ocorrendo a supressão de instância. Sobre o assunto, o Tribunal *a quo* manifestou-se expressamente, rechaçando a alegação da parte. Vejamos:

Conforme já esclarecido no acórdão embargado, "o pedido formulado na petição inicial desta demanda buscava o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração que originou o Processo Administrativo nº11080.735231/2012-53, que abrangia valores cobrados a título de PIS/COFINS sobre descontos em dinheiro".

Ademais, restou expressamente consignado no acórdão embargado que, na via administrativa, "foi reconhecido o excesso de autuação porque parte dos valores recebidos em dinheiro tinha sido tributada pelo PIS/COFINS". Assim, é hígido o Auto de Infração quanto aos tributos incidentes sobre descontos e bonificações em dinheiro que não foram oferecidas à tributação (Ev. 29.36, p. 19).

Ao defender que foi reconhecido, na via administrativa, o excesso de autuação em relação todos os valores recebidos em dinheiro, e não em relação a parte deles, a embargante não demonstra a existência de omissão ou de contradição no acórdão embargado, mas verdadeira insurgência contra o mérito da decisão, que não comporta apreciação pela estreita via dos embargos declaratórios.

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento no sentido da impossibilidade de revisão da conclusão da Corte de origem acerca da ocorrência ou não de julgamento *extra petita*, diante do óbice da Súmula n. 7 do STJ. *In verbis*:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO POPULAR. CONTRATO DE ARRENDAMENTO. RESCISÃO. REPARAÇÃO DOS DANOS. ALEGAÇÃO DE JULGAMENTO EXTRA PETITA AFASTADA, PELO TRIBUNAL A QUO. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/73.

II. Na forma da jurisprudência desta Corte, "considera-se *extra petita* a decisão que aprecia pedido ou causa de pedir distintos daqueles apresentados pela parte postulante, isto é, aquela que confere provimento judicial sobre algo que não foi pedido. Sendo assim, não ocorre julgamento *ultra petita* se o Tribunal local decide questão que é reflexo do pedido na exordial. Além do mais, o pleito inicial deve ser interpretado em consonância com a pretensão deduzida na exordial como um todo, sendo certo que o acolhimento da pretensão extraído da interpretação lógico-sistemática da peça inicial não implica julgamento *extra petita*" (STJ, AgInt no AREsp 987.196/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 23/10/2017). No mesmo sentido: AgInt no REsp 1.570.866/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 24/08/2017.

**III. O entendimento firmado pelo Tribunal a quo, no sentido da não ocorrência de julgamento *extra petita*, não pode ser revisto, pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Especial, sob pena de ofensa ao comando inscrito na Súmula 7 desta Corte. Precedentes do STJ.**

IV. Agravo interno improvido.

De todo modo, o Superior Tribunal de Justiça não considera julgamento *extra petita* quando o provimento jurisdicional decorrer da interpretação lógico-sistemática dos fatos delineados nos autos, dentro dos limites da causa e das razões recursais. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. JULGAMENTO ALÉM DO OBJETO DA AÇÃO. INOCORRÊNCIA. IURA NOVIT CURIA. REVOLVIMENTO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Na forma da jurisprudência do STJ, não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional.

2. O Superior Tribunal de Justiça não considera julgamento *extra petita*, com ofensa aos princípios da adstrição e da vedação da decisão surpresa, quando o provimento jurisdicional decorrer da interpretação lógico-sistemática dos fatos delineados nos autos (*iura novit curia*), dentro dos limites da causa e das razões recursais, e não apenas de tópico específico relativo aos pedidos.

3. Hipótese em que o tema de fundo em discussão (definição do Valor Adicionado Fiscal - VAF a ser atribuído à usina hidrelétrica de São Simão, relativo ao ano de 2016, para formação da sua participação quando da repartição constitucional do ICMS) foi devolvido à Corte local quando da interposição da apelação pelo Estado de Goiás, não havendo julgamento para além do objeto da lide.

4. Caso em que o juízo anterior concluiu não haver prova pré-constituída das alegações da inicial, sendo que para se entender de maneira distinta, como pretende a parte recorrente, seria necessário rever as provas apresentadas, pretensão que esbarra no óbice da Súmula 7 do STJ.

5. Esta Corte Superior entende que a aplicação da Súmula 7 do STJ em relação ao recurso especial interposto pela alínea "a" do permissivo constitucional prejudica a análise da mesma matéria indicada no dissídio jurisprudencial

6. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp n. 2.083.260/GO, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 5/6/2023, DJe de 16/6/2023.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 492 E 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. BOLSA DE ESTUDOS. DOAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 7 E 83 DO STJ. PROVIMENTO NEGADO.

1. Assinale-se, primeiramente, que no presente caso não há violação do art. 1.022 do CPC, pois a prestação foi dada na medida da pretensão deduzida, conforme se depreende da análise do acórdão recorrido. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o julgado de erro, omissão, contradição ou obscuridade. É importante frisar que julgamento diverso do pretendido, como na espécie, não implica ofensa ao dispositivo de lei invocado.

2. Quanto à alegação de existência de caráter *extra petita* no julgado (art. 492 do CPC), de acordo com a jurisprudência desta Corte, "não há falar em julgamento *ultra* ou *extra petita* quando o julgador, mediante interpretação lógico-sistemática, examina a petição apresentada pelo insurgente como um todo" (AgInt nos EDcl no AgInt no REsp 1.844.770/DF, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 8/2/2021, DJe de 12/2/2021).

3. Quanto à incidência tributária, o Tribunal de origem, após a análise da situação fática delineada nos autos, afirmou categoricamente que a hipótese era de incidência de

imposto de renda, porquanto não caracterizada a doação, destacando que: "No presente caso, constata-se que a bolsa de estudos é concedida ao empregado em situações que revertem em proveito do empregador na forma de instrumento de trabalho, portanto, o fato impositivo questionado se subsume às hipóteses de incidência do imposto de renda, sendo plenamente legítima a resistência da União à pretensão autoral" (fl. 884). Observa-se que o acórdão recorrido está em conformidade com a jurisprudência desta Corte e sua reversão implicaria o reexame de provas. Incidência das Sumulas 7 e 83 do STJ. Precedentes: AgInt no AREsp 967.322/MG, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 9/10/2018, DJe de 14/11/2018; REsp 1.659.867/TO, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 6/9/2018, DJe de 14/9/2018.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp n. 1.876.522/RJ, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 29/5/2023, DJe de 6/6/2023.)

Quanto aos demais dispositivos tidos por violados, quais sejam, o art. 1º da Lei n. 10.637, de 2002, o art. 1º da Lei n. 10.833, de 2003, e o art. 110 do CTN, não procedem os argumentos da contribuinte, conforme já exposto no presente voto.

### **Conclusão**

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, com base no art. 255, § 4º, I e III, do RISTJ, conheço parcialmente do recurso especial da WMS Supermercados do Brasil Ltda. e, nesse ponto, nego-lhe provimento.

É o voto.





## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**RECURSO ESPECIAL Nº 2.090.134 - RS (2023/0278328-3)**

**RELATOR** : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**  
**RECORRENTE** : FAZENDA NACIONAL  
**RECORRENTE** : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**RECORRIDO** : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**ADVOGADOS** : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343  
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A  
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843  
JULIA PAES DE ALMEIDA MENDES - SP426449  
**RECORRIDO** : FAZENDA NACIONAL

### VOTO-VOGAL

**O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN:** Senhora Presidente e eminentes Pares, apresento Voto-Vogal diante da relevância da matéria.

Como bem destacado pelo em. Ministro Relator, este Recurso Especial interposto por ambas as partes tem por origem Mandado de Segurança impetrado com a finalidade de anular lançamento tributário de grande monta (**quantia superior a R\$800.000.000,00 – oitocentos milhões de reais**) contra a empresa WMS Supermercados do Brasil (constituída por meio de associação do Bom Preço Participações S/A e Supermercado Bom Preço Bahia Ltda., operando em diversos Municípios espalhados pelo território nacional com os nomes de "**Sam's Club**" ou "**Walmart**").

A controvérsia principal tem por objeto discutir o tratamento jurídico tributário dispensado aos descontos e bonificações, pagos em dinheiro, definidos na **relação contratual** estabelecida entre a rede varejista e seus fornecedores.

Antecipo, desde já, especificamente em relação ao Recurso Especial da empresa, que **acompanho o em. Ministro Francisco Falcão** no que concerne às teses de violação da legislação federal atinente ao Código de Processo Civil (não conhecimento, no ponto, do Recurso Especial). Quanto à indicação de infringência ao art. 2º, parágrafo único, XIII, da Lei 9.784/1998, acrescento, a título de esclarecimento, que **a jurisprudência do STJ afasta a aplicabilidade dessa norma, em geral, no processo administrativo de natureza tributária, regido que é por legislação específica.**

**Passo à questão de fundo.**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O detalhado estudo realizado pelo em. Ministro Relator, em síntese, estabeleceu as seguintes considerações de mérito:

a) a relação contratual firmada entre o varejista e seus fornecedores, que prevê ou previa uma série de concessões recíprocas de vantagens traduzidas por descontos ou bonificações pagos em dinheiro, em espécie ou mediante compensação ou dação em pagamento, ausentes de registro nas notas fiscais, não se amolda ao conceito de “descontos incondicionais”, definido no art. 1º, § 3º, inciso V, alínea "a", das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;

b) os referidos descontos e as bonificações representam a remuneração pela fruição da estrutura disponibilizada pelos varejistas em decorrência dos potenciais benefícios para o escoamento dos bens e para a construção da marca dos fornecedores, constituindo receita bruta, na forma do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei 1.598, de 1977, pela exploração do estabelecimento empresarial, e não redução dos custos de aquisição;

c) a contribuição para o PIS e a Cofins incide não apenas sobre os descontos e as bonificações recebidos em dinheiro (pagamento), mas também incidirá sobre os descontos e as bonificações objeto de compensação contábil e sobre os descontos e as bonificações objeto de dação em pagamento, por também constituírem formas de adimplemento das obrigações;

d) a tributação deve não só prevenir a criação de distorções no mercado, mas também combater os desequilíbrios estruturais que prejudicam a livre concorrência, especialmente em mercados formados por oligopsônios.

Por último, Sua Excelência também se manifestou sobre a **tese da aplicação da alíquota zero**, rechaçando a pretensão da empresa recorrente, ao fundamento de que "as receitas advindas dos descontos e das bonificações constituem (...) receita bruta das redes varejistas pela exploração econômica de seus estabelecimentos comerciais em virtude da maior proximidade ao consumidor, não decorrendo de operações de natureza financeira".

A análise acima feita, a meu ver, é exauriente sobre a matéria, enfrentando adequadamente a parcela do acórdão recorrido que, equivocadamente, limitou o exame do tema sob o enfoque restritivo de que as operações de compra de mercadorias nos



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fornecedores representa despesa, e não receita, sem levar em consideração a natureza da relação autônoma e sobretudo bilateral entre as partes acima indicadas, e seus reflexos na questão da disciplina contábil e tributária.

Verifico que a matéria possui, salvo engano de minha parte, um único precedente específico no STJ, oriundo de acórdão da Primeira Turma do STJ (REsp 1.836.082/SE, Rel. Ministra Regina Helena Costa, DJe 12.5.2023), recente, mas que não indica precedentes anteriores do STJ a respeito da matéria. A linha de raciocínio apresentada no caso em tela diverge do posicionamento adotado naquele órgão turmário, é verdade. No entanto – reitero –, a matéria é nova e, devo reconhecer, o enfoque diverso apresentado pelo em. Ministro Francisco Falcão, com a devida vênia, analisa a matéria com maior densidade jurídica, dada a amplitude da fundamentação nele adotada.

Em *obiter dictum*, observo nos autos **que houve pedido de ingresso como *amicus curiae* do Instituto para Desenvolvimento do Varejo (IDV) – que ainda não juntou aos autos procuração** –, o qual foi indeferido pelo em. Relator, sob o fundamento de que não cabível e nem recomendável a admissão (fls. 5.622-5.624, e-STJ).

O Supremo Tribunal Federal, ao tratar da temática do *amicus curiae*, tem reiteradamente afirmado ser imprescindível a demonstração, pela entidade pretendente a **colaborar com a Corte**, de que não se está a **defender interesse privado**, mas, sim, relevante interesse público (STF, AgRg na SS 3.273-9/RJ, Rel. Ministra Ellen Gracie, DJ 20.6.2008; ADPF 134 MC, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, DJe 29.4.2008).

No caso, a própria interveniente aduz, embora **a pretexto de colaborar com a Corte** a bem da compreensão da controvérsia, que atua no feito **representando os estabelecimentos comerciais e varejistas a si filiados, um deles, aparentemente, a empresa que integra o grupo econômico da própria parte autora** do feito (Walmart/Carrefour – fls. 5.585-5.592, e-STJ) e que, inclusive, integra Conselho da entidade, de certo modo, participando de sua administração (<https://www.idv.org.br/diretoria-e-conselho>). Transcrevo o trecho o pedido de ingresso:

**23. Considerando que o REQUERENTE representa mais de 71 estabelecimentos comerciais varejistas e a quase integralidade de seus associados realiza acordos comerciais com seus**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**fornecedores a fim de obter redução no custo de aquisição dos produtos**, a intervenção do IDV como *amicus curiae*, no presente feito, certamente contribuirá para o deslinde da demanda, na medida em que agregará relevantes esclarecimentos quanto ao procedimento de aquisição de mercadorias realizado por suas associadas.

Na medida em que o interveniente está no feito, em realidade, para **defender imediatamente o interesse econômico de umas das partes que representa e, mediamente, do poderoso grupo econômico que a constituiu, desautorizada fica a aplicação do instituto** (AgRg na PET no REsp 1.336.026/PE. Rel. Ministro Og Fernandes, Primeira Seção, DJe 28.3.2017), que deve ser preservado, estritamente, para os fins aos quais concebido: ampliar a legitimidade da decisão por meio da **ampliação do contraditório (e não enfraquecer o contraditório ou quebrar o princípio da isonomia processual)**, nos casos em que a participação dos terceiros intervenientes possa – efetivamente e **sem violação da paridade de armas** –, municiar o Judiciário de subsídios técnicos, principalmente os extrajurídicos, para melhor compreensão e julgamento da causa.

No mais, vale rememorar que a admissão de *amicus curiae* é **prerrogativa do órgão julgador, na pessoa do Relator** (STF - RE 808.202 AgR, Rel. Ministro Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 30.6.2017); e, no caso, o feito se encontra no avançado estágio cuja discussão se dá no âmbito de um processo individual (Mandado de Segurança), incapaz de formar precedente qualificado, o que também não recomenda, por ora, a participação de terceiro que, no momento, muito pouco pode contribuir para uma visão imparcial sobre o conflito posto.

Com essas modestas considerações, **ACOMPANHO o judicioso Voto do em. Ministro Relator para DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e para CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Especial da empresa, NEGANDO-LHE, NESSA EXTENSÃO, PROVIMENTO.**

É como **Voto**.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2023/0278328-3      PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.090.134 / RS

Número Origem: 50528350420194047100

PAUTA: 05/12/2023

JULGADO: 05/12/2023

#### Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

#### AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
RECORRENTE : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
RECORRIDO : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343  
                  CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A  
                  JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843  
                  JULIA PAES DE ALMEIDA MENDES - SP426449  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

#### SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). LEONARDO QUINTAS FURTADO, pela parte RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL  
Dr(a). DANIELLA ZAGARI GONÇALVES, pela parte RECORRENTE: WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
Dr(a). DANIELLA ZAGARI GONÇALVES, pela parte RECORRIDA: WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.

#### CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, conheceu em parte do recurso de WMS Supermercados do Brasil Ltda. e, nessa parte, negou-lhe provimento; deu provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Assuete Magalhães e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.



# **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**