

LANNA RIBEIRO

TRIBUTÁRIO

28 AGOSTO/2026

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS E A BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS

Estado da discussão,
teses em confronto e
entendimentos atuais



EM SÍNTESE

Discute-se se as mercadorias recebidas em bonificação geram receita tributável pelo PIS e pela COFINS na entrada, para o adquirente, ou se apenas reduzem o custo de aquisição — com efeito fiscal deslocado para a revenda. A Receita Federal sustenta a incidência por meio de soluções de consulta vinculantes. A 1ª Turma do STJ e parte do CARF decidem em sentido oposto; a CSRF mantém orientação majoritariamente favorável ao Fisco. A definição virá do Tema 1.412, afetado ao rito dos repetitivos.

1. A QUESTÃO EM DISCUSSÃO

- 1.1 Fornecedores entregam mercadorias em bonificação ao varejo, no âmbito de acordos comerciais de volume, margem ou reposição de preço. O adquirente registra os valores como redutores do custo das mercadorias revendidas; a fiscalização requalifica a entrega como doação e exige PIS e COFINS não cumulativos sobre o valor de mercado dos bens já na entrada.
- 1.2 A pergunta é uma só: a vantagem obtida pelo adquirente em acordo comercial pode ser receita dele? Tudo o mais é consequência.
- 1.3 O eixo normativo é estreito. De um lado, o art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que define a base como a totalidade das receitas auferidas e lista exclusões no § 3º. De outro, a alínea “a” do inciso V desse parágrafo, que afasta da base os descontos incondicionais concedidos — cujo conteúdo a IN SRF nº 51/1978 detalha.

2. MAPA DOS ENTENDIMENTOS ATUAIS

Instância	Orientação	Referências
Receita Federal (Cosit)	Contrária	SC Cosit nº 291/2017 e nº 380/2017 — efeito vinculante na RFB
Delegacias de Julgamento	Contrária	Aplicação vinculada das soluções de consulta
CARF – 1ª Turma Ordinária/ 1ª Câmara / 3ª Seção	Favorável	Acórdãos nº 3101-004.322 (09/12/2025), nº 3101-004.442 (30/01/2026) e nº 3101-005.039 (26/06/2026)
CSRF	Majoritariamente contrária	Orientação que sustenta o risco em recurso especial da PGFN
STJ — 1ª Turma	Favorável	REsp nº 1.836.082/SE, rel. Min. Regina Helena Costa, j. 11/4/2023
STJ — repetitivo	Pendente	Tema 1.412, cujo desfecho tende a prevalecer sobre a construção administrativa

O quadro explica por que a controvérsia segue viva. As soluções de consulta vinculam a Receita Federal, não o CARF; e a divergência entre turma ordinária e CSRF mantém aberta a via do recurso especial da PGFN em toda autuação revertida.

3. TESES CONTRÁRIAS AO CONTRIBUINTE

3.1 Base de cálculo abrangente, exclusões taxativas

A base alcança a totalidade das receitas auferidas, independentemente de denominação ou classificação contábil. As exclusões do § 3º são taxativas e não contemplam a hipótese; o registro em conta de custo das mercadorias vendidas seria, portanto, opção contábil do contribuinte, sem amparo legal.

3.2 Bonificação isolada é doação, e doação é receita

Quando a bonificação é concedida de forma isolada, sem vínculo documental com operação de venda, a entrega gratuita por mera liberalidade caracterizaria doação — e o donatário auferiria receita mensurável pelo valor de mercado do bem.

3.3 O requisito formal do desconto incondicional

Pela IN SRF nº 51/1978, item 4.2, desconto incondicional é a parcela redutora do preço que consta da própria nota fiscal e não depende de evento posterior. Bonificação lançada em documento apartado não se equipara. É o entendimento firmado nas SC Cosit nº 291/2017 e nº 380/2017.

3.4 Rebate a posteriori é ingresso definitivo

A SC Cosit nº 380/2017 acrescenta que a verba de rebaixa de preço ou de recomposição de margem, recebida por crédito em conta-corrente ou por abatimento em duplicata, configura ingresso definitivo decorrente da atividade empresarial — logo, receita tributável do adquirente.

3.5 Ausência de crédito e irrelevância da alíquota zero

Aquisição a título gratuito não gera creditamento, conforme o art. 3º, § 2º, II, das mesmas leis. Isenção e alíquota zero dizem respeito à operação de venda, não à entrada gratuita: só na revenda se apura a alíquota pertinente.

3.6 Preclusão probatória e limites da via administrativa

A prova deve acompanhar a impugnação, nos termos dos arts. 16 e 18 do Decreto nº 70.235/1972, não cabendo diligência para suprir ônus do sujeito passivo. Ademais, a autoridade administrativa não afasta norma vigente sob alegação de inconstitucionalidade.

4. TESES FAVORÁVEIS AO CONTRIBUINTE

4.1 O desconto só existe sob a ótica de quem vende

A lei exclui da base os descontos incondicionais concedidos. O partícipe impactado é o concedente, que reduz a própria receita bruta. A IN SRF nº 51/1978 confirma o recorte ao definir desconto como parcela redutora do preço de venda, tomando por parâmetro quem outorga o benefício. É o argumento mais forte da linha favorável, porque volta contra o Fisco exatamente a norma que ele invoca.

4.2 Quem compra incorre em custo, nunca em receita

O adquirente sempre desembolsa; não há ingresso novo nem acréscimo patrimonial na entrada. O conceito de receita alcança a redução de passivo acompanhada de aumento do patrimônio líquido, hipótese diversa da simples redução do custo de aquisição.

4.3 Ancoragem contábil e art. 110 do CTN

O item 11 do CPC 16 determina que descontos comerciais e abatimentos sejam deduzidos na determinação do custo de aquisição. Somado ao art. 177 da Lei nº 6.404/1976 e ao art. 110 do CTN, o comando impede que o Fisco desnature conceito de direito privado para alargar a base de cálculo.

4.4 Deslocamento do momento da tributação

A vantagem só se aperfeiçoa na revenda ao consumidor final. Aí sim há ingresso financeiro e receita tributável — e maior, justamente porque o bem entrou a custo zero.

4.5 Bis in idem e coerência sistêmica

Tributar a entrada e, na saída, negar tanto a dedução via custo das mercadorias vendidas quanto o crédito da não cumulatividade produz dupla incidência sobre a mesma riqueza. O argumento usa a própria premissa fiscal do custo zero para demonstrar o desequilíbrio.

4.6 Unidade do acordo comercial

Preço unitário e desconto integram uma só operação e não podem ser cindidos. A exigência de nota fiscal única, por sua vez, ignora que a emissão de documento fiscal segue regras estaduais distintas.

4.7 O precedente do STJ — REsp nº 1.836.082/SE

A 1ª Turma firmou três pontos: a natureza jurídica do desconto é desinfluyente quanto ao varejista; a contrapartida pactuada para obter o abatimento compõe o preço e não configura prestação de serviço; e descontos, ainda que condicionados a contraprestações vinculadas à compra e venda, não geram incidência para o adquirente.

5. ONDE CADA LADO É FORTE E ONDE É FRÁGIL

Eixo	Onde é forte	Onde é frágil
Tese fiscal	Literalidade do caput, que alcança a totalidade das receitas, e taxatividade das exclusões; soluções de consulta vinculantes na RFB; jurisprudência da CSRF majoritariamente favorável.	Depende de requalificar como doação um negócio oneroso inserido em acordo comercial — e liberalidade não se presume. O critério da nota fiscal única é formal e nasce de norma de 1978 pensada para outro contexto.
Tese do contribuinte	Argumento literal do termo “concedidos”; ancoragem contábil expressa no item 11 do CPC 16; precedente qualificado da 1ª Turma do STJ; coerência do sistema — entrada a custo zero, saída mais tributada.	A premissa do custo zero fecha a porta do creditamento na entrada, ponto em que Fisco e contribuinte convergem. E a formulação “quem compra nunca aufere receita” é ampla o bastante para gerar resistência em instância superior.

6. PERSPECTIVAS

- 6.1** A tese favorável ao contribuinte tem hoje seu melhor ponto de apoio na 1ª Turma do STJ e na linha adotada pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF. Nenhum desses fundamentos, porém, neutraliza a orientação da CSRF nem o efeito vinculante das soluções de consulta no âmbito da fiscalização.
- 6.2** O desfecho depende do Tema 1.412. Até lá, a discussão permanece decidida caso a caso, com resultado sensível à composição do colegiado — e com risco concreto de reversão em instância especial.

O QUE ISSO SIGNIFICA NA PRÁTICA

Os precedentes favoráveis sustentam a defesa administrativa e a manutenção do registro das bonificações como redutor de custo. São, contudo, argumento — não garantia de resultado. A definição da tese virá do repetitivo, e a exposição a recurso especial da PGFN permanece enquanto ele não for julgado.