



Solução de Consulta nº 78 - SRRF04/Disit

Data 23 de outubro de 2012

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Os valores glosados pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, nas faturas emitidas em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados, devem ser considerados vendas canceladas e, portanto, serão excluídos da receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inc. XIII; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, § 2º, inc. I; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.1; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1, de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Os valores glosados pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, nas faturas emitidas em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados, devem ser considerados vendas canceladas e, portanto, serão excluídos da receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10, inc. XIII, e 15, inc. V; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, § 2º, inc. I; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.1; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1, de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Os valores glosados pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, nas faturas emitidas em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados, devem ser considerados vendas canceladas e, portanto, serão excluídos da receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.1; Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, art. 5º, § 1º; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1, de 2004.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Os valores glosados pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, nas faturas emitidas em razão da prestação de serviços e de

fornecimento de materiais aos seus conveniados, devem ser considerados vendas canceladas e, portanto, serão excluídos da receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.1; Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, art. 5º, § 1º; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1, de 2004.

Relatório

Examina-se consulta interposta em 14 de setembro de 2012, protocolizada pelo advogado da entidade sindical em epígrafe, habilitado à fl. 07. Inicialmente, alega que tem recebido questionamentos de seus associados relativamente à exigibilidade da inclusão das glosas efetuadas pelos planos de saúde dos serviços prestados pelos estabelecimentos conveniados aos seus usuários nas bases de cálculo do PIS, da Cofins, do IRPJ e da CSLL.

2. Explica que, com base no manual de Troca de Informações em Saúde Suplementar – TISS, expedido pela Agência Nacional de Saúde – ANS, as operadoras de plano de saúde identificam e promovem a decotação ou glosa de serviços prestados pela rede credenciada, inexistindo, por parte da ANS, qualquer prazo fixado para a conclusão desse trabalho. Aduz que, em decorrência disso, as empresas credenciadas associadas ao sindicato ora consulente são obrigadas a emitir suas notas fiscais de fatura com o valor total dos serviços prestados em um determinado mês, ficando ao arbítrio da operadora de plano de saúde a expedição de relatório com as glosas incidentes sobre os faturamentos já realizados.

3. Assinala que, desta forma, as empresas credenciadas sujeitam-se à incidência do PIS e da Cofins sobre os valores encartados na nota fiscal de prestação de serviços, ao passo que o ingresso dos valores nela consignados, dentro da conveniência das operadoras de plano de saúde, são subtraídos, em razão das glosas efetuadas com base na Tabela TISS, muitas vezes após vários meses da emissão da respectiva nota fiscal de serviços, submetendo referidos valores também à incidência do IRPJ e da CSLL.

4. Entende o peticionário que a exigência de tributos sobre os valores correspondentes às glosas efetuadas pelos planos de saúde implica violação aos princípios da capacidade

contributiva e do não confisco. Interroga se é direito de seus sindicalizados promover a apuração dos valores devidos a título de PIS, Cofins, IRPJ e CSLL, com exclusão das glosas realizadas pelas operadoras de plano de saúde sobre as faturas emitidas em decorrência da prestação de serviços. Indaga, ainda, se podem as suas sindicalizadas utilizar os valores indevidamente pagos para compensação com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

5. Preliminarmente, quanto à legitimidade do sindicato em questão para formular consulta e no tocante aos efeitos desta, é de colacionar o disposto no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972:

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as **entidades representativas de categorias econômicas** ou profissionais também poderão formular consulta.

(...)

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

(...)

Art. 51. No caso de consulta formulada por **entidade representativa de categoria econômica** ou profissional, os efeitos referidos no artigo 48 só alcançam seus associados ou filiados depois de cientificado o consulente da decisão. (grifou-se).

6. Ainda nesse diapasão, preconiza a Instrução Normativa RFB n.º 740, de 02 de maio de 2007:

Art. 2º. A consulta poderá ser formulada por:

(...)

III - entidade representativa de categoria econômica ou profissional.

(...)

Art. 3º. A consulta deverá ser formulada por escrito, dirigida à autoridade mencionada no inciso I, II ou III do art. 10, e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

§ 1º. A consulta será feita mediante petição e deverá atender aos seguintes requisitos:

(...)

II - na consulta apresentada pelo sujeito passivo, declaração de que:

- a) não se encontra sob procedimento fiscal iniciado ou já instaurado para apurar fatos que se relacionem com a matéria objeto da consulta;
- b) não está intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta; e

c) o fato nela exposto não foi objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litúgio em que foi parte o interessado;

(...)

§ 3º. A declaração prevista no inciso II do § 1º não se aplica à consulta formulada **em nome dos associados ou filiados por entidade representativa de categoria econômica** ou profissional, salvo se formulada pela consulente na condição de sujeito passivo.

(...)

Art. 12 Na solução de consulta deverão ser observados os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes, bem como as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada, proferidas pela Cosit e Coana.

(...)

Art. 14. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

(...)

§ 4º. No caso de consulta formulada por **entidade representativa de categoria econômica** ou profissional em nome dos associados ou filiados, os efeitos referidos neste artigo somente os alcançarão depois de cientificada a consulente da solução da consulta.

(...)

Art. 16. (...)

§ 5º A Solução de Divergência, uniformizando o entendimento, acarretará a edição de ato específico de caráter geral. (grifos nossos).

7. Ora bem, adentrando no mérito da questão, importa transcrever o que preceitua a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que institui o regime de incidência não cumulativa da Cofins:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da Cofins, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

XIII - as receitas decorrentes de serviços: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) de diálise, raios X, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

8. Declara a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que versa sobre a incidência cumulativa do PIS e da Cofins:

Art. 2º As contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º **Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:**

I - **as vendas canceladas**, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário; (g.n.).

9. A Instrução Normativa SRF nº 51, de 03 de novembro de 1978, que disciplina procedimentos de apuração da receita de vendas e serviços, para tributação das pessoas jurídicas, estatui:

1. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens, nas operações de conta própria, e o preço dos serviços prestados (artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

2. Na receita bruta não se incluem os impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante e os impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante (imposto sobre produtos industrializados e imposto único sobre minerais do País) e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário. Imposto não cumulativo é aquele em que se abate, em cada operação, o montante de imposto cobrado nas anteriores.

3. Igualmente não se computam no custo de aquisição das mercadorias para revenda e das matérias-primas os impostos mencionados no item anterior, que devam ser recuperados.

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

4.1. **Vendas canceladas correspondentes a anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços**; eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de venda, ou de rescisão contratual, não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas serão computados nos resultados operacionais. (g.n.).

10. A IN SRF n.º 93, de 24 de dezembro de 1997, que trata da apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, prevê:

Art. 5º A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, observando-se que:

(...)

§ 1º Da receita bruta serão excluídas as **vendas canceladas**, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos. (g.n.).

11. Cumpre destacar que o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF n.º 1, de 20 de janeiro de 2004, abordou, especificamente, a matéria aqui consultada, esclarecendo o seguinte:

Dispõe sobre a exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, dos valores glosados em faturas emitidas contra planos de saúde.

O Secretário da Receita Federal, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 259 de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, no item 4.1 da Instrução Normativa SRF n.º 51, de 3 de novembro de 1978, e no Processo n.º 10680.004771/2003-79, declara:

Artigo único. Os valores glosados pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, nas faturas emitidas em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados, **devem ser considerados vendas canceladas** para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (Cofins). (g.n.).

12. Cabe ressaltar que tal ADI SRF decorreu da Solução de Divergência Cosit n.º 1, de 12 de janeiro de 2004, por força do comando do art. 48, § 11, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 c.c. art. 16, § 5º, da então vigente IN SRF n.º 230, de 25 de outubro de 2002 (atual IN RFB n.º 740, de 2007).

13. Depreende-se que os valores registrados como receita e glosados, constantes dos relatórios ou das notas fiscais, devem ser considerados como vendas canceladas, para fins de apuração das bases de cálculo do PIS e da Cofins, visto que, por serem suprimidos pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, não chegam a constituir receita da pessoa jurídica.

14. Nessa esteira, infere-se que, embora o sobredito ADI SRF n.º 1, de 2004, disponha sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, uma vez que faz referência ao supratranscrito item 4.1 da IN SRF n.º 51, de 1978, estende, por esse motivo, sua interpretação à apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Conclusão

15. Por tudo quanto exposto ficou, é de concluir que os valores glosados pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, nas faturas emitidas em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados, devem ser considerados vendas canceladas e, portanto, serão excluídos da receita bruta, para fins de apuração das bases de cálculo do PIS, da Cofins, do IRPJ e da CSLL.

16. Por último, no pertinente ao questionamento sobre compensação tributária, declara-se a ineficácia desta parte da consulta, uma vez que não se trata, na espécie, de interpretação propriamente dita de disposições legais, conforme preconizado pela legislação de regência (arts. 46 a 58 do Decreto n.º 70.235, de 1972; art. 48 da Lei n.º 9.430, de 1996, e IN RFB n.º 740, de 2007). À consideração superior.

(assinado digitalmente)
Roberto Petrucio Herculano de Alencar
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

17. Aprovo a solução acima proposta. Forte no art. 48 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta são apreciados em instância única, pelo que esta decisão não desafia recurso de ofício ou voluntário, tampouco pedido de reconsideração.

18. Inobstante, poderá o ora consulente interpor recurso especial de divergência, destituído de efeito suspensivo, se comprovar a existência de dissenso interpretativo em relação a outra solução de consulta - salvo em relação à ineficácia parcial da petição sob exame - cujo juízo de admissibilidade será exercido por esta Superintendência, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência desta solução ou da publicação de sua ementa no Diário Oficial da União, na forma dos §§ 5º a 8º do art. 48 da Lei n.º 9.430, de 1996 c.c. art. 16 da IN RFB n.º 740, de 2007. Providencie a Divisão de Tributação a publicação, no Diário Oficial da União, de extrato da

ementa deste decisório (cf. art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996 c.c. art. 13 da IN RFB nº 740, de 2007). Encaminhem-se os autos ao XXX para ciência da decisão à interessada e adoção de medidas adequadas à sua observância (art. 6º, IV, da IN RFB nº 740, de 2007).

Recife/PE, 23 de outubro de 2012.

(assinado digitalmente)
Isabel Cristina de Oliveira Gonzaga
Chefe da SRRF04/Disit
Matrícula nº 10.941
Competência delegada pela
Portaria SRRF04 nº 442, de 12/09/2011