



---

## Solução de Consulta nº 247 - Cosit

**Data** 23 de maio de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**RESULTADO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.** Para fins de determinação do resultado presumido, a receita bruta da atividade de prestação de serviços compreende o preço do serviço prestado, não importando a denominação que se dê a esse preço ou a parcelas desse preço. Desse modo, custos e despesas faturados ao tomador do serviço devem ser computados como parte do preço de venda e, portanto, integrantes da receita bruta.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.430, de 1996, art. 29, I; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, II.

## **Relatório**

Em processo protocolizado em 20/07/2015, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu representante legal, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2 A consulente informa que mantém relação de representação, visando à prestação de serviços de assistência técnica aos adquirentes de veículos da pessoa jurídica representada. Nesse contexto, realiza, nos veículos sob garantia, a troca de peças as quais são adquiridas no mercado; esse valor é reembolsado (a preço de custo) pela representada à consulente, sendo tal operação lastreada por emissão de nota de débito.

3 Diante desse quadro, a consulente questiona se o reembolso mencionado deve ser computado na base de cálculo da CSLL, que é apurada com base no resultado presumido. Argumenta ainda que, no seu entender, tais valores não deveriam compor o resultado presumido por força do disposto no art. 88, III, "g", da IN SRF nº 390/2004, que se refere ao tratamento tributário conferido à recuperação de custos e despesas.

## Fundamentos

4 A consulente é pessoa jurídica optante pela tributação da CSLL com base no resultado presumido, cuja determinação está disciplinada pelo art. 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

*Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:*

*I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;*

*II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I do caput, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (grifou-se)*

5 O art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, dispõe que:

*Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento). (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (grifou-se)*

6 Como se vê, o resultado presumido é determinado pela soma das parcelas referidas nos incisos do art. 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O inciso I deste dispositivo remete ao art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, o qual, por sua vez, faz referência ao valor resultante da aplicação dos percentuais nele estabelecidos sobre a receita bruta, tal qual definida pelo art. 12 do Decreto-Lei (DL) nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; a esse montante deve-se somar as demais receitas auferidas no período de apuração (o inciso II).

7 O art. 12 do DL nº 1.598, de 1977, ao definir o conceito de receita bruta, o faz nos seguintes termos:

*“Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014)*

*IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014)” (grifou-se)*

8 Significa dizer que os valores relativos (i) ao produto da venda de bens nas operações de conta própria, (ii) ao preço da prestação de serviços em geral, (iii) ao resultado auferido nas operações de conta alheia e (iv) às demais receitas que sejam decorrentes do objeto principal da pessoa jurídica devem compor o resultado presumido mediante a aplicação do correspondente percentual de presunção, a depender da atividade exercida, de que trata o art. 20 da Lei n.º 9.249, de 1995.

9 Esclarecidas as parcelas que devem integrar o resultado presumido, torna-se importante esclarecer a natureza da operação desenvolvida pela consulente, que é a base para seu questionamento. Na essência, a atividade por ela exercida resume-se a uma prestação de serviço que tem como tomadora a pessoa jurídica com quem mantém relação de representação. A consulente executa serviços de assistência técnica em veículos de fabricação da representada, que, em contrapartida, a remunera pelos serviços prestados.

10 Nesse contexto, o valor total recebido pela consulente como contraprestação pelo serviço de assistência técnica executado deve ser caracterizado como receita bruta, uma vez que representa o preço pelo serviço prestado a que alude o art. 12, II, do DL n.º 1.598, de 1977. Saliente-se que aquilo a que, no bojo da relação comercial apresentada, dá-se o nome de reembolso, traduz em verdade parte da remuneração auferida pela consulente. Convém ressaltar que a simples emissão de uma “nota de débito” (amparando um pretense reembolso), em lugar da emissão de uma nota fiscal de venda, não tem o condão de modificar a natureza de um ingresso, para deixar de caracterizá-lo como receita bruta, a qual tem sua definição extraída diretamente da legislação.

11 O fato de esse montante estar sendo utilizado para fazer frente a um custo incorrido para a prestação do serviço é algo inerente à própria essência de qualquer atividade empresarial. A partir da receita bruta obtida, a sociedade deve subtrair os custos implicados para chegar ao resultado da operação. Desconsiderar da receita ganha as frações que são utilizadas para cobrir os custos da operação acarretaria confundir receita com lucro.

12 Portanto, conforme exposto acima, o resultado presumido é determinado a partir da receita bruta auferida no período de apuração à qual deve ser aplicado o percentual de presunção correspondente à atividade exercida. No caso de pessoa jurídica prestadora de serviço, a receita bruta corresponde ao preço total da prestação do serviço, não importando a que título o prestador seja remunerado.

13 Por fim, informa-se à consulente que o dispositivo por ela mencionado em sua petição não se amolda ao caso exposto. O art. 88, III, “g”, da Instrução Normativa SRF n.º 390, de 30 de janeiro de 2004, que dispõe sobre a apuração e o pagamento da CSLL, diz respeito a hipóteses de custos ou despesas incorridos em determinado período de apuração e recuperados em período posterior. Por exemplo, créditos reconhecidos como perdas e recebidos em momento subsequente. Uma vez recuperados, é como se o custo ou despesa não tivesse se materializado. Por essa razão, esses valores são tributados, entretanto apenas nos casos em que o contribuinte tenha deduzido os custos/despesas correspondentes em período anterior. Isso

ocorre como forma de se anular os efeitos sobre o montante apurado da CSLL em determinado período de apuração em virtude da dedução de custo ou despesa que, de fato, não se verificou.

## Conclusão

14 Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, declarando-se à consulente que para fins de determinação do resultado presumido, a receita bruta da atividade de prestação de serviços compreende o preço do serviço prestado, não importando a denominação que se dê a esse preço ou a parcelas desse preço. Desse modo, custos e despesas faturados ao tomador do serviço devem ser computados como parte do preço de venda e, portanto, integrantes da receita bruta.

À consideração superior.

*(assinado digitalmente)*

ANDERSON DE QUEIROZ LARA  
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

*(assinado digitalmente)*

KARINA ALESSANDRA DE MATTERA COMES  
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit08

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

*(assinado digitalmente)*

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Cotir

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit