



Solução de Consulta nº 64 - Cosit

Data 1 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

LICITAÇÃO PÚBLICA. MAIOR DESCONTO. RECEITA BRUTA. PREÇO CONTRATADO. PREÇO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Em licitações públicas, o maior desconto constitui um critério de julgamento decorrente do tipo de licitação menor preço. Quem oferece o maior desconto é considerado o vencedor do certame.

O preço da prestação de serviços em geral corresponde ao preço contratado entre a Administração Pública e o licitante vencedor.

A receita bruta compreende, entre outros elementos, o preço da prestação de serviços em geral.

Como o preço da prestação de serviços equivale ao preço contratado, não há como se subsumir o desconto concedido pelo particular, mediante oferecimento de vantajosa proposta em processo licitatório, ao conceito de desconto incondicional, uma vez que aquele desconto não integra a receita bruta auferida pelo prestador de serviços.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

LICITAÇÃO PÚBLICA. MAIOR DESCONTO. RECEITA BRUTA. PREÇO CONTRATADO. PREÇO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Em licitações públicas, o maior desconto constitui um critério de julgamento decorrente do tipo de licitação menor preço. Quem oferece o maior desconto é considerado o vencedor do certame.

O preço da prestação de serviços em geral corresponde ao preço contratado entre a Administração Pública e o licitante vencedor.

A receita bruta compreende, entre outros elementos, o preço da prestação de serviços em geral.

Como o preço da prestação de serviços equivale ao preço contratado, não há como se subsumir o desconto concedido pelo particular, mediante oferecimento de vantajosa proposta em processo licitatório, ao conceito de desconto incondicional, uma vez que aquele desconto não integra a receita bruta auferida pelo prestador de serviços.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA.

Não produz efeitos a consulta formulada quando não sejam indicados os dispositivos da legislação tributária que ensejaram a apresentação da consulta.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46 e 52; Decreto nº 7.574, de 2011, arts. 88 e 94; IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, atuante no ramo de fornecimento de vale alimentação e administração de cartões de crédito, acerca da classificação de desconto concedido a órgãos públicos e consequentes reflexos sobre a apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

2. Por meio de sua petição inicial, o consulente, ao determinar a situação fática e pincelar alguns aspectos jurídicos, objetivamente afirma que:

2.1. o fornecimento de vale-alimentação ocorre, em sua grande maioria, em favor de órgãos da Administração Pública, cuja adjudicação ocorre mediante licitação pública (fls. 63/65);

2.2. para sagrar-se vencedor de licitações públicas, o licitante necessita conceder desconto sobre o valor do preço de referência que consta no edital de licitação (“Total anual do crédito”), que corresponde, *grosso modo*, ao produto do número estimado de servidores públicos (“Quantidade estimada de servidores”) pelo montante anual de crédito a ser pago a título de vale-alimentação a cada servidor (“Crédito Mensal por Servidor” multiplicado por 12 meses);

2.3. a proposta mais vantajosa para os cofres públicos, ou seja, a que oferecer o maior desconto sobre o valor editalício, normalmente vence o certame licitatório. No intuito

de melhor esclarecer o fato determinado, o Interessado exemplifica, valendo-se nesse sentido de dados extraídos do Edital nº 073/2017, ofertado pelo município de Santa Cruz do Sul (fl. 65);

2.4. “o lucro das empresas que fornecem o vale alimentação, caso da Consulente, ocorre a partir das taxas de uso cobradas dos estabelecimentos comerciais que aceitam os referidos vales” (fl. 67);

2.5. a dúvida diz respeito a qual tratamento deve ser dado a este tipo de desconto. Para o Interessado, não há certeza se, fiscal e contabilmente, o classifica como desconto incondicional ou como despesa financeira (fl. 67);

2.6. “os referidos descontos, tratam-se na verdade de descontos incondicionais, que não devem ser oferecidos à tributação, sendo descontados, portanto, da Receita Bruta da empresa” (fl. 67);

2.7. é optante pelo lucro real e que apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de acordo com a sistemática da não cumulatividade;

2.8. os descontos incondicionais concedidos, em conformidade com as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (fl. 69);

2.9. **“Os descontos incondicionais são considerados parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora e, do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituem redutor do custo de aquisição, não configurando receita”** (fl. 69/71);

2.10. é indubitável que os descontos concedidos aos órgãos públicos enquadram-se no conceito de desconto incondicional, pois, à medida que são concedidos por ocasião da adjudicação da licitação, independem de evento futuro e incerto para se perfectibilizarem (fl. 71).

3. Após delinear o fato determinado (fls. 63/67) e transcrever, na fundamentação legal, o artigo 1º da Lei nº 10.833, de 2003 (fl. 69), formula uma única questão a esta Instituição, *in verbis*:

Diante do fato específico e de toda a documentação anexada, à luz do Princípio da Capacidade Contributiva, do disposto no inciso V, 'a', do §3º, do artigo 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, em ato de absoluta boa-fé, visando fulminar quaisquer dúvidas, questiona-se se os descontos concedidos, na forma como relatada pela Consulente, configuram-se como descontos incondicionais, e, como tal, possíveis de exclusão da base de cálculo da base de cálculo do de PIS/Pasep e Cofins e IRPJ e CSLL?

4. **Esse é o relatório.** A seguir, os fundamentos.

Fundamentos

5. Inicialmente, cabe salientar que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

6. Ainda, o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, tendo em vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida. Parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nessa seara, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

7. Neste contexto, cabe tecer algumas considerações preliminares a respeito da consulta apresentada, tendo em vista que a mesma não poderá ser integralmente conhecida, em razão dos requisitos e limites impostos pela legislação de regência.

8. Na apreciação da consulta, cumpre, inicialmente, o exame de sua admissibilidade à luz das disposições estabelecidas pelas normas disciplinadoras, hoje consolidadas na citada IN RFB n.º 1.396, de 2013, a fim de se observar o cumprimento dos requisitos e condições postos pela legislação, sem o quê, restará prejudicada a admissibilidade da consulta e, conseqüentemente, não serão produzidos os efeitos protetivos a ela inerentes. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade julgadora, visando resguardar os interesses da Administração Tributária¹.

9. Em decorrência do exposto, a parte da consulta relativa ao IRPJ e à CSLL fica prejudicada, visto que o Interessado não apontou dispositivos normativos atinentes à legislação de regência desses tributos e relacionados com a incerteza exegética. Inexorável, então, a declaração de ineficácia parcial desta consulta tributária, forte, em especial, na parte final do inciso II do artigo 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, **que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;** (grifos nossos)

¹ Conf. Parecer CST/DLA/SIF nº 580, de 25 de junho de 1991.

10. No tocante à parte conhecida, imperioso principiari esta fundamentação com a transcrição dos principais dispositivos normativos relacionados com a dúvida. E, nesse sentido, faz-se necessário trazer à baila o artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, dado que delinea os contornos do conceito de receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Eis os aludidos dispositivos normativos:

Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§1º Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica 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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos **descontos incondicionais concedidos;**

(...) (grifos nossos)

Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus 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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 3º **Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:**

(...)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos **descontos incondicionais concedidos;**

(...) (grifos nossos)

Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

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 nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III (...) (grifos nossos)

11. Em licitações públicas, o maior desconto constitui um critério de julgamento decorrente do tipo de licitação menor preço. Na aplicação deste critério, o menor preço é apurado em razão de desconto oferecido pelos licitantes sobre o parâmetro de preços definido pela Administração no ato convocatório. Ao adotar o critério de maior desconto, a Administração busca, em verdade, o menor preço. Assim, quem oferece o maior desconto é considerado o vencedor do certame.

12. Ao final do certame licitatório, o **preço contratado (adjudicado)**, ajustado entre a Administração Pública e o licitante vencedor, equivale ao preço da prestação de serviços. E, de acordo com o inciso II do artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, o conceito de receita bruta abrange, entre outros elementos, o preço da prestação de serviços em geral.

13. Na hipótese ora analisada, segundo a narrativa do Interessado, o preço contratado, ou seja, o preço da prestação de serviços, equivale ao valor editalício diminuído de um desconto definido pelo licitante no momento da apresentação de sua proposta. Em outras palavras, é dizer que o preço contratado - isto é, o preço da prestação de serviços - é líquido do desconto concedido pelo licitante vencedor no momento de oferecimento de sua proposta licitatória. Nesse sentido, a contrapartida pelo fornecimento de vales-alimentação, vale dizer, o **preço contratado**, é que comporá a receita bruta auferida pelo prestador de serviços.

14. Como o preço da prestação de serviços equivale ao preço contratado, não há como se subsumir o desconto concedido pelo licitante, mediante oferecimento de vantajosa proposta à Administração Pública no decorrer do processo licitatório, ao conceito de desconto incondicional, uma vez que aquele desconto não compõe, em conformidade com os ditames da lei, a receita bruta auferida. E, por não compor a receita bruta, não há como caracterizá-lo como vero desconto incondicional, uma vez que este é parcela redutora do preço de venda.

15. Caso o desconto concedido pelo licitante vencedor no momento de apresentação de sua proposta fosse classificado como desconto incondicional, tal caracterização transmitiria a falsa noção de que o prestador de serviços teria a possibilidade de auferir receita bruta superior ao valor contratado perante a Administração. Além disso, caso o edital da licitação preveja a possibilidade de reajuste contratual, este seria sobre o valor adjudicado, e não sobre o de referência.

16. Assim, em resposta à questão formulada, afirma-se objetivamente que a receita bruta auferida pelo prestador de serviços encerra o preço contratado perante a Administração Pública, vale repisar, o valor editalício líquido do desconto concedido mediante vantajosa proposta licitatória. Em decorrência disso, não há que se cogitar, na hipótese ventilada, de caracterização de desconto incondicional, visto que a receita bruta auferida não contempla o desconto concedido mediante proposta licitatória.

Conclusão

17. De todo exposto, soluciona-se parcialmente a presente consulta respondendo ao Interessado, no tocante à questão relacionada com a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, que a receita bruta auferida pelo prestador de serviços encerra o preço contratado perante a Administração Pública, não se podendo cogitar, na hipótese ventilada, de caracterização de desconto incondicional, visto que a receita bruta auferida não contempla o desconto concedido mediante proposta licitatória.

18. Com relação a parte da consulta respeitante à legislação do IRPJ e da CSLL, a declaração de ineficácia é inexorável, visto que o Interessado não apontou dispositivos normativos atinentes à legislação de regência desses tributos e relacionados com a incerteza exegética.

(Assinado digitalmente)

ANTONIO GUIMARÃES SEPULVEDA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

(Assinado digitalmente)

FABIO BIGARELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados – Cotri.

(Assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF07

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

(Assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao Interessado.

(Assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit