



## Coordenação-Geral de Tributação

---

### Solução de Consulta nº 12 - Cosit

**Data** 17 de março de 2020

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

CONTRATO DE CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO. ATUALIZAÇÃO DO ATIVO FINANCEIRO. AJUSTE A VALOR PRESENTE.

A atualização do ativo financeiro está contida na receita bruta. A alíquota aplicável sobre a receita bruta no regime de apuração não cumulativa é de 7,6% para a Cofins. No caso de contrato de concessão de serviços públicos, a receita decorrente da construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, integrará a base de cálculo da Cofins, à medida do efetivo recebimento.

Dispositivos Legais: arts. 1º, **caput** e §§ 1º, 2º e 3º, VII e VIII, 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; art. 12 do Decreto-Lei nº1.598, de 1977; art. 2º da Lei nº 12.973, de 2014; arts. 90, 168 ,169 e 281 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

CONTRATO DE CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO. ATUALIZAÇÃO DO ATIVO FINANCEIRO. AJUSTE A VALOR PRESENTE.

A atualização do ativo financeiro está contida na receita bruta. A alíquota aplicável sobre a receita bruta no regime de apuração não cumulativa é de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep. No caso de contrato de concessão de serviços públicos, a receita decorrente da construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, integrará a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, à medida do efetivo recebimento.

**Dispositivos Legais:** arts. 1º, **caput** e §§ 1º, 2º e 3º, VIII e IX, e 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 12 do Decreto-Lei nº1.598, de

1977; art. 2º da Lei nº 12.973, de 2014; arts. 90, 168 ,169 e 281 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

## Relatório

A pessoa jurídica, qualificada em epígrafe, formula consulta à legislação tributária quanto à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. A consulente informa que apura o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base no lucro real e a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) pelo regime não cumulativo. Manifesta dúvida sobre a determinação das alíquotas das duas últimas contribuições que devem ser aplicadas sobre a receita decorrente da remuneração de seu ativo financeiro.

3. Declara ser sociedade de propósito específico (SPE), criada em razão da Concorrência XXX, que deu azo ao Contrato de Parceria Público-Privada firmado com sociedade de economia mista para a prestação de serviços de operação e manutenção de empreendimento na área de saneamento básico.

4. Relata ser sociedade anônima de capital fechado regida por seu estatuto social; pelo edital da Concorrência XXX; pelo Contrato de Parceria Público-Privada relativo à essa concorrência; e pelas demais disposições legais aplicáveis. Acrescenta ter como objeto social a prestação de serviços de operação, manutenção, conservação, vigilância e segurança patrimonial do Sistema de Desidratação, Secagem e Disposição final do Lodo do XXX.

5. Transcreve a cláusula 1.3. do contrato já mencionado, a qual elenca as atividades que lhe cabem, para destacar que, além de prestar serviços para a sociedade de economia mista, deveria realizar construções de bens que passarão a pertencer ao poder concedente. Assim, antes de poder prestar os serviços, necessitou realizar obras. Ressalta que a remuneração pelas atividades realizadas somente pôde ser cobrada após o início da prestação de serviços. Transcreve os subitens 14.1.1. e 14.2. da cláusula 14 do contrato, referentes ao valor da remuneração e alega que sua remuneração foi calculada com base no valor dos serviços prestados, no valor das obras a serem construídas e na atualização do ativo financeiro.

6. Aduz que o contrato de concessão prevê o pagamento de indenização por parte da XXX ou de alteração no valor da remuneração, conforme seu subitem 31.2.1. da cláusula 31, o qual transcreve. Diz que tem direito de receber remunerações de naturezas distintas, diante das contraprestações realizadas, quais sejam: contraprestação dos serviços

prestados (subitem 14.1.1.); contraprestação à execução de obras efetuadas durante o período de concessão (subitem 14.1,1.); contraprestação aos investimentos efetuados ao longo do contrato de concessão, de forma a garantir determinada taxa de retorno (subitem 14,1,1.); e indenização por investimentos não previsíveis, compreendidos como obras não indicadas no plano de negócios ou gastos ainda não amortizados ou depreciados (subitem 31.2.1.).

7. História a adoção de normas internacionais de contabilidade pelo Brasil, relevando o privilégio da essência sobre a forma das operações. Citou o art. 5º da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, o qual teria facultado à Comissão de valores Mobiliários (CVM) e ao Conselho Monetário Nacional (CMN) a celebração de convênio que tenha por objeto o estudo e a divulgação de princípios, normas e padrões de contabilidade. Nesse contexto, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) passou a emitir pronunciamentos e orientações técnicas contábeis. Alega que a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, teria determinado que a escrituração contábil efetuada em conformidade com as normas contábeis internacionais seja o ponto inicial para o cálculo dos tributos, dentre eles a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins.

8. Afirma encontrar-se obrigada a adotar as normas e padrões internacionais de contabilidade, conforme se depreenderia do subitem 6.3. da cláusula 6 de seu contrato de concessão, que foi transcrito. Além disso, tal obrigação decorreria, também, das regulamentações de governança corporativa da New York Stock Exchange (NYSE).

9. Menciona o Pronunciamento Contábil Básico (R1), que trataria da estrutura conceitual para a elaboração e divulgação do relatório contábil, que esclareceria que a avaliação para a definição de determinado item deve levar em conta sua essência subjacente, isto é, deve buscar-se a real natureza das operações para a realização do respectivo registro contábil. Fez referência, também, à Interpretação Técnica ICPC 01 (R1), que disporia sobre o registro das operações em conformidade com sua essência. Transcreveu o item 16 dessa interpretação técnica.

10. Relata ter registrado os valores a receber como ativo financeiro, em decorrência do direito incondicional de recebimento de contraprestação mensal fixa do contratante do contrato de parceria, a partir da fase de operação do projeto, até o final da concessão. Alega que os serviços de construção serão remunerados pela contraprestação mensal a ser recebida.

11. Acredita que, para a determinação da receita decorrente da atualização do ativo financeiro reconhecido contabilmente, conforme estaria mencionado no subitem 14.1.1. de seu contrato de concessão, deveria ser aplicada a taxa interna de retorno (TIR), de maneira a remunerar os investimentos por ele incorridos. Essa remuneração decorreria da atualização do ativo financeiro, na contabilidade e seria escriturada em subconta de receita financeira na Escrituração Contábil Digital (ECD). E seria parte da remuneração mensal paga pela sociedade de economia mista a ele. Alegou que, além da atualização de seu ativo financeiro, obtém receita decorrente de prestação de serviços de construção.

12. Crê que a sua receita de atualização do ativo financeiro, para fins contábeis, deve ser escriturada em subconta de receita financeira na ECD, pois a TIR consiste em “taxa

de juros que anula o valor presente líquido (VPL) do fluxo de caixa de um investimento” e que visa avaliar determinado investimento ao longo de um prazo específico, calculado com base em uma rentabilidade previamente fixada.

13. Assim, uma parcela da remuneração que recebe seria referente à amortização do investimento inicialmente realizado, enquanto outra seria relativa à remuneração pelos serviços prestados, multiplicada por um índice de desempenho indicado no Anexo VIII do contrato de concessão. Por fim, parcela final referir-se-ia aos juros (TIR) de maneira a proporcionar um retorno financeiro ao investimento realizado.

14. Informa que a parcela de juros atinentes à atualização do ativo financeiro foi reconhecida, por competência, nas suas demonstrações contábeis, em atenção ao item 25 do CPC 01 e ao CPC 48, e que “a remuneração decorrente da remuneração do ativo financeiro leva em consideração a taxa efetiva de juros”.

15. Apresenta trecho de duas demonstrações financeiras e transcreveu o subitem 5.4.1. do CPC 48 – Instrumentos Financeiros, para repetir que, conforme as regras contábeis que prezam pelo registro das operações de acordo com a respectiva essência, foram reconhecidas receitas de atualização do ativo financeiro, calculada com base no método da taxa efetiva de juros.

16. Argumenta que, não obstante a existência de receitas de naturezas diversas (receitas decorrentes da prestação de serviço, valores da recomposição do investimento realizado e a remuneração do ativo financeiro), o contrato de concessão o obriga a emitir um único documento de cobrança, contemplando o total da remuneração paga pela sociedade de economia mista, de maneira a atender a exigência da legislação previdenciária, conforme subitem 14.8.3. da cláusula 14 do contrato de concessão, o qual foi transcrito. Alegou que tal remuneração não se amoldaria ao conceito de receita bruta previsto na legislação.

17. Isso se daria porque a atualização do ativo financeiro não se encontraria definida como receita, nos moldes do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, alterado pelo art. 2º da Lei nº 12.973, de 2014, tendo em vista que sua atividade operacional é construir e operar o empreendimento. No que se refere às receitas financeiras, existe o Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, que define as alíquotas a serem aplicadas.

18. Destaca que a obtenção do entendimento sobre a correta classificação da receita decorrente de remuneração do ativo financeiro seria relevante, pois há diferença nas alíquotas das contribuições. Transcreveu o art. 373 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), para concluir que juros devem ser considerados receitas financeiras. Apresentou, também, o subitem 2.1. do Parecer Normativo CST nº 11, de 4 de junho de 1984, para afirmar que a remuneração do ativo financeiro consiste em rendimento do capital por ele empregado para a execução do contrato, de modo que seria considerada juros não só para fins contábeis, como para fins fiscais.

19. Resumidamente, aduz que a cobrança da sua remuneração se operaria mediante a emissão de um único documento fiscal contendo valores relativos à prestação de serviços; ao pagamento pelas obras realizadas; ao investimento realizado; e a respectiva remuneração do ativo financeiro. Além disso, em atenção à essência subjacente da operação,

reconheceu receitas de atualização do ativo financeiro calculada com base no método da taxa efetiva de juros. Alega que mostrar-se-ia patente a dúvida de interpretação do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com alterações posteriores; do art. 373 do RIR/1999; do subitem 2.1. do Parecer CST nº 11/1984; e Decreto nº 8.426, de 2005.

20. Isto posto, questiona:

20.1. “A atualização do ativo financeiro, não obstante ser parte integrante da totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, nos termos do artigo 1º, *caput*, das Leis nºs 16.37/02 e 10.833/03 pode ser enquadrada no conceito de receita bruta, conforme estabelecido pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, com as alterações promovidas pela Lei nº 12.973/14?”

20.2. “Em caso negativo, a atualização do ativo financeiro, para fins de apuração do PIS e da Cofins é a receita financeira de juros, nos termos do estabelecido no art. 373 do RIR/99, item 2.1 do Parecer Normativo 11/84? e”

20.3. Devem ser aplicadas as alíquotas de 0,65% para o PIS e de 4% para a Cofins, nos termos do Decreto nº 8.426/05, sobre o rendimento decorrente de atualização do ativo financeiro?”

## Fundamentos

21. Preliminarmente, cumpre-se salientar que o instituto da consulta se encontra regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

22. Cabe ressaltar que o objetivo do processo administrativo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

23. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

24. Feitos esses esclarecimentos, passa-se à análise da consulta. A pessoa jurídica interessada alega que a remuneração recebida decorrente do contrato de concessão conteria valores relativos à contraprestação de serviços, ao pagamento pelas obras realizadas, ao investimento efetuado e à respectiva remuneração de ativo financeiro. Além disso, o

contrato preveria o pagamento de indenização a ele, conforme subitem 31.2.1. da sua cláusula 31.

25. A consulente informa na consulta que a atualização do ativo financeiro é escriturada em subconta de receita financeira na ECD, pois a TIR consiste em “taxa de juros que anula o valor presente líquido (VPL) do fluxo de caixa de um investimento” e que visa avaliar determinado investimento ao longo de um prazo específico, calculado com base em uma rentabilidade previamente fixada.

26. A própria consulente reconhece que a atualização do ativo financeiro é um desdobramento do valor reconhecido como ativo financeiro, ou seja, é parte integrante da remuneração mensal paga pela concedente à concessionária.

27. Entendendo-se que os valores decorrentes da atualização do ativo financeiro possuem a natureza de valores decorrentes de ajuste a valor presente, passa-se a demonstrar que esses valores fazem parte da receita bruta e são tributados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins de acordo com as alíquotas estabelecidas no art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003. Dessa forma, essas receitas não estão sujeitas às alíquotas aplicáveis a receitas financeiras estabelecidas no Decreto nº 8.426, de 2015.

28. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins no regime de apuração não cumulativa são disciplinadas pela Lei nº 10.637, de 2002, e pela Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente. A base de cálculo dessas contribuições é definida no art. 1º, caput e §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 1º, caput e §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Reproduzem-se a seguir os dispositivos referentes à Contribuição para o PIS/Pasep (há dispositivos similares quanto à Cofins na Lei nº 10.833, de 2003):

*“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. (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 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)*

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

*I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;*

*II - (VETADO)*

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

VI - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

VIII - financeiras 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, referentes a receitas excluídas da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IX - relativas aos ganhos decorrentes de avaliação de ativo e passivo com base no valor justo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

X - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

XI - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

XII - relativas ao valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam as alíneas "a", "b", "c" e "e" do § 1º do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

XIII - relativas ao prêmio na emissão de debêntures. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(grifos não constam do original)

29. O referido art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 12.973, de 2014, prevê:

*“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. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*(...)*

*§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os 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, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4º. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*(grifos não constam do original)*

30. Quanto à tributação das receitas financeiras no regime de apuração não cumulativa, os §§ 2º e 3º do art. 27 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, dispõem:

*Art. 27. (...)*

*(...)*

*§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar.*

*§ 3º O disposto no § 2º não se aplica aos 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. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*(grifos nossos)*

31. Percebe-se, pois, que não se aplicam aos valores decorrentes do ajuste a valor presente a redução de alíquotas das receitas financeiras veiculada pelo Decreto nº 8.426, de 2015.

32. No que tange especificamente aos contratos de concessão de serviços públicos, há a permissão de reconhecimento das receitas sujeitas à tributação da Contribuição para o

PIS/Pasep e da Cofins à medida que ocorra seu efetivo recebimento. Trata-se de exceção ao regime de competência. Nesse sentido, o art. 56 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014:

*Art. 56. No caso de contrato de concessão de serviços públicos, a receita decorrente da construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, integrará a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, à medida do efetivo recebimento.*

*(grifos não constam do original)*

33. Esse dispositivo foi detalhado pelo art. 281 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017:

*TÍTULO III  
DOS CONTRATOS DE CONCESSÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS*

*(...)*

*Art. 281. A receita decorrente da construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, integrará a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se referem a Lei nº 9.718, de 1998, a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, à medida do efetivo recebimento.*

*§1º Para fins do disposto no caput, considera-se efetivamente recebida a parcela do total da receita bruta da fase de construção calculada pela proporção definida no § 3º do art. 168.*

*§ 2º Não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas financeiras de que trata o art. 169, nos períodos de apuração em que forem apropriadas.*

*(grifos não constam do original)*

34. Os arts. 168 e 169 da IN RFB nº 1.700, de 2017, dispõem:

*Seção II  
Do Diferimento da Tributação do Lucro - Ativo Financeiro*

*Art. 168. O lucro decorrente da receita reconhecida na fase de construção cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro poderá ser tributado à medida do efetivo recebimento.*

*§ 1º Em cada período de apuração, o lucro a que se refere o caput será a receita líquida definida no § 1º do art. 26 diminuída dos custos diretos e indiretos incorridos.*

*§ 2º Para fins do diferimento de que trata o caput, a concessionária deverá realizar os seguintes ajustes no e-Lalur e no e-Lacs:*

*I - exclusão do lucro referido no § 1º, com registro do valor excluído na parte B; e*

*II - adição do lucro diferido conforme o inciso I, na proporção dos recebimentos, e respectiva baixa na parte B;*

*§ 3º Em cada período de apuração, o valor a ser adicionado conforme o inciso II do § 2º será calculado pela aplicação da seguinte fórmula:*

*VALOR A SER ADICIONADO = LD X (R/V), sendo:*

*LD = total do lucro diferido na fase de construção, conforme o inciso I do § 2º;*

*R = valor do(s) pagamento(s) contratado(s), recebido(s) no período de apuração;*

*V = valor total contratado.*

*Art. 169. Os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, referentes aos ativos financeiros a receber decorrentes das receitas de serviços da fase de construção, serão tributados de acordo com o disposto no art. 90.*

*Parágrafo único. Para fins do disposto no caput, a concessionária deverá realizar os seguintes ajustes no e-Lalur e no e-Lacs:*

*I - exclusão da receita financeira relativa aos valores decorrentes do ajuste a valor presente a que se refere o caput apropriada no período, com registro do valor excluído na parte B;*

*II - adição de parte do total dos valores decorrentes do ajuste a valor presente a que se refere o caput, previsto para todo o contrato, na mesma proporção em que o lucro diferido for adicionado conforme o art. 168, e respectiva baixa na parte B.*

*(grifos não constam do original)*

35. O art. 90 da IN RFB nº 1.700, de 2017, estabelece:

*Seção II  
Do Ajuste a Valor Presente*

*Subseção I  
Do Ajuste a Valor Presente de Ativo*

*Art. 90. Os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, relativos a cada operação, somente serão considerados na determinação do lucro real e do resultado ajustado no mesmo período de apuração em que a receita ou resultado da operação deva ser oferecido à tributação.*

36. O art. 281 da IN RFB nº 1.700, de 2017, cuja matriz legal é o art. 56 da Lei nº 12.973, de 2014, prevê que a receita decorrente de construção da infraestrutura cuja contrapartida seja ativo financeiro integrará as bases de cálculo das contribuições em tela. Essas bases de cálculo são a receita bruta, que já contém os juros do ajuste a valor presente, como se pode observar no item 3 do Anexo VII da IN RFB nº 1.700, de 2017, combinado com o

art. 26 do mesmo ato administrativo. Assim, ao tributar a receita bruta, não faz sentido tributar a receita financeira decorrente de tais juros.

*Art. 26. A receita bruta compreende:*

*I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;*

*II - o preço da prestação de serviços em geral;*

*III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e*

*IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.*

*§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:*

*I - devoluções e vendas canceladas;*

*II - descontos concedidos incondicionalmente;*

*III - tributos sobre ela incidentes; e*

*IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.*

*§ 2º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.*

*§ 3º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações previstas no caput deste artigo, observado o disposto no § 2º.*

*(grifos nossos)*

37. De fato, observa-se que o total dos valores decorrentes de ajuste a valor presente, na segunda linha da tabela do item 3 do Anexo VII da IN RFB nº 1.700, de 2017, é de 861,20 e que tal valor é subtraído da receita bruta determinada de acordo com o art. 26 da mesma instrução normativa. Isso demonstra que tal ajuste consta da receita bruta.

38. O ajuste a valor presente do ativo financeiro é enquadrado no conceito de receita bruta, por ser parcela decorrente da prestação de serviços, em conformidade com o art. 12, II, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, alterado pelo art. 2º da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. A alíquota aplicável sobre toda a receita bruta é de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep, na forma do art. 2º, **caput**, da Lei nº 10.637, de 2002, e de 7,6% para a Cofins, em atenção ao art. 2º, **caput**, da Lei nº 10.833, de 2003.

39. Por fim, saliente-se que, como os valores decorrentes do ajuste a valor presente fazem parte da receita bruta, tais valores também estão incluídos na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa.

## Conclusão

40. Diante do exposto, responde-se à consultante que a atualização do ativo financeiro está contida na receita bruta. A alíquota aplicável sobre a receita bruta no regime de apuração não cumulativa é de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6% para a Cofins. No caso de contrato de concessão de serviços públicos, a receita decorrente da construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, integrará a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, à medida do efetivo recebimento.

*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. 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  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit