



# Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	4.006 – DISIT/SRRF04
<b>DATA</b>	9 de março de 2023
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.**

## **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

RECEITA BRUTA. NÃO ATUAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. INCLUSÃO.

A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia e as demais receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica.

Para fins de apuração do IRPJ, devem ser computados os valores recebidos em decorrência de prestação de serviços realizados no âmbito de suas atividades nos casos em que não atua por conta e ordem de terceiros.

O valor integral que a consulente exige na prestação de serviço faz parte do preço do serviço prestado mesmo que, posteriormente, remeta outros valores aos médicos e/ou clínicas mediante contrato acertado entre estas clínicas e médicos e a própria consulente.

As emissões dos documentos fiscais atinentes à prestação de serviço e à cobrança dos valores dela decorrentes, quando realizadas pela consulente, em nome próprio, caracterizam disponibilidade dos recursos para si.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, I.

**VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 295, DE 12 DE DEZEMBRO DE 2019.**

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

RECEITA BRUTA. NÃO ATUAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. INCLUSÃO.

A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia e as demais receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica.

Para fins de apuração da CSLL, devem ser computados os valores recebidos em decorrência de prestação de serviços realizados no âmbito de suas atividades nos casos em que não atua por conta e ordem de terceiros.

O valor integral que a consulente exige na prestação de serviço faz parte do preço do serviço prestado mesmo que, posteriormente, remeta outros valores aos médicos e/ou clínicas mediante contrato acertado entre estas clínicas e médicos e a própria consulente.

As emissões dos documentos fiscais atinentes à prestação de serviço e à cobrança dos valores dela decorrentes, quando realizadas pela consulente, em nome próprio, caracterizam disponibilidade dos recursos para si.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12 e Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, caput.

**VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 295, DE 12 DE DEZEMBRO DE 2019.**

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

RECEITA BRUTA. NÃO ATUAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. INCLUSÃO.

A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia e as demais receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica.

Para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep, devem ser computados os valores recebidos em decorrência de prestação de serviços realizados no âmbito de suas atividades nos casos em que não atua por conta e ordem de terceiros.

O valor integral que a consulente exige na prestação de serviço faz parte do preço do serviço prestado mesmo que, posteriormente, remeta outros valores aos médicos e/ou clínicas mediante contrato acertado entre estas clínicas e médicos e a própria consulente.

As emissões dos documentos fiscais atinentes à prestação de serviço e à cobrança dos valores dela decorrentes, quando realizadas pela consulente, em nome próprio, caracterizam disponibilidade dos recursos para si.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 1º e Lei nº 9.718, de 1996, art. 3º.

**VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 295, DE 12 DE DEZEMBRO DE 2019.**

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

RECEITA BRUTA. NÃO ATUAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. INCLUSÃO.

A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia e as demais receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica.

Para fins de apuração da Cofins, devem ser computados os valores recebidos em decorrência de prestação de serviços realizados no âmbito de suas atividades nos casos em que não atua por conta e ordem de terceiros.

O valor integral que a consulente exige na prestação de serviço faz parte do preço do serviço prestado mesmo que, posteriormente, remeta outros valores aos médicos e/ou clínicas mediante contrato acertado entre estas clínicas e médicos e a própria consulente.

As emissões dos documentos fiscais atinentes à prestação de serviço e à cobrança dos valores dela decorrentes, quando realizadas pela consulente, em nome próprio, caracterizam disponibilidade dos recursos para si.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12 e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 1º e Lei nº 9.718, de 1996, art. 3º.

**VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 295, DE 12 DE DEZEMBRO DE 2019.**

## RELATÓRIO

A petionária, devidamente qualificada, apresenta consulta respeitante à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Informa que tem por objeto social e atividade principal a “atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos”. Assim sendo, no exercício de suas atividades, a Consulente mantém credenciamento com diversas Operadoras de Planos de Saúde, para oferecimento

de procedimentos cirúrgicos e consultas médicas aos conveniados por meio da utilização de sua estrutura.

3. A fim de que possa atender a demanda dos Convênios, a Consulente, por seu turno, mantém contratos com pessoas jurídicas que ofertam os serviços médicos propriamente ditos (“Prestadoras de Serviços Médicos”), ou seja, a equipe médica que dará atendimento em consultas e/ou realizará as cirurgias dos pacientes conveniados.

4. A Consulente entende que, na prática, a sua atividade empresarial apresenta dois núcleos principais (i) a disponibilização de sua estrutura para a prestação de serviços médicos; e (ii) a atuação como verdadeira intermediadora entre, de um lado, as Prestadoras de Serviços Médicos e, de outro, os pacientes (com os Planos de Saúde).

5. Afirma que o seu caráter de mero facilitador se mostra ainda mais evidente na relação em comento eis que a prestação de serviços médicos somente é viabilizada por conta da existência do credenciamento da Consulente junto aos Planos de Saúde, relacionamento este não existente com as empresas Prestadoras de Serviços Médicos.

6. Alega que, ao receber, dos Planos de Saúde, a contraprestação pelos serviços ofertados (basicamente consultas médicas e procedimentos cirúrgicos), parte de tal montante apenas transita momentaneamente por seu caixa e contabilidade, pois são repassados em seguida às empresas Prestadoras de Serviços Médicos, reais titulares dos valores. Apenas é retida pela Consulente parte do valor referente à sua comissão pela aproximação entre as partes e pela utilização da sua estrutura, conforme o caso.

7. Ocorre que, na prática, a despeito de a Consulente entender não se tratar exclusivamente de receita própria, estes valores recebidos dos Planos de Saúde vêm sendo integralmente oferecidos à tributação pela Consulente. E, em seguida, a parcela pertencente às Prestadoras de Serviços Médicos é novamente tributada após ser repassada às referidas empresas.

8. Segundo a Consulente, isso ocorre porque o art. 12, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, define a receita bruta como base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nada mencionando quanto à possibilidade de exclusão de eventual receita imediatamente repassada a terceiros da base tributável. Na mesma linha, em relação ao Imposto de Renda, dispõem o art. 208 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (“RIR/2018”) e o art. 26 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, que também se aplicam à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), apurada na forma do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. A mesma dúvida surge ainda na interpretação do referido art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 em conjunto com os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que tratam da base de cálculo no tocante à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep.

9. Em seguida, afirma que se trata de situação de dúvida interpretação do texto legal em torno do alcance da receita tributável em relação a IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, tendo em vista o desacordo com o entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a receita tributável não corresponde a qualquer ingresso contábil, mas tão somente àquele que efetivamente se incorpora ao patrimônio do contribuinte.

10. Menciona a Solução de Consulta RFB nº 170, de 27 de setembro de 2021, que analisou a definição da receita bruta à luz do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e a Solução de Consulta Cosit nº 239, de 16 de maio de 2017.

11. Entende a Consulente, diante do exposto, que deve ser oferecido à tributação como receita própria apenas o valor por ela retido do montante total pago pelos Planos de Saúde, que corresponde à contraprestação pela intermediação dos serviços médicos e utilização de sua estrutura, conforme o caso.

12. Dessa forma, o montante que transitar de maneira provisória por sua contabilidade e for, em seguida, repassado diretamente para as Prestadoras de Serviços Médicos, por corresponder a receita de terceiros, não deve ser ofertado à tributação pela Consulente, mas apenas por aquelas empresas.

13. Em seguida, apresenta o seguinte questionamento, literalmente:

*“Diante do exposto, indaga a Consulente se integram a sua receita bruta, para fins de tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, os valores recebidos das Operadoras de Planos de Saúde e repassados imediatamente às Prestadoras de Serviços Médicos, os quais transitam apenas temporariamente pela sua contabilidade, ou se devem ser tributados como receita própria apenas os valores que se incorporam definitivamente ao seu patrimônio, relativos à contraprestação pela intermediação das partes e à utilização de sua estrutura, conforme o caso.”*

14. Ao final, presta as declarações exigidas pelo art. 14, incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

15. É o relatório.

## FUNDAMENTOS

16. De início, é para sublinhar que este feito se habilita ao conhecimento, eis que preenche os requisitos legais de admissibilidade. Nada obstante, cabe frisar que a consulta não sobrestará prazos de recolhimento de tributo retido na fonte ou declarado (autolancado) antes ou depois da data de sua interposição, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, não impede a instauração de procedimento fiscal para fins de apuração da regularidade do recolhimento de tributos e da apresentação de declarações, tampouco convalida informações e classificações fiscais aduzidas pelo consulente, sem prejuízo do poder-dever desta autoridade de, por meio de procedimento de fiscalização, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela respectiva solução, consoante o art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o art. 89, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e os arts. 19, 33, inciso II, e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

17. Cabe, ainda, pontuar que a consulta relativa a tributos e contribuições administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil tem por finalidade o esclarecimento de dúvidas concernentes à legislação tributária federal, consoante os arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, os arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e os arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574,

de 2011. Presentemente, a regulamentação sobre o tema está detalhada na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

18. Assim, objetivando a consulta elucidar ambiguidade ou obscuridade porventura existentes em dispositivos da legislação tributária aplicável a fato determinado, encontra-se fora de seu âmbito o exame da validade de quaisquer operações constantes de documentos trazidos pelo consulente, como também a confirmação dos possíveis efeitos concretos de tais operações. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade.

19. A consulente questiona se integram a sua receita bruta, para fins de tributação pelo IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, os valores recebidos das Operadoras de Planos de Saúde que são repassados às Prestadoras de Serviços Médicos, transitando temporariamente pela sua contabilidade, ou se devem ser tributados como receita própria apenas os valores que se incorporam definitivamente ao seu patrimônio, relativos à contraprestação pela intermediação das partes e à utilização de sua estrutura.

20. De acordo com o afirmado pela Consulente em sua inicial, constata-se que:

20.1 - é a Consulente que possui credenciamento com diversas Operadoras de Planos de Saúde, para oferecimento de procedimentos cirúrgicos e consultas médicas aos conveniados por meio da utilização de sua estrutura;

20.2 - para que possa atender a demanda dos seus Convênios, a Consulente contrata pessoas jurídicas que constituem as equipes médicas que dão atendimento em consultas e/ou realizam as cirurgias dos pacientes conveniados. Todavia, essas equipes médicas não possuem credenciamento junto aos planos de saúde;

20.3 - os planos de saúde remuneram a Consulente pelos serviços médicos por ela ofertados. Os valores repassados às pessoas jurídicas que constituem as equipes médicas decorrem de contratos firmados entre estas e a Consulente, sem qualquer participação dos planos de saúde;

20.4 - a alegação de que apenas é retida pela Consulente parte do valor referente à sua comissão pela aproximação entre as partes e pela utilização da sua estrutura não condiz com o relatado anteriormente, além de ser destituída de qualquer elemento comprobatório.

21. Segundo o Contrato Social juntado aos autos, o objeto social da Consulente é o seguinte:

*Artigo 3º – A Companhia tem por objeto social a prestação de serviços de clínica e assistência médica com internação, inclusive na especialidade de fisioterapia, de auxílio diagnóstico e de terapia, exames complementares em medicina, incluindo análises clínicas, ultrassonografia, radiologia, fisioterapia, bem como o desenvolvimento de atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto socorro e unidades para atendimento de urgência, e a participação como sócia, acionista ou quotista e a*

*realização de investimento, sob qualquer forma, em outras sociedades, empresárias e não empresárias. (FL. 36).*

22. Bem se vê que é a própria Consulente quem presta os serviços médicos, e para desempenhar suas atividades torna-se necessária a contratação de profissionais de saúde, que, no presente caso, ocorre mediante contratos com pessoas jurídicas prestadoras de serviços médicos. A consulente recebe remuneração dos planos de saúde em nome próprio, e não por conta e ordem de terceiros, conforme alegou na inicial.

23. A partir dessa apreciação do mérito processual, importa salientar que a matéria em apreço não é nova no âmbito da Coordenação-Geral de Tributação, podendo ser encontrados precedentes exarados em casos similares, dotados de força vinculante na alçada desta Secretaria Especial, ao abrigo do art. 33, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Se não, vejamos.

24. Destaque-se a Solução de Consulta Cosit nº 295, de 12 de dezembro de 2019, que trata desta matéria nos seguintes termos:

#### *Fundamentos*

*(...)*

*21. No que tange ao assunto posto pela consulente, qual seja, repercussões tributárias decorrentes do recebimento de valores que seriam pertencentes a terceiros, foi exarada a Solução de Consulta Cosit nº 40, de 16 de janeiro de 2017, publicada no DOU de 26 de janeiro de 2017, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>> ), que nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB. Neste contexto, colaciona-se abaixo trechos importantes do referido normativo:*

#### *Solução de Consulta nº 40 de 16 de janeiro de 2017*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS (IRPJ)*

*LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. VALORES PERTENCENTES A TERCEIROS. EXCLUSÃO.*

*Para fins de apuração do lucro presumido, a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia, e as demais receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica. Recursos recebidos para administração por conta e ordem e em benefício de terceiros, não compõem a receita bruta.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25; Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)*

*LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. VALORES PERTENCENTES A TERCEIROS. EXCLUSÃO.*

*Para fins de apuração do lucro presumido, a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia, e as demais receitas da*



*atividade ou objeto principal da pessoa jurídica. Recursos recebidos para administração por conta e ordem e em benefício de terceiros, não compõem a receita bruta.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29; Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.*

(...)

#### *Fundamentos*

(...)

*16. O conceito de receita bruta para apuração do lucro presumido, com reflexos na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, passou a ser o previsto no Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 12.973, de 2014:*

*Art. 12. 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.*

*17. Conforme os dispositivos citados, os componentes do montante da receita bruta, para determinação da base de cálculo das exações tratadas, referem-se a contrapartidas de operações que caracterizem ganho para o contribuinte, e que provocam acréscimo ao seu patrimônio. Essas condicionantes são fundamentais para a incidência tributária sob análise, baseada no acréscimo patrimonial.*

*18. Com efeito, tanto o IRPJ como a CSLL têm como hipótese de incidência o acréscimo patrimonial, caracterizado pelo aumento da riqueza do contribuinte, o que se traduz contabilmente pela evolução positiva do patrimônio líquido. Valores recebidos para administração por conta e ordem de terceiros não se incorporam à riqueza do recebedor.*

*19. Na seara das normas contábeis, o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução CFC nº 1.412, de 2012, aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral - NBC - TG nº 30, que fornece o conceito de receita nesse âmbito:*

*7. Nesta Norma são utilizados os seguintes termos com os significados especificados a seguir:*

*Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.*

(...) (grifos não constam dos originais)



22. Isto posto, para que seja permitido o não cômputo de valores recebidos que alega serem pertencentes a terceiros na receita bruta, além de não haver acréscimo patrimonial para a pessoa jurídica, os valores devem ser recebidos por conta e ordem de terceiros, não havendo atuação em nome próprio, e o recebedor não deve ter a disponibilidade dos recursos, movimentando-os apenas por conta e ordem de outrem.

23. Conforme consta do relatório, a consulente afirma que: (i) pretende celebrar contratos de prestação de serviços com centros especializados, terceirizando a prestação dos serviços em determinadas especialidades médicas; (ii) deterá o contrato de prestação de serviços junto às Operadoras de Planos de Saúde (OPS), que englobará a parte hospitalar (a cargo da consulente) e a parte médica (a cargo dos médicos e/ou clínicas) e; (iii) reunirá em uma única nota fiscal a ser endereçada à OPS, a cobrança relativa aos serviços hospitalares, materiais, medicamentos e honorários médicos.

24. Diante dos fatos apresentados, entende-se que não se trata apenas de recebimento de valores pertencentes a terceiros, uma vez que, por meio do arranjo societário e operacional feito pela consulente, esta prestará serviços médicos por meio das clínicas especializadas, com a terceirização da prestação de serviços em determinadas especialidades médicas. A própria consulente faz essa afirmação na consulta posta. Assim, o valor integral que a consulente exige pelo serviço faz parte do preço do serviço prestado mesmo que posteriormente remeta outros valores aos médicos e/ou clínicas mediante contrato acertado entre estas clínicas e médicos e a própria consulente.

25. Além disso, as emissões dos documentos fiscais atinentes à prestação de serviço e à cobrança dos valores dela decorrentes serão realizadas pela consulente, em nome próprio, existindo, assim, disponibilidade dos recursos, não havendo que se falar no recebimento de valores por conta e ordem de outrem.

26. No que tange à determinação das bases de cálculo dos tributos, a peticionante não informa a forma de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se arbitrado, presumido ou pelo lucro real. Já em relação à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, por força do art. 10, XIII, "a" c/c art. 15, V, da Lei nº 10.833, de 2003, as receitas decorrentes de serviços prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, etc., permanecem sujeitas ao regime cumulativo das citadas contribuições sociais.

26.1. Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, cabe menção ao Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 26, de 16 de dezembro de 2004, abaixo transcrito parcialmente, o qual dispõe sobre a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às receitas relativas aos produtos utilizados por hospitais, prontos socorros, clínicas médicas, odontológicas, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e os laboratórios de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, na prestação de seus serviços.

ADI SRF nº 26, de 2004

Art. 1º Os hospitais, prontos socorros, clínicas médicas, odontológicas, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e os laboratórios de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, estão sujeitos à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre a totalidade das

*receitas auferidas, mediante a aplicação das alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento), respectivamente. (...)*

**27. Não obstante isso, as normas atinentes ao IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, em suas diversas formas de apuração, fazem referência ao instituto da receita bruta, disciplinada no art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, nos seguintes termos:**

*Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995*

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*  
*(...)*

*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)(Vigência)*  
.....

*Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996*

*Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas: I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*  
.....

*Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998*

*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 2.158-35, de 2001)*

*Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*  
.....

*Lei nº 10.833, de 29 de dezembro 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) (Vigência)*

*§ 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) (Vigência)*

*§ 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) (Vigência)*

.....  
*Lei nº 10.637, de 30 de dezembro 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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

*§ 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) (Vigência)*

*§ 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)*

*(grifos não constam dos originais)*

*28. Portanto, para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, deve-se considerar a receita bruta, como definida no art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, anteriormente transcrito, que deve conter os valores recebidos pela pessoa jurídica em decorrência da prestação de serviços que realiza.*

*28.1. Nesse sentido, os valores recebidos em decorrência de prestação de serviços realizados no âmbito das atividades da consulente, nos casos em que não atua por conta e ordem de terceiros, devem ser computados na receita bruta para fins de apuração dos tributos federais. (...)*

*Conclusão*

*34. Face aos argumentos acima expostos, responde-se à consulente que:*

*34.1. A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia e as demais receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica;*

*34.2. Valores recebidos em decorrência de prestação de serviços realizados no âmbito de suas atividades, nos casos em que não atua por conta e ordem de terceiro, devem ser computados na receita bruta para fins de apuração dos tributos federais, configurando-se, ainda, a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição previdenciária devida;*

*34.3. O valor integral que a consulente exige na prestação de serviço faz parte do preço do serviço prestado mesmo que, posteriormente, remeta outros valores aos médicos e/ou clínicas mediante contrato acertado entre estas clínicas e médicos e a própria consulente;*

34.4. As emissões dos documentos fiscais atinentes à prestação de serviço e à cobrança dos valores dela decorrentes quando realizadas pela consulente, em nome próprio, caracterizam disponibilidade dos recursos para si, não havendo que se falar no recebimento de valores por conta e ordem de outrem; e

34.5. São ineficazes os questionamentos, não produzindo efeitos, quando não versarem sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária, mas sobre questões de cunho procedimental.

## CONCLUSÃO

25. Responde-se à consulta nos termos acima, declarando-se sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 295, de 2019.

26. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

*Assinatura digital*

SAULO LOUREIRO DUBOURCQ SANTANA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

De acordo. Nesta conformidade, por força dos arts. 29, inciso III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, declaro a vinculação do presente decisório com a Solução de Consulta Cosit nº 295, de 12 de dezembro de 2019, que, por brevidade de causa, constitui parte integrante, inseparável e complementar deste ato, para todos os efeitos legais, como se nele estivesse inteiramente reproduzida.

Nada obstante, informa-se que desta decisão cabe a interposição de recurso especial, sem efeito suspensivo, e de representação de divergência, nos termos do art. 48, §§ 3º e 5º a 10, da Lei nº 9.430, de 1996, dos arts. 101 e 102 do Decreto nº 7.574, de 2011, e dos arts. 32, 35 a 37 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, bem como no caso de existência de despacho decisório de ineficácia de consulta sobre a mesma matéria, fundado em fato definido ou declarado em disposição literal de lei, ou em fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes da apresentação da consulta.

Publique-se. Registre-se. Intime-se.

*Assinatura digital*

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da SRRF04/Disit