



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	63 – COSIT
<b>DATA</b>	17 de março de 2023
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

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

CONTRATOS A LONGO PRAZO. RECEITA BRUTA. CÁLCULO.

Nos contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução superior a um ano, a receita bruta, base de cálculo da Cofins calculada com base na sistemática cumulativa, será aquela definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e apurada de acordo com os critérios de reconhecimento adotados pela legislação do Imposto de Renda.

CONTRATOS A LONGO PRAZO. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. RECEITA BRUTA. NOTA FISCAL. DIFERIMENTO DO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

A receita bruta não se baseia na emissão de notas fiscais, mas no seu auferimento nos termos da legislação pertinente, sendo que, para os contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço determinado, de bens e serviços, firmados com pessoa jurídica de direito privado, e para fins de incidência da Cofins, deverá ser computado na receita bruta, em cada período de apuração, a parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada:

a) com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou

b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

CONTRATOS COM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. RECEITA BRUTA. NOTA FISCAL. DIFERIMENTO DO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

A receita bruta não se baseia na emissão de notas fiscais, mas no seu auferimento nos termos da legislação pertinente, sendo que, nos contratos firmados com a administração pública, independentemente do prazo de execução/produção do contrato, o pagamento da Cofins poderá ser diferido até a data do recebimento do preço. Nessa hipótese, a pessoa jurídica contratada pode excluir da base de cálculo do mês do auferimento da receita o valor da parcela ainda não recebida para adicioná-la à base de cálculo do mês do seu efetivo recebimento.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10; Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 478 a 480; IN RFB nº 2.058, de 2021, arts. 37, 57, 765, 766 e 768.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CONTRATOS A LONGO PRAZO. RECEITA BRUTA. CÁLCULO.

Nos contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução superior a um ano, a receita bruta, base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep calculadas com base na sistemática cumulativa, será aquela definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e apurada de acordo com os critérios de reconhecimento adotados pela legislação do Imposto de Renda.

CONTRATOS A LONGO PRAZO. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. RECEITA BRUTA. NOTA FISCAL. DIFERIMENTO DO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

A receita bruta não se baseia na emissão de notas fiscais, mas no seu auferimento nos termos da legislação pertinente, sendo que, para os contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço determinado, de bens e serviços, firmados com pessoa jurídica de direito privado, e para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep deverá ser computado na receita bruta, em cada período de apuração, a parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada:

a) com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou

b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

CONTRATOS COM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. RECEITA BRUTA. NOTA FISCAL. DIFERIMENTO DO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

A receita bruta não se baseia na emissão de notas fiscais, mas no seu auferimento nos termos da legislação pertinente, sendo que, nos contratos firmados com a administração pública, independentemente do prazo de execução/produção do contrato, o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep poderá ser diferido até a data do recebimento do preço. Nessa hipótese, a pessoa jurídica contratada pode excluir da base de cálculo do mês do auferimento da receita o valor da parcela ainda não recebida para adicioná-la à base de cálculo do mês do seu efetivo recebimento.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10 e 15; Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 478 a 480; IN RFB nº 2.058, de 2021, arts. 37, 57, 765, 766 e 768.

## RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada dirige-se a esta Secretaria para formular consulta acerca da interpretação da legislação tributária relativa à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes de contratos realizados a longo prazo.

2 A consulente informa ter como ramo de atividade a construção de obras de infraestrutura, cuja atividade principal enquadra-se no “CNAE 42.21-9-02 – Construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica”, e ressalta atuar como contratada em contratos de empreitada integral, **full turn key**, ou seja, realiza a obra do início ao fim e recebe pelo projeto, tendo clientes privados e públicos (contratos administrativos).

3 Esclarece que os contratos são de execução diferida por prazos comumente superiores a 12 (doze) meses, envolvendo o fornecimento de bens e prestação de serviços, bem como tudo o que for necessário à implantação e regular execução da obra, sendo que o reconhecimento contábil de receita do projeto se dá pelo método conhecido como percentagem completada ou **percentage of completion** (POC), de forma proporcional, conforme o estágio de execução do contrato, nos termos do Pronunciamento Técnico CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente.

4 Acrescenta que o item 31 do CPC 47 descreve que “a entidade deve reconhecer receitas quando (ou à medida que) a entidade satisfizer à obrigação de performance ao transferir o bem ou o serviço (ou seja, um ativo) prometido ao cliente. O ativo é considerado transferido quando (ou à medida que) o cliente obtiver o controle desse ativo”.

5 Afirma que o art. 10, § 1º, do Decreto nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, permite a aferição do progresso da execução contratual e obra por duas formas: a) com base na relação entre os custos incorridos no período e o custo total estimado na execução da empreitada ou da produção; ou b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a porcentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

6 Menciona e transcreve os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e o art. 29 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, e diz que, nos contratos de longo prazo, a apuração do resultado pelo critério da porcentagem da produção executada deve ser a base para definir o valor tributável.

7 Refere-se à Solução de Consulta nº 202 – Cosit, de 2017, a qual versa sobre a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) e indica que a receita do contrato a ser reconhecida para fins de tributação deve ser proporcional ao estágio de execução, conforme o chamado método POC (Método da Porcentagem Completada); ou seja, para fins de cálculo da Contribuição Previdenciária, o referido método leva em consideração a proporção de execução do contrato.

8 Alega que as mencionadas normas tributárias não esclarecem ou definem claramente o que deve ser considerado para fins de recolhimento dos tributos, apenas estabelece linhas gerais, deixando dúvidas sobre a existência de uma separação de conceitos contábeis e tributários.

9 Entende que, para a atividade que exerce, as normas contábeis, como o CPC 47, não se sobrepõem às normas tributárias e, dessa forma, a receita bruta seria a determinada pelo art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, c/c o art. 12, I e II, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977; ou seja, por meio da emissão de notas fiscais referentes ao produto da venda de bens nas operações de conta própria e/ou o preço da prestação de serviços em geral, uma vez que tais notas são emitidas na proporção em que a obra é executada.

10 Após relacionar a fundamentação legal mencionada na exposição, apresenta seus questionamentos:

- 1) *Para fins de incidência dos tributos PIS/PASEP e COFINS, deve ser considerada a receita bruta, conforme o art. 3º da Lei nº 9.718/1998 c/c art. 12, I e II, do Decreto-Lei nº 1.598/1977?*
- 2) *Em complemento a questão anterior, a receita bruta mencionada, para a apuração do PIS/PASEP e da COFINS, deve ser baseada na emissão de notas fiscais, à medida em que a obra é executada?*
- 3) *Caso as respostas para as questões 1 e 2 sejam negativas, qual seria a forma correta de reconhecimento da receita bruta para fins de apuração e recolhimento dos tributos PIS/PASEP e COFINS?*

## FUNDAMENTOS

### Preliminares

11. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

12. No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

13. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito, caso necessário, de averiguar no caso concreto a realidade do que foi relatado.

### A consulta

14. Por meio da presente consulta, a interessada pretende esclarecer como determinar a receita bruta nos contratos para execução de obras de infraestrutura, realizados a longo prazo com clientes privados e públicos, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

### Contratos de obras de construção civil

15. As receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil sujeitam-se à sistemática cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 10, XX, c/c o art. 15, V, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (vide detalhes na Solução de Consulta Cosit nº 43, de 27 de maio de 2020 para fins de confirmação de que se trata realmente de uma obra de construção de civil):

#### **LEI Nº 10.833, DE 2003:**

*Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1ª a 8ª: (Produção de efeito)*

*XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil; (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)*

(...)

*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)*

16. Assim, tendo em vista o que a consulente afirma, as suas receitas decorrentes da atividade de obras de construção civil devem submeter-se à apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos dos arts. 10 e 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

### **Os contratos a longo prazo**

17. Os arts. 2º e 3º, § 13, da Lei nº 9.718, de 1998, dispõem sobre a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas com base na sistemática cumulativa:

**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)

(...)

**§ 13. A contribuição incidente na hipótese de contratos, com prazo de execução superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos será calculada sobre a receita apurada de acordo com os critérios de reconhecimento adotados pela legislação do imposto sobre a renda, previstos para a espécie de operação.** (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

18. Assim, para a apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na hipótese dos contratos a longo prazo, a que se referem os dispositivos legais acima reproduzidos, deve-se recorrer aos critérios de reconhecimento de receita adotados pela legislação do Imposto de Renda.

19. O Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto de Renda –, tratou, em seus arts. 478 a 480, dos contratos a longo prazo, utilizando como base legal o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

## **Seção IX**

### **Dos contratos a longo prazo**

#### **Produção em longo prazo**

**Art. 478. Na apuração do resultado de contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, caput, incisos I e II):

I - o custo de construção ou de produção dos bens ou dos serviços incorridos durante o período de apuração; e

II - a parte do preço total da empreitada ou dos bens ou dos serviços a serem fornecidos, determinada por meio da aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

**§ 1º A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 1º, alíneas "a" e "b"):

I - com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou

II - com base em laudo técnico de profissional habilitado, de acordo com a natureza da empreitada ou dos bens ou dos serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou da produção.

§ 2º Na hipótese de a pessoa jurídica utilizar critério para determinação da porcentagem do contrato ou da produção executada distinto daqueles previstos no § 1º, que implique resultado do período diferente daquele que seria apurado com base nesses critérios, a diferença verificada deverá ser adicionada ou excluída, conforme o caso, por ocasião da apuração do lucro real (Lei nº 12.973, de 2014, art. 29).

#### **Produção em curto prazo**

Art. 479. O disposto no art. 478 não se aplica às construções ou aos fornecimentos contratados com base em preço unitário de quantidades de bens ou serviços produzidos em prazo inferior a um ano, cujo resultado deverá ser reconhecido à medida da execução (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 2º).

20. Do transcrito acima, cabe destacar que, na apuração do resultado de contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração (art. 478 do RIR/2018):

I - o custo de construção ou de produção dos bens ou dos serviços incorridos durante o período de apuração; e

II - a parte do preço total da empreitada ou dos bens ou dos serviços a serem fornecidos, determinada por meio da aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

21. Por sua vez, o art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998, dispõe sobre o pagamento das contribuições nos contratos firmados com pessoa jurídica de direito público:

**Art. 7º No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o art. 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço.**

Parágrafo único. A utilização do tratamento tributário previsto no *caput* deste artigo é facultada ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação parcial ou total da empreitada ou do fornecimento.



22. Nos contatos firmados com entidades governamentais, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, infere-se que, independentemente do prazo de execução/produção do contrato, o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá ser diferido até o recebimento do preço, nos termos dos arts. 3º, § 13, e 7º da Lei nº 9.718, de 1998.

23. No mesmo sentido dos dispositivos contidos na legislação do Imposto de Renda para os contratos a longo prazo, aplicáveis também à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por força do disposto no art. 3º, § 13, da Lei nº 9.718, de 1998, encontra-se a Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, que regulamenta as referidas contribuições:

**IN RFB nº 2.121, de 2022:**

Art. 37. Na hipótese de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços à pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, a pessoa jurídica contratada pode excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do mês do auferimento da receita o valor da parcela ainda não recebida nos termos do § 1º do art. 768.

(...)

Art. 57. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente de contratos, com prazo de execução superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos será determinada nos termos dos arts. 765 e 766 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 13, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, e Lei nº 10.833, de 2003, arts. 8º, 10 e 15, inciso IV, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

(...)

Art. 765. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes na hipótese de contratos, com prazo de execução superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão calculadas sobre a receita apurada de acordo com os critérios de reconhecimento adotados pela legislação do IRPJ, previstos para a espécie de operação (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 13, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, Lei nº 10.833, de 2003, art. 8º, 10 e art. 15, inciso IV, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

Art. 766. Na hipótese prevista no art. 765, a pessoa jurídica contratada deve computar na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em cada período de apuração, parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

Parágrafo único. A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 1º):

I – com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou



II – com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

(...)

Art. 768. Na hipótese de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá ser diferido pelo contratado até a data do recebimento do preço (Lei nº 9.718, de 1998, art. 7º, caput).

§ 1º Para fins do disposto no caput, a pessoa jurídica contratada pode excluir da base de cálculo das contribuições do mês do auferimento da receita, o valor da parcela ainda não recebida, para adicioná-la à base de cálculo do mês do seu efetivo recebimento.

§ 2º O diferimento previsto no caput poderá ser aplicado também ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação parcial ou total da empreitada ou do fornecimento (Lei nº 9.718, de 1998, art. 7º, parágrafo único).

24. Com base na IN RFB nº 2.121, de 2022, pode-se afirmar que para os contratos de longo prazo:

24.1 a receita decorrente dos contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviço a serem produzidos, com prazo de execução superior a um ano, deverá ser computada à proporção da percentagem executada do contrato ou à medida da produção executada no período de apuração;

24.1.1 a percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada:

- a) com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou
- b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção;

24.2 na hipótese de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviço a serem produzidos, firmados com entidades governamentais, a pessoa jurídica contratada poderá excluir da base de cálculo do mês do auferimento da receita o valor da parcela ainda não recebida, independentemente do prazo de execução ou produção dos bens e serviços contratados (art. 37 da IN RFB nº 2.121, de 2022).

## **Análise das questões formuladas pela consulente**

25. Passa-se, assim, à análise das questões formuladas pela consulente:

*1) Para fins de incidência dos tributos PIS/PASEP e COFINS, deve ser considerada a receita bruta, conforme o art. 3º da Lei nº 9.718/1998 c/c art. 12, I e II, do Decreto-Lei nº 1.598/1977?*

26. Responde-se à consulente que nos contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução superior a um ano, a receita bruta, base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculadas com base na sistemática cumulativa, será aquela definida no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 c/c o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e apurada de acordo com os critérios de reconhecimento adotados pela legislação do Imposto de Renda (§ 13 do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 c/c art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977).

27. Para os contratos de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços à pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, a pessoa jurídica contratada pode excluir da base de cálculo do mês do auferimento da receita o valor da parcela ainda não recebida para adicioná-la à base de cálculo do mês do seu efetivo recebimento (art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998).

28. As duas últimas questões formuladas pela consulente serão analisadas em conjunto.

*2) Em complemento a questão anterior, a receita bruta mencionada, para a apuração do PIS/PASEP e da COFINS, deve ser baseada na emissão de notas fiscais, à medida em que a obra é executada?*

*3) Caso as respostas para as questões 1 e 2 sejam negativas, qual seria a forma correta de reconhecimento da receita bruta para fins de apuração e recolhimento dos tributos PIS/PASEP e COFINS?*

29. Sobre a emissão de notas fiscais, torna-se oportuno reproduzir o art. 1º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, que trata, entre outros assuntos, da emissão de documentos fiscais:

**Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.**

30. Importa, aqui, reproduzir o entendimento exarada no Acórdão 08-41.046 – 3ª Turma da DRJ/FOR, o qual, embora não seja vinculante no âmbito desta Secretaria, descreve de forma clara a relação entre a emissão da nota fiscal e o surgimento da receita:

*Certo é que não é a emissão da nota fiscal de serviços que exterioriza a receita (fosse assim, por exemplo, o Fisco jamais poderia tributar a omissão de receitas justo porque inexistente o documento fiscal correspondente). Para que a receita surja e transborde no mundo tributário, não é necessário que haja emissão de nota fiscal, mas que seus componentes estejam completos*

*e alinhados, vale dizer, os preceitos que a lei listou, sejam aqueles citados no art. 279<sup>1</sup> do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), sejam os que o legislador, mesmo sem a entrega do produto ou término da prestação do serviço, elevou à categoria de “receita” (...)*

31. Portanto, a receita bruta não se baseia na emissão de notas fiscais, mas no seu auferimento nos termos da legislação pertinente, sendo que, para os contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço determinado, de bens e serviços, e para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

31.1 deverá ser computado na receita bruta, em cada período de apuração, a parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração;

31.2 a percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada:

a) com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou

b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção;

31.3 nos contratos a longo prazo firmados com a administração pública, independentemente do prazo de execução/produção do contrato, o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá ser diferido até a data do recebimento do preço. Nessa hipótese, a pessoa jurídica contratada pode excluir da base de cálculo do mês do auferimento da receita o valor da parcela ainda não recebida para adicioná-la à base de cálculo do mês do seu efetivo recebimento.

## CONCLUSÃO

32. Diante do exposto e com base na legislação citada, soluciona-se a presente consulta informando à consulente o seguinte:

32.1 nos contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução superior a um ano, a receita bruta, base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculadas com base na sistemática cumulativa, será aquela definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e apurada de acordo com os critérios de reconhecimento adotados pela legislação do Imposto de Renda;

32.2 a receita bruta não se baseia na emissão de notas fiscais, mas no seu auferimento nos termos da legislação pertinente, sendo que, para os contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço determinado, de bens e serviços,

---

<sup>1</sup> Definição de receita bruta.

firmados com pessoa jurídica de direito privado, e para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

32.2.1 deverá ser computado na receita bruta, em cada período de apuração, a parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração;

32.2.2 a percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada:

a) com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou

b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção;

32.3 nos contratos a longo prazo firmados com a administração pública, independentemente do prazo de execução/produção do contrato, o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá ser diferido até a data do recebimento do preço. Nessa hipótese, a pessoa jurídica contratada pode excluir da base de cálculo do mês do auferimento da receita o valor da parcela ainda não recebida para adicioná-la à base de cálculo do mês do seu efetivo recebimento.

À consideração superior.

*Assinado digitalmente*

KEYNES INES MARINHO ROBERT SUGAYA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

*Assinado digitalmente*

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

*Assinado digitalmente*

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Direi

*Assinado digitalmente*

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit07

De acordo. Encaminha-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

*Assinatura digital*

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

**PROCESSO** Insira qualquer conteúdo que você queira repetir, inclusive outros controles de conteúdo. Você também pode inserir esse controle em torno de linhas de tabela para repetir partes de uma tabela.

SOLUÇÃO DE CONSULTA 63 – COSIT

## **ORDEM DE INTIMAÇÃO**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinatura digital*

**RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação - Substituto