



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	144 – COSIT
DATA	20 de julho de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: BASE DE CÁLCULO. LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. CONCEITO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EMISSÃO DE NOTA FISCAL.

Para fins de determinação do lucro presumido, a receita bruta da atividade de prestação de serviços compreende o preço do serviço prestado, sendo irrelevante a denominação que se lhe dê ou a suas parcelas. Destarte, custos e despesas faturados contra o tomador do serviço devem ser computados como parte do preço de venda e, portanto, integram a receita bruta, a ser acobertada por nota fiscal, não sendo a nota de débito documento idôneo para tal finalidade.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 110, DE 3 DE FEVEREIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação da Lei nº 12.973, de 2014; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25; Decreto nº 9.580, de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), arts. 208 e 591; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 26 e 215.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: BASE DE CÁLCULO. RESULTADO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. CONCEITO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EMISSÃO DE NOTA FISCAL.

Para fins de determinação do resultado presumido, a receita bruta da atividade de prestação de serviços compreende o preço do serviço prestado, sendo irrelevante a denominação que se lhe dê ou a suas parcelas. Destarte, custos e despesas faturados contra o tomador do serviço devem ser computados como parte do preço de venda e, portanto, integram a receita bruta, a ser acobertada por nota fiscal, não sendo a nota de débito documento idôneo para tal finalidade.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 247, DE 23 DE MAIO DE 2017.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação da Lei nº 12.973, de 2014; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 26 e 215, § 1º.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. CONCEITO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. EMISSÃO DE NOTA FISCAL.

Para efeito de determinação da base de cálculo da Cofins no regime de apuração cumulativa, aplicável à consulente, a receita bruta da atividade de prestação de serviços compreende o preço do serviço prestado, sendo irrelevante a denominação que se lhe dê ou a suas parcelas. Destarte, custos e despesas faturados contra o tomador do serviço devem ser computados como parte do preço de venda e, portanto, integram a receita bruta, a ser acobertada por nota fiscal, não sendo a nota de débito documento idôneo para tal finalidade.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação da Lei nº 12.973, de 2014; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 25, II e § 2º, 122 e 123.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. CONCEITO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. EMISSÃO DE NOTA FISCAL.

Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep no regime de apuração cumulativa, aplicável à consulente, a receita bruta da atividade de prestação de serviços compreende o preço do serviço prestado, sendo irrelevante a denominação que se lhe dê ou a suas parcelas. Destarte, custos e despesas faturados contra o tomador do serviço devem ser computados como parte do preço de venda e, portanto, integram a receita bruta, a ser acobertada por nota fiscal, não sendo a nota de débito documento idôneo para tal finalidade.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação da Lei nº 12.973, de 2014; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 25, II e § 2º, 122 e 123.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta interposta pela pessoa jurídica acima identificada, cujo ramo de atividade consiste, alegadamente, no desenvolvimento e licenciamento de programas de computador.

2. Ao princípio, afirma executar serviços para certo órgão público estadual [uma autarquia] relativos ao fornecimento de sistema para registro de contratos. Articula que a dita repartição solicita à consulente que realize o pagamento antecipado de taxas, com posterior reembolso.
3. Salaria que o pagamento de taxa não faz parte da atividade da consultante, mas foi "fator fundamental" para o acordo de contratação da prestação do serviço, pelo que concordou em realizar o pagamento e posteriormente ter o reembolso do valor dado pelo tomador.
4. Colaciona o art. 215 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017 [que dispõe sobre a determinação do lucro presumido]; o art. 26 da Instrução Normativa RFB nº 1.911¹, de 11 de outubro de 2019 [que trata das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins], bem como o art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 [que diz respeito à base de cálculo dessas contribuições no tocante ao seu regime de apuração cumulativa]. Entende que a taxa reembolsada pelo aludido órgão público à consultante não representaria faturamento desta.
5. Neste rumo, formula dois quesitos:
 - i) a consulente deve considerar o valor de reembolso do pagamento antecipado da taxa, em favor da autarquia, como receita para composição da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, do IRPJ e da CSLL?
 - ii) o valor do reembolso deve compor a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, ou, alternativamente, o recibo ou a nota de débito?
6. Por fim, presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, norma que hoje vige na forma dos arts. 7º, 13 e 14 da Instrução Normativa nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.
7. Esse é o relatório, em apertada síntese.

FUNDAMENTOS

8. De início, cumpre sublinhar que o feito em tela preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão por que esta autoridade deve dele conhecer.
9. Nada obstante, frisa-se que a consulta não sobrestá os prazos de recolhimento de tributo retido na fonte, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações apresentadas nos autos, sem prejuízo, outrossim, do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela correspondente resposta, a teor do art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e dos arts. 19, 33 e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.
10. Adentrando no mérito processual, verifica-se que, de acordo com a cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, fornecida pela Divisão de Fiscalização da Superintendência

¹ Atualmente art. 25 da IN RFB nº 2.121, de 2022.

da Receita Federal do Brasil na 4ª Região Fiscal a esta Divisão de Tributação, a consulente é, deveras, tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido, pelo que se sujeita ao regime de apuração cumulativa das aludidas contribuições (fls. 34-35).

11. Nesta esteira, importa assinalar que aspecto inovador trazido pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, foi a uniformização do conceito de receita bruta para fins de determinação do IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, tendo como referencial a definição única contida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, vazado nestes termos:

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

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

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

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei 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)

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - devoluções e vendas canceladas; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - descontos concedidos incondicionalmente; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - tributos sobre ela incidentes; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

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 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(grifou-se)

12. Cumpre destacar que esta Coordenação-Geral já se manifestou acerca da matéria legal em questão, tendo em conta moldura fática assemelhada à dos presentes autos, no que toca ao IRPJ e à CSLL apurados com base no lucro e no resultado presumidos, mediante as Soluções de Consulta Cosit nº 110, de 3 de fevereiro de 2017, e nº 247, de 23 de maio de 2017, respectivamente, atos esses dotados de força vinculante no âmbito desta Secretaria Especial, ao abrigo do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, razão pela qual se impõe a vinculação parcial da presente decisão com aqueles atos, no respeitante àqueles dois tributos. A propósito, a Solução de Consulta Cosit nº 72, de 24 de junho de 2020, que examinou o conceito de receita bruta no âmbito do Simples Nacional, em caso análogo àquele em estudo, também referiu a Solução de Consulta Cosit nº 247, de 2017.

13. Estabelece a Solução de Consulta Cosit nº 110, de 2017²:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
- IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

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

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, I; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, II.

Relatório

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

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

3 Diante desse quadro, a consulente questiona se o reembolso mencionado deve ser computado na base de cálculo do imposto de renda, que é apurado com base no lucro presumido. Argumenta ainda que, no seu entender, tais valores não deveriam compor o lucro presumido por força do disposto no § 3º do art. 521 do RIR/1999, que se refere ao tratamento tributário conferido à recuperação de custos e despesas.

Fundamentos

4 A consulente é pessoa jurídica optante pela tributação do imposto de renda com base no lucro presumido, cuja determinação está disciplinada pelo art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

² Aqui não se necessita transcrever a Solução de Consulta Cosit nº 247, de 2017, dada a sua semelhança com a Solução de Consulta Cosit nº 110, de 2017, acima reproduzida. Não obstante, o inteiro teor desse ato está disponível na rede mundial de computadores.

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 pelo 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)

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

(grifou-se)

5 Como se vê, o lucro presumido é determinado pela soma das parcelas referidas nos incisos do art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996. O inciso I deste dispositivo faz referência ao valor resultante da aplicação dos percentuais estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta, tal qual definida pelo art. 12 do Decreto-Lei (DL) nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; a esse montante deve-se somar as demais receitas auferidas no período de apuração (o inciso II).

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

[...]

7 Significa dizer que os valores relativos (i) ao produto da venda de bens nas operações de conta própria, (ii) ao preço da prestação de serviços em geral, (iii) ao resultado auferido nas operações de conta alheia e (iv) às demais receitas que sejam decorrentes do objeto principal da pessoa jurídica devem compor o lucro presumido mediante a aplicação do correspondente percentual de presunção, a depender da atividade exercida, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

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

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

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

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

12 Por fim, informa-se à consulente que o dispositivo por ela mencionado em sua petição não se amolda ao caso exposto. O § 3º do art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, que possui fundamento no art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, diz respeito a hipóteses de custos ou despesas incorridos em determinado período de apuração e recuperados em período posterior. Por exemplo, créditos reconhecidos como perdas e recebidos em momento subsequente. Uma vez recuperados, é como se o custo ou despesa não tivesse se materializado. Por essa razão, esses valores são tributados, entretanto apenas nos casos em que o contribuinte tenha deduzido os custos/despesas correspondentes em período anterior. Isso ocorre como forma de se anular os efeitos sobre o montante apurado do IRPJ em determinado período de apuração em virtude da dedução de custo ou despesa que, de fato, não se verificou.

Conclusão

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

14. Relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins devidas no regime de apuração cumulativa, ao qual se sujeita a ora petionária, como sua base de cálculo — repita-se — corresponde à receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 — nos termos do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e dos arts. 25, II e § 2º, 122 e 123 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022 —, segue-se que o mesmo entendimento concernente ao IRPJ e à CSLL, acima exposto, aplica-se às referidas contribuições.

CONCLUSÃO

15. Neste diapasão, conclui-se que:

i) Para fins de determinação do lucro e do resultado presumidos, a receita bruta da atividade de prestação de serviços compreende o preço do serviço prestado, sendo irrelevante a denominação que se lhe dê ou a suas parcelas. Desta forma, custos e despesas faturados contra o tomador do serviço devem ser computados como parte do preço de venda e, portanto, integram a receita bruta, tendo em vista as Soluções de Consulta Cosit nº 110, de 3 de fevereiro de 2017, e nº 247, de 23 de maio de 2017; o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977; os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995; os arts. 25 e 29 da Lei nº 9.430, de 1996; os arts. 208 e 591 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), e os arts. 26 e 215 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017;

ii) Analogamente, para efeito de determinação das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa, o qual é aplicável à aqui consulente, a receita bruta da atividade de prestação de serviços compreende o preço do serviço prestado, sendo irrelevante a denominação que se lhe dê ou a suas parcelas. Desta forma, custos e despesas faturados contra o tomador do serviço devem ser computados como parte do preço de venda e, portanto, integram a receita bruta, em vista do disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977; no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e nos arts. 25, II e § 2º, 122 e 123 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022; e

iii) Na espécie dos autos, a operação deve ser acobertada por nota fiscal, não sendo a nota de débito documento idôneo para tal finalidade.

Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir - Substituto

Assinatura digital

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

PROCESSO [Clique aqui para inserir o texto](#)

SOLUÇÃO DE CONSULTA 144 – COSIT

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da IN 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 da Cosit