



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	292 – COSIT
DATA	16 de novembro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. SERVIÇOS PRESTADOS EM REGIME DE CONCESSÃO. ATUAÇÃO EM NOME PRÓPRIO.

A prestação de serviços de armazenagem e movimentação de carga em terminal de carga aeroportuário em regime de concessão não caracteriza operação de conta alheia.

As tarifas auferidas pela realização dos serviços concedidos devem compor a receita bruta da concessionária para fins da base de cálculo do IRPJ.

Dispositivos Legais: 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

RESULTADO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. SERVIÇOS PRESTADOS EM REGIME DE CONCESSÃO. ATUAÇÃO EM NOME PRÓPRIO.

A prestação de serviços de armazenagem e movimentação de carga em terminal de carga aeroportuário em regime de concessão não caracteriza operação de conta alheia.

As tarifas auferidas pela realização dos serviços concedidos devem compor a receita bruta da concessionária para fins da base de cálculo da CSLL.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 29.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

REGIME CUMULATIVO. RECEITA BRUTA. SERVIÇOS PRESTADOS EM REGIME DE CONCESSÃO. ATUAÇÃO EM NOME PRÓPRIO.

A prestação de serviços de armazenagem e movimentação de carga em terminal de carga aeroportuário em regime de concessão não caracteriza operação de conta alheia.

As tarifas auferidas pela realização dos serviços concedidos devem compor a receita bruta da concessionária para fins da base de cálculo da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

REGIME CUMULATIVO. RECEITA BRUTA. SERVIÇOS PRESTADOS EM REGIME DE CONCESSÃO. ATUAÇÃO EM NOME PRÓPRIO.

A prestação de serviços de armazenagem e movimentação de carga em terminal de carga aeroportuário em regime de concessão não caracteriza operação de conta alheia.

As tarifas auferidas pela realização dos serviços concedidos devem compor a receita bruta da concessionária para fins da base de cálculo da base de cálculo da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta na parte que não envolve interpretação da legislação tributária.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52; Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 e 94; Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 27, inciso XII.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada formula consulta sobre interpretação da legislação tributária, no rito da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente à época, versando sobre o alcance do inciso III do art. 12 do Decreto-lei nº 1598, de 26 de dezembro de 1977, que trata do conceito de receita bruta e suas repercussões na definição da base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), na sistemática do Lucro Presumido, assim como da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A consulente se identifica como empresa privada, concessionária de serviços de armazenagem e movimentação de carga no Terminal de Cargas do Aeroporto Internacional (...).

3. Explica que, atuando mediante contrato de concessão, figura como intermediária entre o Poder Público concedente, proprietário da área concedida, e os usuários que se beneficiam dos serviços prestados.

4. Observa que, de acordo com o contrato de concessão é remunerada por percentual do faturamento bruto das operações realizadas no terminal de cargas do aeroporto.

5. Acrescenta que em razão do contrato de concessão e regulação do setor, não tem liberdade para formular o preço do serviço prestado, uma vez que este é determinado pela Portaria ANAC nº 3.642/SRA, de 2020, ou atualização.

6. Argumenta que como acontece nos contratos de concessão em geral, e neste contrato de concessão de uso de área, de modo particular, a pessoa jurídica concessionária, no caso a Consulente, faz jus à sua remuneração ao mesmo tempo em que tem a obrigação de repassar o que é devido à Concedente, nos termos do contrato.

7. Disso resulta, segundo a Consulente, que nem todo o "preço" recebido seria sua receita, isto é, ingresso de recursos de maneira definitiva, já que uma parte preço arrecadado em nome da Concedente é a ela necessariamente transferido.

8. Remete ao art. 12, inciso III, do Decreto-lei nº 1598, de 1977, para observar que no caso de operações de conta alheia, o que deve integrar o faturamento é o resultado obtido na operação, vale dizer, apenas a diferença entre o valor recebido do contratante e o valor repassado para a empresa pública Concedente.

9. Assim, defende que o resultado de operação de conta alheia para fins de composição da receita bruta compreende somente a parcela que a Consulente retém como sua remuneração, uma vez que a parte do preço público que é repassado à Concedente não deve ser considerado receita da Consulente, pois apenas transita em sua conta, não integrando e acrescentando o seu patrimônio.

10. Ao final, formula a Consulente os seguintes questionamentos:

“a. Está correto o entendimento de que o repasse de XX% do faturamento bruto da Consulente à (...) é preço público e sobre o qual a Consulente não tem liberdade para alterar;

b. Existe uma relação de natureza contratual que obriga a Consulente a destinar XX% do faturamento bruto à (...)?

c. Por resultado de operação de conta alheia, pode-se entender que compreende tão somente a remuneração da Consulente (XX% do faturamento bruto)?

d. À luz do conceito de receita bruta dada pelo STF, o valor repassado à (...) (preço público) deve ser excluído da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS?”

FUNDAMENTOS

11. Observe-se preliminarmente que a solução de consulta, atualmente regulamentada pela IN RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021, que sucedeu a IN RFB nº 1.396, de 2013, visa esclarecer dúvida interpretativa sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB.

12. Assim, não faz parte do processo de consulta a aplicação da legislação ao caso concreto, de sorte que não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consultante, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

13. Feitas essas considerações, observa-se que as questões formuladas pela Consultante nos itens “a” e “b” não dizem respeito à interpretação da legislação tributária e aduaneira, razão pela qual, de acordo com o art. 1º da IN RFB nº 2.058, de 2021, fogem ao escopo da presente solução de consulta. Por essa razão, tais questionamentos serão declarados ineficazes, por não cumprirem os requisitos de eficácia exigidos pela legislação.

IN RFB nº 2058, de 2021.

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

XIII - sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira;

14. No que diz respeito aos questionamentos formulados nos itens “c” e “d”, estes comportam interpretação da legislação tributária e serão aqui apreciados. Neles verifica-se que a Consultante busca saber se os valores repassados à Concedente, no âmbito de contrato de concessão, enquadrar-se-iam no conceito de operações de conta alheia, e poderiam, por conseguinte, ser excluídos do faturamento, na apuração da base de cálculo do IRPJ, na sistemática do lucro presumido, e conseqüentemente, da CSLL e da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

15. Passa-se à análise meritória da questão.

16. Conforme disposto no art. 25, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o lucro presumido será determinado pela aplicação de determinadas percentuais de presunção sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Lei 9.430, 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 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) (Vigência)

17. Por sua vez, os itens de composição da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ encontram-se assim descritos no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Decreto-Lei nº 1.598, de 1977

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

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

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

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)(Vigência)

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

18. Como se vê, compõem a receita bruta da pessoa jurídica: (i) as vendas de bens em operações próprias; (ii) o preço da prestação dos serviços; (iii) o resultado auferido nas operações de conta alheia e (iv) as receitas da atividade objeto principal da pessoa jurídica não compreendida nas anteriores.

19. Note que ao reportar-se aos recursos auferidos nas operações de conta alheia, o dispositivo refere-se a “resultado auferido” e não à “receita auferida”. Com isso, fica claro que em se tratando de operação de conta alheia, o que deve compor a base de cálculo não é a receita, mas o resultado.

20. No presente caso, a Consulente adota a premissa de que a remuneração mensal destinada à Concedente, por força do contrato de concessão, correspondente a um percentual da receita bruta da Concessionária, seria uma operação de conta alheia.

21. Ocorre que tal premissa encontra-se equivocada.

22. Com efeito, embora não se encontre na legislação, nem na jurisprudência, uma definição consolidada do conceito de “operação de conta alheia”, é de se extrair do vocábulo “alheia”, expresso no texto, que ele se refere a operações através de terceiros. Ou seja, situações em que a pessoa jurídica não efetua vendas de bens próprios, mas de terceiros mediante consignação, comissão ou ordem.

23. No presente caso, o contrato entre a Consulente e a empresa pública Concedente tem como objeto a “concessão de uso de área para a exploração comercial e operacional da atividade de armazenagem e movimentação de cargas internacionais e/ou nacionais no Aeroporto Internacional de (...)”.

24. Note que, de acordo com contrato, a empresa pública Concedente, titular da exploração da atividade, não concede apenas o uso do espaço físico do terminal de carga, mas também a exploração da atividade comercial e operacional. Isso significa que tais atividades são prestadas diretamente pela Concessionária aos tomadores dos serviços, não havendo por que se falar em atuação através de terceiros.

25. Aliás, essa atuação direta da concessionária pode ser confirmada pela leitura do item 24.7 do contrato, expresso nos seguintes termos:

24. Além dos encargos previstos neste Contrato e nas normas a ele aplicáveis, constituem-se, ainda, obrigações do CONCESSIONÁRIO, cujo descumprimento resultará na aplicação das sanções previstas no item 26 destas Condições Gerais:

(...)

24.7. Contratar seguro de responsabilidade civil em relação às suas atividades, exercidas diretamente ou por seus prepostos, contra eventuais danos pessoais e/ou materiais causados a terceiros, com importância segurada mínima estabelecida tendo por base o enquadramento a ser realizado anualmente pela CONCEDENTE.

26. Como se vê, a Concessionária atua diretamente, por sua conta e risco, e não através da venda de bens da Concedente. Para tanto, é remunerada diretamente pelas tarifas pagas pelos tomadores dos seus serviços. Por óbvio, na definição dessas tarifas, administradas pela Agência Reguladora competente, já estão computados os custos e despesas da atividade e a remuneração da Concessionária.

27. Em realidade, o valor pago mensalmente pela Concessionária à Concedente no âmbito do contrato de concessão tem a natureza de despesa operacional.

28. Por sua vez, em se tratando de lucro presumido, não há que se falar em dedução de despesas operacionais, uma vez que as despesas e custos já são presumidas pela aplicação do percentual de presunção, substituindo, por opção do contribuinte, os custos e despesas efetivamente incorridos.

29. Portanto, na determinação do lucro presumido, para fins de incidência do IRPJ, as tarifas recebidas pela Concessionária pelos serviços prestados diretamente aos proprietários das cargas são considerados receita bruta de sua atividade.

30. No que diz respeito à CSLL, por força do disposto no art. 29, I, da Lei nº 9.430, de 1996, no art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, as mesmas considerações tecidas para o IRPJ são aplicadas a essa contribuição.

31. Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, as bases de cálculo estão definidas nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, compreendendo a já citada receita bruta a que se refere o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Lei nº 9.718, 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.

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)

CONCLUSÃO

32. Do quanto exposto, conclui-se que:

32.1. a prestação de serviços de armazenagem e movimentação de carga em terminal de carga aeroportuário em regime de concessão não caracteriza operação de conta alheia;

32.2. as tarifas auferidas pela realização dos serviços concedidos devem compor a receita bruta da concessionária para fins da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

32.3 São ineficazes os questionamentos a” e “b” por disporem de matéria estranha à legislação tributária.

Assinatura digital

ALEXANDRE SERRA BARRETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras - Cotir.

Assinatura digital

VINÍCIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

De acordo. Ao 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

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 à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit