Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 5ª RF

Solução de Consulta nº 5.011 - SRRF05/Disit

Data 27 de maio de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

IRPJ. FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS.

No caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei nº 9.703, de 1998, considerando-se a existência de previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante, só se encontra caracterizada a ocorrência do fato gerador do IRPJ: a) quando desta solução e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante ou b) quando o levantamento do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial, antes daquela solução.

Todavia, em se tratando de outro regramento legal (seja ele aplicável na esfera tributária, civil ou trabalhista), onde não haja determinação expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante, ocorre a hipótese de incidência do IRPJ para as variações monetárias ativas decorrentes de atualização do depósito antes da solução da lide, apropriadas temporalmente de acordo com o regime de competência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 157, DE 24 DE JUNHO DE 2014.

Dispositivos Legais: Art. 3º, §1º, inciso I da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998; Art. 7º do Decreto-Lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1.979 e Art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

CSLL. FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS.

No caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei nº 9.703, de 1998, considerando-se a existência de previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante, só se encontra caracterizada a ocorrência do fato gerador da CSLL: a) quando desta solução e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante ou b) quando o levantamento do depósito com

acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial, antes daquela solução.

Todavia, em se tratando de outro regramento legal (seja ele aplicável na esfera tributária, civil ou trabalhista), onde não haja determinação expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante, ocorre a hipótese de incidência da CSLL para as variações monetárias ativas decorrentes de atualização do depósito antes da solução da lide, apropriadas temporalmente de acordo com o regime de competência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 157, DE 24 DE JUNHO DE 2014.

Dispositivos Legais: Art. 3º, §1º, inciso I da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998; Art. 7º do Decreto-Lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1.979; Art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 e Art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS. No caso de instituições financeiras, sujeitas ao regime cumulativo, a receita de variações monetárias ativas, contrapartida decorrente de variação monetária dos depósitos de natureza tributária ou não tributária, efetuados judicial ou administrativamente, não se encontra abrangida pela hipótese de incidência da Cofins, por não se constituir em receita típica da atividade empresarial, não havendo que se falar em tributação pela referida contribuição.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 112, DE 11 DE MAIO DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.595, de 1964; Lei nº 9.718, de 1998; Lei nº 11.941, de 2009; Decreto nº 1.355, de 1994.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS. No caso de instituições financeiras, sujeitas ao regime cumulativo, a receita de variações monetárias ativas, contrapartida decorrente de variação monetária dos depósitos de natureza tributária ou não tributária, efetuados judicial ou administrativamente, não se encontra abrangida pela hipótese de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se constituir em receita típica da atividade empresarial, não havendo que se falar em tributação pela referida contribuição.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 112, DE 11 DE MAIO DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.595, de 1964; Lei nº 9.718, de 1998; Lei nº 11.941, de 2009; Decreto nº 1.355, de 1994.

"DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE" (ARTS. 99 E 100 DO DECRETO Nº 7.574, DE 29 DE SETEMBRO DE 2011).

Relatório

A empresa acima identificada dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos sobre a interpretação da legislação tributária.

2. Informa que é sociedade anônima, devidamente constituída nos moldes estabelecidos pela Lei nº 6.404, de 1976, e tem por objeto, dentre outros, a criação, administração e comercialização de seguros de pessoas bem como de planos de benefícios de caráter previdenciário destinados a pessoas físicas.

3. Afirma que se encontra obrigada, nos termos quanto prescreve o art. 14, inc. II da Lei nº 9.718, de 1998, à apuração do lucro real das pessoas jurídicas, que assim o faz por meio do regime trimestral de recolhimentos. Acrescenta que se encontra sujeita à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob o regime cumulativo, nos moldes quanto enunciado pela Lei nº 9.718, de 1998.

4. Relata que figura, ora na condição de autora, ora na condição de ré, em ações judiciais nas esferas cível, trabalhista, tributária, ações estas em que são realizados depósitos judiciais nos moldes quanto lhe facultam dispositivos legais vigentes, tais como: a Lei nº 9.703, de 1998 e a Resolução nº 188, de 2012, do Tribunal Superior do Trabalho, dentre outras.

5. Afirma que finalizada a demanda judicial restam tão somente uma, de duas sortes a estes depósitos: (i) sagrando-se o depositário vencedor, caberá o direito ao levantamento do depósito em seu favor, acrescido dos juros remuneratórios do período ou (ii) vencido o depositário o montante será convertido à parte contrária da demanda judicial.

6. Entende que, enquanto permanecem depositados ainda que sujeitos à atualização monetária por juros remuneratórios, não é possível concluir que este acréscimo encerraria receita financeira passível de incidência de qualquer tributo relacionada à renda. Enquanto depositados estes valores não estariam sendo efetivamente remunerados, mas tão somente quando efetivamente levantados sofreriam a aplicação retroativa dos juros referentes ao período em que permaneceram nesta situação.

7. Cita as legislações que regem os depósitos judiciais nas esferas tributária, trabalhista e cível (Lei nº 9.703, de 1998, art. 1º, parágrafo 3º, inciso I; Resolução TST 188, de 14 de novembro de 2012, arts. 10, 15 e 18; Código Civil Brasileiro, art.629; Súmula 179 - Superior Tribunal de Justiça), a fim de comprovar que tais dispositivos legais expressamente determinam o momento em que se deva considerar ocorrido o fato gerador do IRPJ, no caso específico das variações monetárias ativas aplicáveis a recursos depositados judicialmente.

8. Observa que dos dispositivos legais citados em todas as esferas judiciais identificadas (tributária, cível e trabalhista) o cálculo e a efetiva aplicação da variação

monetária dos depósitos vinculam-se necessariamente ao momento do levantamento destes depósitos, sendo certo se tratar este momento - levantamento do depósito judicial - o aspecto temporal da hipótese de incidência do fato gerador do IRPJ e, por consequência reflexa, da CSLL.

9. Menciona que as variações monetárias calculadas sobre os depósitos judiciais só passam a existir no momento da solução da lide, nas hipóteses de ações tributárias ou quando do efetivo levantamento dos depósitos, por meio da emissão do alvará judicial, nas situações de depósitos realizados nas esferas cível e trabalhista.

10. Quanto ao IRPJ e à CSLL, busca com o amparamento do regramento estabelecido pela Lei nº 9.703, de 1998, Resolução nº 188, de 2012 e art. 629 do Código Civil Brasileiro, que seja exarado a confirmação de que ocorre o fato gerador:

a) Quando da solução da lide e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante para as ações judiciais tributárias;

b) Quando da expedição do competente alvará judicial de levantamento para as ações cíveis e trabalhistas; ou

c) *Alternativamente, em situações excepcionais nas demandas tributárias, quando do levantamento do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial antes daquela solução.*

11. Registra que a própria Receita Federal do Brasil já corrobora deste entendimento através do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003, e da Solução de Consulta Disit/SRRF07 nº 33, de 20 de março de 2013.

12. Neste sentido, cita ainda as Soluções de Consulta nº 125, 138, 139, 156, 174, 175, 182, 183, 184, 187, 189, Disit/SRRF08, Solução de Consulta nº 157 Cosit, Solução de Consulta nº 4022 Disit/SRRF04, Soluções de Consulta nº 6041, 6042, 6043, Disit/SRRF06, dentre outras.

13. Em relação à não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob os rendimentos dos depósitos judiciais realizados, assegura que preliminarmente deva ser analisada a evolução legislativa do tema.

14. Sustenta que entrementes, a Lei Complementar nº 70, de 1991, e a Lei nº 9.715, de 1998, estabeleciam que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins das pessoas jurídicas incidiam sobre o faturamento mensal, ou seja, a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza.

15. Assevera que mencionados dispositivos legais foram posteriormente modificados pela Lei nº 9.718, de 1998, que ampliou o conceito da base de cálculo de incidência das referidas contribuições no regime cumulativo ao estabelecer sua incidência sobre o faturamento, ou seja, sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, restando então irrelevante o tipo de atividade e a classificação contábil adotada para estas receitas.

16. Garante que até a edição da Lei nº 11.941, de 2009, a base de cálculo sobre a qual incidiam as contribuições da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins era a totalidade

das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da atividade exercida ou da classificação contábil adotada. Contudo, após a edição do referido texto de lei, resgatou-se o conceito de faturamento trazido pela Lei Complementar nº 70, de 1991, a qual previa o faturamento mensal como sendo a receita bruta das vendas de mercadorias e de serviços de qualquer natureza.

17. Acrescenta que, posta a reformulação do conceito de faturamento, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional manifestou-se expressamente, quando da edição da Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, registrando que, no caso das instituições financeiras, o conceito de serviço deveria compreender *a totalidade das atividades desenvolvidas em torno do seu objeto social legalmente tipificado, ou seja, compreende tanto as operações bancárias – relacionadas à intermediação financeira – quanto aos serviços bancários/financeiros – relacionados à prestação direta de serviços pelos bancos a seus usuários*.

18. Complementa que em 13 de maio de 2014 foi editada a Lei nº 12.973 que alterou a redação do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, para fins de consignar que o faturamento tributável compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, o qual, por seu turno, estabelece que a receita bruta compreende as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, dentre outros.

19. Afirma, com base no art. 17 da Lei nº 4.595 de 1964, e no item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, que a instituição financeira dedica-se essencialmente à obtenção de receitas financeiras decorrentes da coleta, intermediação e aplicação de recursos financeiros. Tais ganhos integram o faturamento das pessoas jurídicas que exercem essa atividade, uma vez que inerente à consecução do seu objeto social, revestindo-se da condição de serviços de natureza financeira, compreendendo tanto as "operações" quanto os "serviços" bancários e financeiros.

20. Destaca que as atividades listadas no item 5 do Anexo sobre Serviços financeiros do GATS são caracterizadas como serviços típicos das instituições financeiras, e, nessa esteira, as receitas delas decorrentes devem integrar a noção de faturamento ou de receita bruta, nos termos da Lei nº 9.718, de 1998. É dizer que os serviços típicos das instituições financeiras abarcam as receitas advindas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (intermediação financeira).

21. Neste contexto, entende que a receita da variação monetária ativa decorrente da atualização de depósito judicial ou administrativo em processo de natureza tributária ou não tributária, ainda que considerada como receita financeira, não perfaz sua atividade empresarial, não integrando, portanto, o faturamento das instituições financeiras passível de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

22. Cita a Solução de Consulta Cosit nº 112, de 11 de maio de 2015.

23. Solicita a confirmação do seu entendimento no sentido de que as receitas oriundas da atualização de seus depósitos judiciais não compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

24. Em seguida, elabora um questionamento sobre o momento da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins somente para a hipótese de que não seja confirmado

o entendimento da não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob os rendimentos dos depósitos judiciais.

25. Por fim, solicita a manifestação acerca dos seguintes pontos:

a) seja confirmado que o critério temporal de incidência do IRPJ e da CSLL, calculados sobre as receitas financeiras auferidas a partir da variação monetária dos depósitos judiciais em razão da aplicação dos juros remuneratórios, encerra o momento do efetivo levantamento destes depósitos, quando ao término da lide nas hipóteses de ações judiciais tributárias ou quando da emissão do competente alvará de levantamento determinado pela autoridade judicial competente nas ações trabalhistas e cíveis.

b) Seja confirmado que tais receitas, apuradas em decorrência da atualização dos depósitos judiciais, não integram a base de cálculo das Contribuições ao PIS e a Cofins, nos moldes quanto apresentado nesta consulta, em especial em respeito à nota PGFN/CRJ 1.114 de 2012;

c) Subsidiariamente, e apenas na hipótese de não confirmado o entendimento do item (b), seja confirmado que o critério temporal de incidência das Contribuições ao PIS e da Cofins, calculados sobre as receitas financeiras auferidas a partir da variação monetária dos depósitos judiciais em razão da aplicação dos juros remuneratórios, encerra o momento do efetivo levantamento destes depósitos, quando ao término da lide nas hipóteses de ações judiciais tributárias ou quando da emissão do competente alvará de levantamento determinado pela autoridade judicial competente nas ações trabalhistas e cíveis.

Fundamentos

26. Inicialmente, deve ser informado à consulente que a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já se manifestou sobre matéria idêntica à trazida neste processo, por intermédio da Solução de Consulta Cosit nº 157, de 24 de junho de 2014 (ementa publicada no DOU de 01/07/2014, e inteiro teor disponível no sítio da RFB), e da Solução de Consulta Cosit nº 112, de 11 de maio de 2015 (ementa publicada no DOU de 19/05/2015, e inteiro teor disponível no sítio da RFB). Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente Solução de Consulta acha-se vinculada àquelas Soluções de Consultas.

27. Em relação ao IRPJ e a CSLL, transcreve-se abaixo passagens que fundamentaram a SC Cosit nº 157, de 2014:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
> IRPJ. FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS.
> No caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei no 9.703, de 1998, considerando-se a existência de previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante, só se encontra caracterizada a ocorrência do fato gerador do IRPJ: a) quando desta solução e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante ou b) quando o levantamento

do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial, antes daquela solução.
Dispositivos Legais: Art. 3o, §1o, inciso I da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998; Art. 7º do Decreto-Lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1.979 e Art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
CSLL. FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS.
No caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei no 9.703, de 1998, considerando-se a existência de previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante, só se encontra caracterizada a ocorrência do fato gerador da CSLL: a) quando desta solução e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante ou b) quando o levantamento do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial, antes daquela solução.
Dispositivos Legais: Art. 3o, §1o, inciso I da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998; Art. 7º do Decreto-Lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1.979; Art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 e Art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.
(...)
09. A consulente alega que haveria afronta ao disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN) c/c o art. 153, III da Constituição Federal, no caso de tributação pelo IRPJ da variação monetária ativa sobre depósitos judiciais antes do pronunciamento definitivo favorável ao contribuinte, uma vez que não existiria ainda disponibilidade jurídica ou econômica de tal variação.
10. Determina o art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), com fulcro na competência estabelecida pelo art. 153, inciso III, da Constituição Federal:
(...)
11. Além desses dispositivos, são também relevantes ao deslinde da questão o art. 18 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (matriz legal dos arts. 375, caput e 377 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/1999 – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), e, ainda, o entendimento exarado no item 2 do Parecer Normativo CST nº 18, de 27 de agosto de 1984, *in verbis*:
(...)
12. Para fins de aplicação desses dispositivos, por variações monetárias, deve-se compreender as: *variações decorrentes da atualização de direitos de crédito ou de obrigações do contribuinte em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual (*consoante estabelece o item 3 do Parecer Normativo CST nº 86, de 25 de setembro de 1978, e o *caput* do art. 18 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977).
13. Partindo-se de tal definição, é cediço a necessidade de apropriação de tais variações monetárias no lucro da pessoa jurídica pelo regime de competência, seja pelo teor do disposto no item 2 do Parecer CST nº 18, de 1984, seja pela combinação do disposto no *caput* e § 1º do art. 6º e no *caput* do art. 7º do mesmo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, com o artigo 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, *expressis verbis*:
(...)
14. Assim, por expressa previsão legal, tem-se a obrigatoriedade de adoção do regime de competência para o reconhecimento no lucro tributável das pessoas jurídicas das contrapartidas de variações monetárias ativas.
15. Esses mesmos dispositivos respaldam a permanência dos valores depositados como elementos patrimoniais do depositante. Dessa forma, tanto para fins contábeis como para fins tributários, deve-se reconhecer qualquer montante

depositado como bem suscetível de avaliação econômica e que não foi, de forma alguma, desincorporado do patrimônio do contribuinte.

16. Em verdade, o que se tem quando da realização do depósito é o que se denomina de fato patrimonial permutativo (não há qualquer modificação negativa ou desincorporação de patrimônio). Com efeito, o recurso em caixa será substituído pelo direito creditório relativo ao montante depositado que, no fim da lide, será: a) utilizado para fins de quitação da obrigação devida em caso de insucesso, ou, alternativamente, b) restituído ao depositante, sob a forma de disponibilidade, com o principal originalmente depositado sendo acrescido de atualização monetária, na forma legalmente prevista.

17. Quanto a esta última atualização monetária (variação monetária ativa), o que se tem é que, em observância ao regime de competência, visto permanecer o depósito como incorporado ao patrimônio do consulente (direito creditório contabilmente registrado), defluiriam, com o passar do tempo e antes da solução da lide, acréscimos legalmente previstos, acréscimos estes também titularizados pelo depositante (Consulente) e, portanto, prontamente incorporados ao patrimônio deste, através da apuração de resultado do período de apuração. Nesta hipótese delineada, quando da solução da lide, duas das situações poderiam ocorrer:

a) Supondo a possibilidade de incidir variação passiva sobre a obrigação em discussão e, em caso de decisão desfavorável ao depositante, a saída de tais recursos da sua esfera patrimonial evidencia que, em verdade, variações monetárias ativas são acréscimos patrimoniais identificáveis como renda, visto que, de outra forma, haveria o sacrifício de outro elemento patrimonial. Tal acréscimo, em plena obediência ao regime de competência estabelecido pela legislação comercial e aplicável para fins fiscais, já teria ocorrido desde o depósito, até o momento de decisão da lide.

b) A ocorrência de permuta (outro fato permutativo) no patrimônio do depositante, com o direito creditório referente aos valores depositados (atualizados) sendo permutado por dinheiro, no caso de decisão favorável ao depositante seguida de levantamento do montante depositado, aqui contemplando sua atualização.

18. Esclarecido o que se entende como correto no que tange à aplicação do regime de competência à situação fática com fulcro na legislação tributária e comercial em vigor, restaria, ainda, enfrentar a argumentação do contribuinte de que tal apropriação por competência, cuja necessidade é, repita-se, legalmente prevista, poderia violar, no caso sob análise, o disposto no art. 43 do CTN anteriormente reproduzido, ou seja, violaria a necessidade de disponibilidade econômica ou jurídica para fins de caracterização de ocorrência da hipótese de incidência do IRPJ.

19. A propósito desta questão, alinha-se aqui com o entendimento apresentado por Zuudi Sakakihara, e amplamente esposado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, conforme demonstram os Acórdãos prolatados no âmbito dos REsp 408.770/SC, REsp 983.184/RS e REsp 1.222.719/RS, *in verbis*:

(...)

20. Ainda no âmbito do REsp 408.770/SC, no voto vencedor, a relatora, Min. Eliana Calmon discorre de forma bastante didática acerca do equívoco da fundamentação da recorrida naqueles autos, em relação aos conceitos de disponibilidade econômica e financeira de renda:

(...)

21. O mesmo STJ, sedimentando a linha interpretativa aqui adotada, também já se posicionou pelo entendimento de manutenção dos depósitos na esfera patrimonial do contribuinte e pela inocorrência de qualquer violação ao art. 43 do CTN pela

tributação dos rendimentos produzidos por eles, ainda que na pendência de solução da lide, na forma do aresto abaixo:
(...)
22. Adotando-se o entendimento supra, o que se teria caracterizado, a princípio, seria a manutenção da disponibilidade jurídica dos valores depositados pelo contribuinte, visto que destes depósitos nunca deixou de ser titular, e, com a sua permanência em sua esfera patrimonial, estaria também caracterizada sua disponibilidade econômica.
23. A mesma disponibilidade jurídica e econômica, na forma do aresto acima, seria adquirida, com o passar do tempo e antes da decisão final da lide, para os posteriores acréscimos patrimoniais a título de atualização monetária dos depósitos (variações monetárias ativas). Note-se aqui, a propósito, ter o contribuinte, ainda que pendente a decisão da lide, já teria satisfeito todas as condições para dispor de tais acréscimos no futuro quando da solução do litígio, seja para quitação da obrigação em discussão, seja para que lhe sejam devolvidos em caso de êxito na lide, inexistindo hipótese em que tais rendimentos lhe possam ser, de alguma forma, "expurgados". Daí, inclusive, o reconhecimento contábil, ao longo do tempo, da receita decorrente da variação monetária ativa oriunda dos depósitos em rubricas de resultado do período.
24. Resulta, de todo este desenvolvimento, o necessário corolário de que, considerando exclusivamente o teor do art. 43 do CTN, enquanto perdurasse a lide, os acréscimos patrimoniais oriundos do referido depósito encontrar-se-iam abrangidos na hipótese de incidência prevista no art. 43 do CTN, dada sua disponibilidade, tanto jurídica como econômica, considerada ainda a apropriação da receita de atualização durante a lide, em obediência ao regime de competência. Só não restaria caracterizada, na hipótese, a disponibilidade financeira, irrelevante para fins de caracterização da hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL.
25. O raciocínio desenvolvido acima constitui regra geral em relação aos depósitos judiciais. Todavia, é preciso reconhecer que sua aplicação deve ser excepcionada na hipótese do regramento aplicável aos depósitos relativos a tributos administrados pela RFB, introduzido pela Lei nº 9.703, de 1998, através de seu art. 1º, § 3º, inciso I.
26. Esta norma, além de possibilitar a pronta transferência dos recursos depositados à Conta Única do Tesouro, trouxe comando que expressamente determina o momento em que deva se considerar ocorrido o fato gerador do IRPJ no caso específico de variações monetárias ativas aplicáveis a recursos de natureza tributária na esfera federal, quando depositados judicial ou administrativamente (mais especificamente, juros SELIC).
27. A partir do referido diploma (depósitos efetuados após 01 de dezembro de 1998), e somente para depósitos judiciais e extrajudiciais de natureza tributária e relativos a tributos sob administração desta RFB, a existência de acréscimo legal (juros), bem como a ocorrência do fato gerador do IRPJ, estaria necessariamente vinculada ao sucesso na lide por parte do contribuinte:
(...)
28. Ou seja, o legislador, a partir da Lei nº 9.703, de 1998, ao condicionar o acréscimo patrimonial (variação monetária ativa) ao sucesso na lide, terminou por fixar exceção para o aspecto temporal da hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL. Com efeito, para o caso de depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos administrados por esta RFB, as variações só passam a existir e, assim, estar jurídica e economicamente disponíveis ao contribuinte, no momento de solução da lide e se ela lhe for favorável.
29. Assim, o que se tem é que, a partir do advento do Diploma acima, ainda que os depósitos regrados pela Lei nº 9.703, de 1998, permaneçam na esfera patrimonial do contribuinte (direito), não há que se falar, para fins tributários, em

> variação monetária ativa tributariamente incorporável ao seu patrimônio até o êxito na lide ou até o momento de levantamento do depósito anterior à sua solução.
> 30. Desta forma, quanto ao IRPJ e à CSLL, conclui-se que, no caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei nº 9.703, de 1998, só ocorre o fato gerador: a) quando da solução da lide e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante ou b) alternativamente, em situações excepcionais, quando o levantamento do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial antes daquela solução. Aplicável, ainda, tal fundamentação a qualquer outra esfera onde o acréscimo patrimonial das variações monetárias esteja legalmente condicionado na mesma forma prevista na Lei nº 9.703, de 1998 (acréscimo legalmente estabelecido só quando do sucesso na lide pelo depositante).
> 31. Todavia, em se tratando de outro regramento legal (seja ele aplicável na esfera tributária, civil ou trabalhista), onde não haja determinação expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante, mantém-se a conclusão de ocorrência da hipótese de incidência do IRPJ para as variações monetárias ativas decorrentes de atualização do depósito antes da solução da lide, apropriadas temporalmente de acordo com o regime de competência.
> (...)

28. Em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, transcreve-se abaixo passagens que fundamentaram a SC Cosit nº 112, de 2015:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
> FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS. No caso de instituições financeiras, sujeitas ao regime cumulativo, a receita de variações monetárias ativas, contrapartida decorrente de variação monetária dos depósitos de natureza tributária ou não tributária, efetuados judicial ou administrativamente, não se encontra abrangida pela hipótese de incidência da Cofins, por não se constituir em receita típica da atividade empresarial, não havendo que se falar em tributação pela referida contribuição.
> Dispositivos Legais: Lei nº 4.595, de 1964; Lei nº 9.718, de 1998; Lei nº 11.941, de 2009; Decreto nº 1.355, de 1994.
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
> FATO GERADOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DEPÓSITOS. No caso de instituições financeiras, sujeitas ao regime cumulativo, a receita de variações monetárias ativas, contrapartida decorrente de variação monetária dos depósitos de natureza tributária ou não tributária, efetuados judicial ou administrativamente, não se encontra abrangida pela hipótese de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se constituir em receita típica da atividade empresarial, não havendo que se falar em tributação pela referida contribuição.
> Dispositivos Legais: Lei nº 4.595, de 1964; Lei nº 9.718, de 1998; Lei nº 11.941, de 2009; Decreto nº 1.355, de 1994.
> (...)
> 6. Para melhor entendimento, importa seja analisada a evolução legislativa que versa sobre a matéria objeto da presente consulta. A Lei Complementar nº 70, de 1991, e a Lei nº 9.715, de 1998, estabeleciam que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins das pessoas jurídicas incidem sobre o faturamento mensal, ou seja, a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços de qualquer natureza.
> 7. Posteriormente, foi editada a Lei nº 9.718, de 1998, que ampliou o conceito de base de cálculo de incidência das referidas contribuições no regime cumulativo de

apuração, ao estabelecer sua incidência sobre o faturamento, compreendido como sendo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica**,** sendo irrelevante o tipo de atividade por elas exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, conforme dispositivos a seguir colacionados:
(...)
8. Regulamentando a matéria, o Decreto nº 4.524, de 2002, dispôs que:
(...)
9. Entretanto, o STF, ao apreciar diversos Recursos Extraordinários pertinentes à ampliação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (REs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084), declarou a inconstitucionalidade do referido § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, por entender que o faturamento a que se referia o art. 195, I, da Constituição Federal, em sua redação anterior à EC nº 20, de 1998, não legitimava a incidência das citadas contribuições calculadas sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas contribuintes, exteriorizando ainda o entendimento de que a promulgação da referida Emenda, publicada em 16 de dezembro de 1998, não teve o condão de validar a legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional.
10. Apesar de as decisões proferidas pelo STF terem eficácia *inter partes* (não beneficiam terceiros) e a despeito de o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, ter permanecido em vigor até a data de sua revogação, determinada pelo inciso XII do art. 79 da Lei nº 11.941, de 2009, uma vez que o Senado Federal não suspendeu a execução do dispositivo declarado inconstitucional, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal, de 1988, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao entendimento consignado na NOTA/PGFN/CRJ/Nº 1.114, de 2012, em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014:
(...)

11. Uma vez publicada a Nota Explicativa da PGFN, a RFB encontra-se vinculada ao entendimento desfavorável proferido sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC, aplicando-se os efeitos previstos na Lei nº 10.522, de 2002. Dessa forma, em resposta à segunda indagação da consulente, cabe registrar que a RFB se encontra vinculada ao entendimento proferido no Recurso Extraordinário nº 585.235, objeto da Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, devendo reproduzi-lo em suas decisões.
12. Importa destacar também que, posteriormente à formulação da presente consulta, a Lei nº 12.973, de 2014, alterou a redação do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, consignando que o faturamento tributável compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que, por sua vez, estabelece que a receita bruta compreende as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, dentre outros:
(...)

13. Feitas essas considerações, analisa-se a indagação principal da consulente, qual seja, se as receitas oriundas de atualizações de depósitos judiciais compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos da legislação em vigor.
14. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins calculadas consoante o regime cumulativo de apuração incidem sobre o faturamento (receita bruta), assim compreendido como sendo aquele obtido da atividade mercantil desenvolvida nos termos do objeto social da pessoa jurídica. É dizer, não é qualquer receita que que pode ser considerada faturamento para fins de incidência das referidas contribuições, mas apenas aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa, como é o caso das operações bancárias das instituições financeiras.

15. Nessa esteira, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é a receita bruta, nos termos da redação atual da Lei nº 9.718, de 1998, sendo essencial, *in casu*, perscrutar se a receita da variação monetária ativa decorrente da atualização de depósito judicial integra, ou não, o faturamento da consulente.
16. Para tanto, importa seja observado o art. 17 da Lei nº 4.595, de 1964, que conceitua instituição financeira:
(...).
17. Portanto, a instituição financeira dedica-se, essencialmente, à obtenção de receitas financeiras decorrentes da coleta, intermediação e aplicação de recursos financeiros. Tais ganhos integram o faturamento das pessoas jurídicas que exercem essa atividade, uma vez que inerente à consecução do seu objeto social, revestindo-se da condição de serviços de natureza financeira, compreendendo tanto as 'operações' quanto os 'serviços' bancários e financeiros, como caracterizado no item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), firmado na Rodada Uruguai do GATT (1994) e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994.
18. O Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS) pode ser subdivido em dois grandes blocos. O primeiro é o próprio texto do acordo contendo as regras e as obrigações aplicáveis a todos os Membros da OMC. O segundo é composto pelos anexos que tratam de problemas específicos de alguns setores. São eles: o anexo referente ao movimento de pessoas físicas fornecedoras de serviço, o anexo sobre os serviços de transportes aéreos e os de transportes marítimos, o anexo sobre serviços financeiros, e, finalmente, os anexos concernentes a telecomunicações.
19. O Anexo sobre Serviços Financeiros do GATS, em seu item 5, assim dispõe acerca do tema:
(...)
20. Destaca-se que as atividades anteriormente listadas são caracterizadas como serviços típicos das instituições financeiras, e, nessa esteira, as receitas delas decorrentes devem integrar a noção de faturamento ou de receita bruta, nos termos da Lei nº 9.718, de 1998. É dizer que os serviços típicos das instituições financeiras abarcam as receitas advindas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (intermediação financeira).
21. Por todo o exposto, a receita da variação monetária ativa decorrente da atualização de depósito judicial ou administrativo em processo de natureza tributária ou não tributária, ainda que considerada como receita financeira, não compõe a receita típica da atividade empresarial da Consulente, não integrando, portanto, o faturamento das instituições financeiras passível de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.
(...)

Conclusão

29. Diante do exposto, aplicando-se o entendimento exarado na Solução de Consulta Cosit nº 157, de 24 de junho de 2014, e na Solução de Consulta Cosit nº 112, de 11 de maio de 2015, conclui-se que:

29.1. No caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei nº 9.703/1998, considerando-se a existência de previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante, só se encontra caracterizada

a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL: (a) quando dessa solução e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante ou (b) alternativamente, em situações excepcionais, quando o levantamento do depósito com acréscimos der-se por autorização administrativa ou judicial, antes da referida solução.

29.2. Todavia, em se tratando de outro regramento legal (seja ele aplicável na esfera tributária, civil ou trabalhista), onde não haja determinação expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante, ocorre a hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL para as variações monetárias ativas decorrentes de atualização do depósito antes da solução da lide, apropriadas temporalmente de acordo com o regime de competência.

29.3. No caso de instituições financeiras, sujeitas ao regime cumulativo, a receita de variações monetárias ativas, contrapartida decorrente de variação monetária dos depósitos de natureza tributária ou não tributária, efetuados judicial ou administrativamente, não se encontra abrangida pela hipótese de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por não se constituir em receita típica da atividade empresarial, não havendo que se falar em tributação pela referida contribuição.

À Chefia da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 5ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente
ÂNGELA MACHADO GÓES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 157, de 24 de junho de 2014, e à Solução de Consulta Cosit nº 112, de 11 de maio de 2015, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit 05