



# Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil  
da 10ª RF

SRRF10/Disit

Fls. 12

---

## Solução de Consulta nº 82 - SRRF10/Disit

**Data** 4 de agosto de 2010

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À 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).**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

#### **REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.**

Em razão da revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da Cofins apurada no regime cumulativo, a partir de 28 de maio de 2009, é o faturamento mensal, considerado como a receita bruta da venda de bens e serviços, que se constitui da soma das receitas advindas da execução dos objetivos sociais da pessoa jurídica.

**Dispositivos Legais:** Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 2º, *caput*; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, *caput*; Lei nº 11.941, de 2009, arts. 79, XII, e 80.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

#### **REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.**

Em razão da revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime cumulativo, a partir de 28 de maio de 2009, é o faturamento mensal, considerado como a receita bruta da venda de bens e serviços, que se constitui da soma das receitas advindas da execução dos objetivos sociais da pessoa jurídica.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.715, de 1998, arts. 2º, I, e 3º, *caput*; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, *caput*; Lei nº 11.941, de 2009, arts. 79, XII, e 80.

## Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica “com ramo de atividade de [...]” vem, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, formular consulta sobre interpretação da legislação tributária, escrita nestes exatos termos:

*A legislação em consulta refere-se ao § 1º do Art. 3º da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998 e o art. 79, XII da Lei 11.941 de 27 de maio de 2009.*

*A empresa acima mencionada é tributada pelo regime de lucro presumido e tem como faturamento as receitas de exportação, atacado e varejo de [...], onde além destas receitas a empresa obtém receitas financeiras (juros ativos, receitas de aplicações financeiras, variações cambiais ativas, etc).*

*Conforme § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Portanto a base de cálculo do PIS e da COFINS era a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, não importando a atividade por ela exercida.*

*A dúvida é que, a partir de 28 de maio de 2009, por força do artigo 79º da Lei nº 11.941/2009, que revogou o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, que as receitas tributáveis serão as decorrentes do faturamento e não mais de todas as receitas auferidas, portanto as receitas financeiras (juros ativos, receitas de aplicações financeiras, variações cambiais ativas) estão ou não sujeitas à incidência do PIS e da COFINS.*

## Fundamentos

2. A Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, estabelece que a Contribuição para o PIS/Pasep, de que tratam o art. 239 da Constituição Federal e a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, tem por base de cálculo o faturamento mensal, considerado como a receita bruta das vendas de bens e serviços (grifou-se):

### **Lei nº 9.715, de 1998.**

*Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:*

*I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;*

*(...)*

*Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.*

*(...)*

3. A Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que instituiu a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com amparo no art. 195, inciso I, da Constituição Federal, igualmente estipula o faturamento como base de cálculo da contribuição devida pelas pessoas jurídicas, definido como a receita bruta das vendas de bens e serviços (grifou-se):

**Lei Complementar nº 70, de 1991.**

*Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.*

*Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.*

(...)

4. Cabem parênteses para recordar que essa definição de receita bruta (faturamento) já era de há muito adotada pela legislação do imposto de renda, atualmente consolidada nos arts. 224, 279, 519 e 531 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999); definição também empregada, atualmente, na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (art. 3º, § 1º), que criou o Simples Nacional.

4.1. A propósito, observe-se que o parágrafo único do art. 10 da Lei Complementar nº 70, de 1991, dispõe que se aplicam à Cofins, “subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda”, e que o *caput* do art. 3º da Lei nº 9.715, de 1998, que trata da Contribuição para o PIS/Pasep, refere-se à “receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda”.

4.2. Neste contexto, é pertinente comentar que uma leitura conjunta dos arts. 224, 277, 278, 279, 280, 518 e 519 do RIR/1999 é suficiente para concluir que se inserem na receita bruta da empresa todas as receitas que fazem parte da atividade ou atividades primordiais da sociedade, que consistem no seu objetivo social.

5. A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, veio ampliar a base de cálculo das referidas contribuições, ainda no denominado regime **cumulativo**, ao estabelecer que o faturamento (receita bruta) deveria ser entendido como “a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas” (sublinhou-se):

**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 artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

(...)

6. No entanto, essa majoração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ordenada pelo § 1º da art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, vinha sendo considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), o que motivou a revogação desse dispositivo, efetivada pelo art. 79, inciso XII, da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, com efeitos a partir da data de publicação dessa Lei (28 de maio de 2009).

7. De outra parte, a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei nº 10.833, de 29 de novembro de 2003, ao instituírem, respectivamente, o regime **não-cumulativo** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, do mesmo modo, impuseram o faturamento como base de cálculo dessas contribuições, entendido como “o **total das receitas auferidas pela pessoa jurídica**, independentemente de sua denominação ou classificação contábil” (destacou-se), tal como fizera o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998:

#### **Lei nº 10.637, de 2002**

##### *CAPÍTULO I*

##### *DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DO PIS E DO PASEP*

*Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*

*§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*

(...)

#### **Lei nº 10.833, de 2003**

##### *CAPÍTULO I*

##### *DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DA COFINS*

*Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*

*§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*

(...)

8. Importa destacar que essas Leis foram editadas já na vigência da nova redação do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, dada pela Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 15 de dezembro de 1998, cuja alínea “b” acresceu a possibilidade de incidência das contribuições sociais para o financiamento da seguridade social, entre as outras hipóteses, sobre a **receita**, além do faturamento (“a receita ou o faturamento”).

8.1. Assim, não se cogita questionar a base de cálculo (“o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”) da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime **não-cumulativo** de apuração dessas contribuições (em regra, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real).

9. Todavia, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado, por força do art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, permanecem sujeitas à apuração nos moldes da legislação anterior a essas Leis, ou seja, continuam submetidas ao regime **cumulativo**.

9.1. Nesse caso, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será o faturamento, definido como sendo a receita bruta da **venda de bens e serviços** (art. 2º e art. 3º, *caput*, da Lei nº 9.718, de 1998; art. 2º, *caput*, da Lei Complementar nº 70, de 1991; art. 2º, inciso I, e art. 3º, *caput*, da Lei nº 9.715, de 1998).

10. É relevante comentar que, para efeito de determinação da receita bruta, a legislação tributária adota o **conceito econômico de serviço**, mais amplo – em detrimento do usado no direito civil, mais restrito, segundo o qual prestação de serviços é o fornecimento, mediante remuneração, de trabalho a terceiros (em que há uma obrigação de fazer).

10.1. Esta precisa explanação de Aliomar Baleeiro, dispensará maiores comentários acerca desse conceito (o original não está grifado): “**As pessoas prestam serviços** por sua atividade ou **pelas coisas que põem à disposição de outros**” (Direito Tributário Brasileiro. 3ª edição revista. Rio de Janeiro: Companhia Editora Forense, 1971 - página 260; Direito Tributário Brasileiro, Companhia Editora Forense, 11ª edição, revista e complementada por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, 1999, p. 497).

10.2. Da mesma forma procede o legislador na Lei nº 6.404, de 15 dezembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações), ao estipular que a demonstração do resultado do exercício discriminará a receita bruta das vendas e **serviços**, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos (art. 187, inciso I).

10.3. Não é diferente a jurisprudência no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), cabendo destacar o acórdão nº 02-01.449 (sessão de 09.09.2003), da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa explicita que “as empresas que se dedicam à locação de imóveis, estão obrigadas ao pagamento da Cofins, uma vez que, **por alugarem imóveis, prestam um serviço**” (destacou-se).

10.4. No âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ) igualmente está consolidado o entendimento de que o faturamento mensal/receita bruta, sob a legislação que regula o regime cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é o **conjunto de receitas decorrentes da execução dos objetivos sociais da pessoa jurídica**. Citam-se, a título de exemplo, o Recurso Especial (REsp) nº 1.141.065-SC e o REsp nº 959.521-SP.

10.4.1. Merece destaque a recente Súmula nº 423, do STJ, que pacificou a posição da Corte sobre a incidência da Cofins sobre as receitas oriundas de operações de **locação de bens** móveis. Conforme noticiou o STJ, em 23.03.2010 ([www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br)), a súmula foi aprovada por unanimidade, tendo como referência a decisão no julgamento de um recurso especial submetido ao rito dos recursos repetitivos em que um caso é selecionado como paradigmático para análise dos outros que tratam da mesma temática.

10.4.2. O relator da matéria, ministro Luiz Fux, lembrou que o entendimento consolidado nas Turmas de Direito Público do STJ “é no sentido de que a Cofins incide sobre as receitas provenientes das operações de locações de bens móveis, uma vez que integram o faturamento, entendido como o conjunto de receitas decorrentes da execução da atividade empresarial”.

10.5. Em suma, todas as receitas que decorram dos objetivos sociais da empresa compõem a receita bruta. O objetivo social, convém esclarecer, vem expresso no seu contrato ou estatuto social ou, então, é verificado no cotidiano da empresa, quando esta se afasta dos objetivos expressos no ato constitutivo ou os amplia.

11. Dessa maneira, pode-se responder à consultante que as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não integram a base de cálculo dessas contribuições, exceto, é claro, quando decorram dos seus objetivos sociais (caso das instituições financeiras e afins).

11.1. É mister ressaltar que, nas vendas a prazo, o custo do financiamento, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na nota fiscal, integra a receita bruta da venda de bens e serviços, não constituindo receita financeira, consoante esclarecem o Parecer Normativo CST nº 21, de 20 de abril de 1979, e o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 7, de 5 de abril de 1993.

## **Conclusão**

12. Ante o exposto, conclui-se que, em razão da revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas no regime cumulativo, a partir de 28 de maio de 2009, é o faturamento mensal, considerado como a receita bruta da venda de bens e serviços, que se constitui da soma das receitas advindas da execução dos objetivos sociais da pessoa jurídica.

## **Ordem de Intimação**

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, no prazo máximo de noventa dias, contado da data da solução, em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo [...] para ciência desta Solução de Consulta à interessada, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração.

Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007. O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo à interessada comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA

PORTARIA SRRF10 Nº 299, DE 09.04.2009

DOU DE 14.04.2009