



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

---

## Solução de Consulta nº 387 - Cosit

**Data** 31 de agosto de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE APURAÇÃO.

As receitas financeiras não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida.

Assim, sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833/2003, arts. 10 e 15, V.

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

RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE APURAÇÃO.

As receitas financeiras não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa da Cofins e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida.

Sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Cofins as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833/2003, arts. 10 e 15, V.

## **Relatório**

A interessada, acima identificada, vem formular consulta a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), atualmente disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº

1.396, de 16 de setembro de 2013 (norma de regência do presente processo, conforme explicita o seu art. 34), sobre a interpretação da legislação tributária federal, no que tange ao regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por ela.

2. A consultante informa que, como é tributada pelo regime do Lucro Real, em princípio deveria apurar a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa. Entretanto, como a totalidade de suas receitas operacionais mensais decorre da *execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil* apura essas contribuições de forma cumulativa, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, XX, e 15, V.

3. Após acrescentar que possui *aplicações financeiras que denotam o auferimento de receitas financeiras junto a instituições financeiras*, a interessada indaga:

*a) se a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre tais receitas devem ser apuradas de forma cumulativa, a exemplo do que ocorre com suas demais receitas; ou*

*b) se deve ser considerado a proporcionalidade de receitas sujeita a incidência cumulativa e não cumulativa para fins de determinar a base de cálculo de receitas financeiras para fins de incidência do que dispõe o Decreto 8.426/2015.*

## Fundamentos

8. Preliminarmente, é importante ressaltar o fato de que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida, **parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual**. Nessa seara, a solução de consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

9. A Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, instituiu o regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, que passou a ser a **regra geral** para os contribuintes dessa contribuição. Entretanto, no art. 8º da referida Medida Provisória (que corresponde ao art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002), foram criadas duas formas de exceção à regra geral, a serem discutidas mais adiante.

10. Posteriormente, Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituiu o regime de apuração não cumulativa da Cofins, que também passou a ser a **regra geral** para os sujeitos passivos dessa contribuição. Analogamente à Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, criaram-se também para a Cofins não cumulativa duas formas de exceção a essa regra geral.

11. Atualmente as exceções aos regimes de apuração não cumulativa tanto da Contribuição para o PIS/Pasep como da Cofins estão previstas nos incisos do art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e nos incisos do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente. Embora o

art. 10 da Lei n.º 10.833, de 2003, liste mais hipóteses de exclusão que o art. 8.º da Lei n.º 10.637, de 2002, o inciso V do art. 15 da Lei n.º 10.833, de 2003, estende a aplicação dessas hipóteses adicionais para a Contribuição para o PIS/Pasep.

12. A primeira forma de exceção à apuração não cumulativa exclui desse regime determinadas pessoas jurídicas. Assim, em função do objeto social ou de aspectos específicos (por exemplo, imunidade a impostos ou tributação pelo Imposto de Renda com base no lucro presumido), certas pessoas jurídicas permanecem sujeitas às normas da legislação anterior à instituição da não cumulatividade.

13. A segunda forma de exceção à apuração não cumulativa não se relaciona com nenhuma propriedade das pessoas jurídicas, mas decorre de uma característica do fato gerador das contribuições em questão. Assim, receitas específicas foram excluídas do regime de apuração não cumulativa, devendo, portanto, submeter-se ao regime de apuração pré-existente à instituição da não cumulatividade.

14. Dessa forma, o sujeito passivo que não se enquadra na primeira exceção, está sujeito ao regime de apuração não cumulativa. A pessoa jurídica não se submete ao regime de apuração cumulativa por auferir alguma das denominadas receitas cumulativas (excluídas do regime de apuração não cumulativa), ainda que essa seja a única receita por ela percebida.

15. Tome-se, por exemplo, uma pessoa jurídica que apura o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo lucro real e que preste exclusivamente serviços de educação infantil, ensino fundamental e médio (Lei n.º 10.833, de 2003, art. 10, XIV). Essa pessoa jurídica está submetida ao regime de apuração não cumulativa, embora o único tipo de receita que perceba seja excluído desse regime, e esteja, portanto, sujeita à cumulatividade. De fato, essa pessoa jurídica não se vale da sistemática de utilização de créditos (Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3.º, § 7.º) e recolhe as contribuições em questão na forma de apuração cumulativa, de modo que tudo ocorre como se ela fosse uma “pessoa jurídica cumulativa”. Entretanto, do ponto de vista jurídico, ela está submetida à não cumulatividade.

16. Pois bem. Como as receitas financeiras não figuram entre as receitas excluídas da não cumulatividade, sua apuração segue o regime de apuração ao qual a pessoa jurídica está sujeita. Desse modo, se a pessoa jurídica sujeita-se à não cumulatividade, aplica-se o regramento desse regime às suas receitas. De forma análoga procede-se quando a pessoa jurídica estiver sujeita à cumulatividade. Não cabe discriminar entre *receitas financeiras cumulativas* e *receitas financeiras não cumulativas*, mas, sim, entre *receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração cumulativa* e *receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não cumulativa*.

17. No caso da consulente, tem-se uma pessoa jurídica que não se enquadra em nenhuma das hipóteses de exclusão dos regimes de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ainda que suas principais receitas sujeitem-se à apuração cumulativa dessas contribuições (nos termos da Lei n.º 10.833/2003, art. 10, XX, c/c art. 15, V). Sendo assim, as receitas decorrentes de suas aplicações financeiras sujeitam-se à apuração não cumulativa dessas contribuições e são regidas pelo Decreto n.º 8.426, de 2015.

18. Finalizando, é conhecido o princípio hermenêutico de que *onde o legislador não distingue, o intérprete não pode fazê-lo*. Por essa razão, a pessoa jurídica não pode ratear suas receitas financeiras entre os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa, mediante rateio

análogo àquele previsto no caso de apropriação de créditos (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 8º). Como esse *rateio de receitas* não encontra sustentação lógica no modelo em que foi concebida a tributação de parte das receitas da pessoa jurídica pelo regime de apuração cumulativa e parte pelo regime de apuração não cumulativa, ele não está previsto na lei e sua aplicação careceria de base legal.

## Conclusão

19. Com base no exposto, conclui-se que, como a consultante não se enquadra em nenhuma das hipóteses de exclusão dos regimes de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as receitas decorrentes de suas aplicações financeiras sujeitam-se à apuração não cumulativa dessas contribuições.

*Assinado digitalmente*  
ADEMAR DE CASTRO NETO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotex.

*Assinado digitalmente*  
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

*(assinado digitalmente)*  
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*(assinado digitalmente)*  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit