



---

## Solução de Consulta nº 593 - Cosit

**Data** 21 de dezembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ**

**DESAPROPRIAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.**

Em razão do acolhimento, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça sobre a espécie (Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.116.460-SP), formada nos moldes do art. 543-C do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 1973, segue-se que o IRPJ não incide sobre a indenização decorrente de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 7 DE ABRIL DE 2014, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 72, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.**

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, “caput”, inciso V, §§ 4º e 5º; Decreto-lei nº 3.365, de 1941; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 69.

### **Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

**DESAPROPRIAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.**

Em razão do acolhimento, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça sobre a espécie (Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.116.460-SP), formada nos moldes do art. 543-C do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 1973, no sentido de que não há ganho de capital na indenização decorrente de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, conclui-se que sobre tal rendimento não incide a CSLL.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 7 DE ABRIL DE 2014, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 72, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.**

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 7.689, de 1988, art. 6º, parágrafo único; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57, “caput”; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, “caput”, inciso V, §§ 4º e 5º; Decreto-lei nº 3.365, de 1941; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 69; Instrução Normativa SRF nº 390, de 2004, art. 3º.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

**DESAPROPRIAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA**

A Cofins não incide, no seu regime cumulativo de cobrança, sobre a indenização decorrente de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, eis que essa verba não corresponde ao conceito de faturamento previsto na legislação de regência pertinente.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 72, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.**

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, “caput”; Lei nº 11.941, de 2009, art. 79, inciso XII; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 2º, 52 e 119; Decreto-lei nº 3.365, de 1941.

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

**DESAPROPRIAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.**

A Contribuição para o PIS/Pasep não incide, no seu regime cumulativo de cobrança, sobre a indenização decorrente de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, eis que essa verba não corresponde ao conceito de faturamento previsto na legislação de regência pertinente.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 72, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.**

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, “caput”; Lei nº 11.941, de 2009, art. 79, inciso XII; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 2º, 52 e 119; Decreto-lei nº 3.365, de 1941.

## **Relatório**

A pessoa jurídica, acima identificada, formula consulta acerca da incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e

da Contribuição para o PIS/Pasep sobre indenização recebida em razão de desapropriação, resumida a seguir:

1.1. O Consulente informa que tem como objeto social a compra e venda de imóveis, locação, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de imóveis destinados a venda, e outros negócios;

1.2. Afirma que detinha a propriedade de lotes a serem destinados para construção de conjuntos habitacionais e, que, por ato do Poder Público, tais imóveis foram desapropriados para a instalação de rede de água e esgoto;

1.3. Alega que recolheu os tributos federais incidentes sobre a indenização que recebeu pela desapropriação;

1.4. Sustenta que, embora já tenha efetuado o recolhimento dos respectivos valores, entende não ser devedora dos referidos tributos, por não haver incidência tributária em lucro auferido em decorrência de desapropriação amigável ou judicial, por se tratar de verba de natureza indenizatória

1.5. Fundamenta sua tese na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em Acórdão proferido pelo Ministro Luiz Fux nos autos do Recurso Especial nº 1.116.460/SP, assim como no entendimento firmado na Solução de Consulta Cosit nº 105, de 07/04/2014.

2. Após a descrição da questão, questiona se incidem os tributos federais (IRPJ, CSLL, Contribuição para PIS/Pasep e Cofins) sobre as indenizações recebidas em razão de desapropriação.

## **Fundamentos**

3. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

4. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

5. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente 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.

6. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

#### ***Exame do cumprimento das condições de eficácia da consulta***

7. Os arts. 2º, 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem respectivamente quem possui legitimidade para apresentar consulta, requisitos para sua apresentação e situações em que ela é ineficaz. Passo à solução da consulta pois verifico que as condições foram atendidas.

#### ***Existência de Solução de Consulta com efeito vinculante***

8. Cabe assinalar que, de acordo com o art. 22 da aludida IN RFB nº 1.396, de 2013, havendo solução de consulta proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), as consultas com mesmo objeto serão respondidas mediante *solução de consulta vinculada*, assim considerada aquela que adota o entendimento já constante em solução de consulta anterior, exarada por este órgão.

9. Com efeito, a Cosit já se manifestou sobre matérias parcialmente semelhantes à ora tratada por meio das Soluções de Consulta a seguir enumeradas:

9.1. Solução de Consulta Cosit nº 105, de 7 de abril de 2014, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 22 de abril de 2014, estando a íntegra disponível no seguinte endereço na internet:

<http://sijut2consulta.receita.fazenda/sijut2consulta-interno/anexoOutros.action?idArquivoBinario=34477>

9.2. Solução de Consulta Cosit nº 72, de 23 de janeiro de 2017, cuja ementa foi publicada no DOU de 26 de janeiro de 2017, podendo a íntegra ser acessada no seguinte endereço na internet:

<http://sijut2consulta.receita.fazenda/sijut2consulta-interno/anexoOutros.action?idArquivoBinario=42669>

10. Assim, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente Solução de Consulta está **parcialmente** vinculada às referidas Soluções de Consulta, cujas ementas estão transcritas abaixo:

#### **Solução de Consulta Cosit n.º 105, de 2014**

*“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*EMENTA: DESAPROPRIAÇÃO. INTERESSE PÚBLICO. GANHO DE CAPITAL. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.460/SP. REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 54 – COSIT, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2013. O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o Recurso Especial nº 1.116.460/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), entendeu que a indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, tendo-se em vista que a*

*propriedade é transferida ao Poder Público por valor justo e determinado pela Justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. Afastou-se, portanto, a incidência do imposto sobre a renda sobre as verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social. Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao referido entendimento.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.522, 19 de julho de 2002 de 2002, art. 19; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012.”*

### **Solução de Consulta Cosit n.º 72, de 2017**

*“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*EMENTA: Em razão do acolhimento, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça sobre a espécie (Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.116.460-SP), formada nos moldes do art. 543-C do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 1973, segue-se que o IRPJ não incide sobre a indenização decorrente, no caso, de desapropriação por interesse social.*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 7 DE ABRIL DE 2014.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, “caput”, inciso V, §§ 4º e 5º; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 69.*

*ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL*

*EMENTA: Em razão do acolhimento, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça sobre a espécie (Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.116.460-SP), formada nos moldes do art. 543-C do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 1973, no sentido de que o IRPJ não incide sobre a indenização decorrente, no caso, de desapropriação por interesse social, conclui-se que tal entendimento estende-se à CSLL, visto que a esta se aplicam as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para aquele imposto.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 7.689, de 1988, art. 6º, parágrafo único; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57, “caput”; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, “caput”, inciso V, §§ 4º e 5º; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 69; Instrução Normativa SRF nº 390, de 2004, art. 3º.*

*ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*

*EMENTA: A Cofins não incide, no seu regime cumulativo de cobrança, sobre a indenização decorrente, na espécie, de desapropriação por interesse social, eis que essa verba não corresponde ao conceito de faturamento previsto na legislação de regência pertinente.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, “caput”; Lei nº 11.941, de 2009, art. 79, inciso XII; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 2º, 52 e 119.*

*ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep*

*EMENTA: A Contribuição para o PIS/Pasep não incide, no seu regime cumulativo de cobrança, sobre a indenização decorrente, na espécie, de desapropriação por interesse social, eis que essa verba não corresponde ao conceito de faturamento previsto na legislação de regência pertinente.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, “caput”; Lei nº 11.941, de 2009, art. 79, inciso XII; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 2º, 52 e 119.”*

### ***Exame do questionamento quanto ao IRPJ***

11. A Solução de Consulta nº 105, de 2014, versou sobre a não incidência do **Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF)** sobre a indenização decorrente de desapropriação, de acordo com seus fundamentos e conclusão, reproduzidos parcialmente a seguir:

#### ***“Fundamentos***

(...)

10. *A desapropriação é uma forma de intervenção do poder público no âmbito privado, pela qual a propriedade é compulsoriamente transferida do particular para o Estado. Esse ato pode ser motivado por interesse público – necessidade ou utilidade pública – ou por interesse social – assentamento de pessoas. A situação declarada pela consultante, como motivadora da consulta, é uma operação de desapropriação por interesse público.*

11. *O Decreto-Lei nº 3.365, de 1941, destacado na petição inicial, ao regular a desapropriação por utilidade pública, dispôs sobre os conceitos aplicáveis à operação, as etapas do respectivo processo e o seu modo de realização. A seguir, os principais dispositivos dessa norma, relevantes à presente análise:*

**Art. 1º** A desapropriação por utilidade pública regular-se-á por esta lei, em todo o território nacional.

**Art. 2º** Mediante declaração de utilidade pública, todos os bens poderão ser desapropriados pela União, pelos Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios.

(...)

**Art. 6º** A declaração de utilidade pública far-se-á por decreto do Presidente da República, Governador, Interventor ou Prefeito.

(...)

**Art. 10.** A desapropriação deverá efetivar-se mediante acordo ou intentar-se judicialmente, dentro de cinco anos, contados da data da expedição do respectivo decreto e findos os quais este caducará.

(...)

**Art. 27.** O juiz indicará na sentença os fatos que motivaram o seu convencimento e deverá atender, especialmente, à estimação dos bens para efeitos fiscais; ao preço de aquisição e interesse que deles auferir o proprietário; à sua situação, estado de conservação e segurança; ao valor venal dos da mesma espécie, nos últimos cinco anos, e à valorização ou depreciação de área remanescente, pertencente ao réu.

(...)

§ 2º A transmissão da propriedade, decorrente de desapropriação amigável ou judicial, não ficará sujeita ao imposto de lucro imobiliário. (grifou-se)

12. *Desse modo, verifica-se que a legislação citada, ao regular o processo de desapropriação por utilidade pública, incluiu dispositivo com reflexo tributário, mediante a previsão da não incidência do imposto sobre a renda, em relação ao ganho de capital, então intitulado lucro imobiliário, conforme o § 2º do art. 27.*

13. *Por sua vez, a Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988, trouxe diversas alterações pertinentes ao Imposto sobre a Renda. Dentre as regras, destacam-se as seguintes:*

**Art. 1º** Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

(...)

**Art. 3º** O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

(...)

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

(...)

**Art. 22.** Na determinação do ganho de capital serão excluídos:

I - o ganho de capital decorrente da alienação do único imóvel que o titular possua, desde que não tenha realizado outra operação nos últimos cinco anos e o valor da alienação não seja superior ao equivalente a trezentos mil BTN no mês da operação.

III - as transferências causa mortis e as doações em adiantamento da legítima;

IV - o ganho de capital auferido na alienação de bens de pequeno valor, definido pelo Poder executivo.

Parágrafo único. Não se considera ganho de capital o valor decorrente de indenização por desapropriação para fins de reforma agrária, conforme o disposto no § 5º do art. 184 da Constituição Federal, e de liquidação de sinistro, furto ou roubo, relativo a objeto segurado. (grifou-se)

14. *O dispositivo constitucional referido no parágrafo único do art. 22 da Lei nº 7.713, de 1988, tem o seguinte teor:*

**Art. 184.** Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.

(...)

§ 5º São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária.

(...)

15 *É de se ver, portanto, que a Lei nº 7.713, de 1988, inovou nas regras atinentes à tributação do Imposto sobre a Renda, incluindo o tratamento tributário conferido ao ganho de capital relativo a operações de desapropriação.*



*Essa norma formou matriz legal para a elaboração de outros atos normativos, com destaque para a IN SRF n.º 84, de 2001, na redação dada pela IN SRF n.º 599, de 2005:*

**Art. 3º** Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem:

I - alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins;

(...)

**Art. 24** . No caso de desapropriação, considera-se realizada a alienação na data em que se completar o pagamento integral da indenização, fixada em acordo ou sentença judicial.

Parágrafo único. O adiantamento da indenização integra o valor de alienação.

(...)

**Art. 27** . O ganho de capital sujeita-se à incidência do imposto de renda, sob a forma de tributação definitiva, à alíquota de quinze por cento

§ 1º O cálculo e o pagamento do imposto devido sobre o ganho de capital na alienação de bens e direitos devem ser efetuados em separado dos demais rendimentos tributáveis recebidos no mês, quaisquer que sejam.

§ 2º O imposto incidente sobre ganhos de capital não é compensável na Declaração de Ajuste Anual.

**Art. 28** . Não incide o imposto sobre o ganho de capital decorrente de:

I - indenização do valor do imóvel rural na desapropriação para fins de reforma agrária (grifou-se);

II - indenização por liquidação de sinistro, furto ou roubo, relativo ao objeto segurado.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso I, a parcela da indenização, correspondente às benfeitorias, é computada como receita da atividade rural quando estas tiverem sido deduzidas como custo ou despesa.

(...)

16. *De sorte que a questão central apresentada pela consulente diz respeito a haver ou não incidência do Imposto sobre a Renda relativo a ganho de capital na desapropriação para interesse público, tendo em vista a existência de dispositivos legais com previsões de tratamento tributário conflitantes. Vale dizer: de um lado, o § 2º do art. 27 do Decreto-Lei n.º 3.365, de 1941, prevê a não incidência do imposto; enquanto, de outro, a IN SRF n.º 84, de 2001, com fundamento na Lei n.º 7.713, de 1988, não dispensa o respectivo pagamento.*

17. *Aí está uma aparente antinomia, haja vista a prescrição, para um mesmo contribuinte, de regras distintas de tributação, tudo isso em face de um mesmo suporte fático.*

18. *Ocorre que, como visto, a Lei nº 7.713, de 1988, estabeleceu uma nova disciplina, a partir do ano de 1989, para a tributação pelo imposto sobre a renda dos rendimentos e ganhos de capital percebidos pelas pessoas físicas. A novel legislação dispôs de maneira diversa do que fizera o Decreto-Lei nº 3.365, de 1941, no tocante ao tratamento tributário relativo ao “lucro imobiliário”, que passou a ser denominado “ganho de capital” em relação a bens imóveis.*

19. *E cabe destacar que o § 5º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, expressamente decretou a revogação de todos os dispositivos concessivos de isenções previstos em normas anteriores, o que incluiu, por evidente, o § 2º do art. 27 do Decreto-Lei nº 3.365, de 1941:*

Art. 3º (...)

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

20. *Em matéria de prevalência de normas jurídicas, não é demais lembrar o que prescreve o § 1º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, conhecido como a “Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro”:*

Art. 2º (...)

1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

21. *Não obstante o acima exposto, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) deve submeter-se ao entendimento consignado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial nº 1.116.460/SP, tendo em vista o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, que assim estabelecem:*

#### **Lei nº 10.522, de 2002.**

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação

pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

#### **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.**

Art. 1º A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) cientificará a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca das matérias de interesse da Fazenda Nacional submetidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) à sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC).

(...)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

§ 6º Para fins do disposto neste artigo, ratificam-se as Notas PGFN/CRJ nº 1.114, de 30 de agosto de 2012, PGFN/CRJ nº 1.155, de 11 de setembro de 2012, PGFN/CRJ nº 1.582, de 7 de dezembro de 2012, e PGFN/CRJ nº 1.549, de 3 de dezembro de 2012.

§ 7º A PGFN manterá lista atualizada, acessível à RFB, contendo os temas definidos em sede de recursos submetidos à sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do CPC, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, em relação aos quais as suas unidades se encontrem dispensadas de contestar e recorrer, por força do inciso V do art. 1º da Portaria PGFN nº 294, de 22 de março de 2010, bem como em relação aos quais haja orientação expressa da PGFN no sentido de que o tema continuará sendo objeto de contestação e recurso.

§ 8º A lista de que trata este artigo poderá conter situações específicas, para as quais o entendimento judicial não se aplica, e orientação sobre eventual modulação de efeitos.

§ 9º A PGFN comunicará à RFB as alterações na lista de dispensa de contestar e recorrer.

22. **No caso do tratamento tributário dos valores recebidos a título de indenização advinda de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social, há a Nota PGFN CRJ nº 1.114, de 2012, ratificada pela Portaria Conjunta PGFN - RFB nº 1, de 2014 (§ 6º do art. 3º), que no número 69 do item II (Julgados submetidos à sistemática do art. 543-C (recursos repetitivos) do Código de Processo Civil desfavoráveis à Fazenda Nacional) trata do tema.**

23. *Temos, ainda, que em conformidade com o estabelecido no § 7º do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) disponibiliza em sua página na internet lista contendo os temas definidos em sede de recursos submetidos à sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do CPC ([http://www.pgfn.fazenda.gov.br/legislacao-e-normas/listas-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer/arquivos-listas/lista\\_art\\_543\\_B\\_543\\_C\\_CPC\\_dez\\_2013%20Atualizado.pdf](http://www.pgfn.fazenda.gov.br/legislacao-e-normas/listas-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer/arquivos-listas/lista_art_543_B_543_C_CPC_dez_2013%20Atualizado.pdf)), a qual, contém no item "1" lista de temas julgados pelo STJ sob a forma do art. 543-C, e pelo Supremo Tribunal Federal sob a forma do art. 543-B do CPC, que não mais serão objeto de contestação/recurso pela PGFN. Verifica-se que o item 69 da lista corresponde ao julgado referente às verbas auferidas a título de indenização*

*advinda de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social, não implicando apuração de ganho de capital:*

69 - RESP 1.116.460/SP

Relator: Min. Luiz Fux

Recorrente: Fazenda Nacional

Recorrido: Malpa Comercial e Agrícola Ltda

Data de julgamento: 01/02/2010

Resumo: O STJ entendeu que a indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, tendo-se em vista que a propriedade é transferida ao Poder Público por valor justo e determinado pela Justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. Afastou-se, portanto, a incidência do imposto sobre a renda sobre as verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social.

Observação: Tendo-se em vista que o Pleno do STF já se manifestou sobre o tema na Rp 1260/DF, decisão esta que continua sendo aplicada nas decisões monocráticas proferidas pelos Ministros até a presente data, não deve ser interposto nem mesmo o RE por violação ao art. 97 da CF, em face do disposto no art. 481, Par. Único, do CPC.

\* Data da inclusão: 08.07.2011.

24. *Cabe transcrever a ementa do acórdão lavrado no Recurso Especial nº 1.116.460/SP, que vincula a RFB:*

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO DE RENDA. INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE DESAPROPRIAÇÃO. VERBA INDENIZATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A incidência do imposto de renda tem como fato gerador o acréscimo patrimonial (art. 43, do CTN), sendo, por isso, imperioso perscrutar a natureza jurídica da verba percebida, a fim de verificar se há efetivamente a criação de riqueza nova: a) se indenizatória, que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação; ou b) se remuneratória, ensejando a tributação. Isto porque a tributação ocorre sobre signos presuntivos de capacidade econômica, sendo a obtenção de renda e proventos de qualquer natureza um deles.

2. Com efeito, a Constituição Federal, em seu art. 5º, assim disciplina o instituto da desapropriação:

"XXIV - a lei estabelecerá o procedimento para desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização em dinheiro, ressalvados os casos previstos nesta Constituição;"

3. Destarte, a interpretação mais consentânea com o comando emanado da Carta Maior é no sentido de que a indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, porquanto a propriedade é transferida ao poder público por valor justo e determinado pela justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado.

4. "Representação. Arguição de Inconstitucionalidade parcial do inciso ii, do parágrafo 2., do art. 1., do Decreto-lei Federal n. 1641, de 7.12.1978, que inclui a desapropriação entre as modalidades de alienação de imóveis, suscetíveis de gerar lucro a pessoa física e, assim, rendimento tributável pelo imposto de renda. Não há, na desapropriação, transferência da propriedade, por qualquer negócio jurídico de direito privado. Não sucede, aí, venda do bem ao poder expropriante. Não se configura, outrossim, a noção de preço, como contraprestação pretendida pelo proprietário, 'modo privado'. O 'quantum' auferido pelo titular da propriedade expropriada é, tão-só, forma de reposição, em seu patrimônio, do justo valor do bem, que perdeu, por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social. Tal o sentido da 'justa indenização' prevista na Constituição (art. 153, parágrafo 22). Não pode, assim, ser reduzida a justa indenização pela incidência do imposto de renda.

Representação procedente, para declarar a inconstitucionalidade da expressão 'desapropriação', contida no art. 1., parágrafo 2., inciso ii, do decreto-lei n. 1641/78. (Rp 1260, Relator(a): Min. NÉRI DA SILVEIRA, TRIBUNAL PLENO, julgado em 13/08/1987, DJ 18-11-1988)

4. *In casu*, a ora recorrida percebeu verba decorrente de indenização oriunda de ato expropriatório, o que, manifestamente, consubstancia verba indenizatória, razão pela qual é infensa à incidência do imposto sobre a renda.

5. Deveras, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido da não-incidência da exação sobre as verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, porquanto não representam acréscimo patrimonial.

6. Precedentes: AgRg no Ag 934.006/SP, Rel. Ministro CARLOS FERNANDO MATHIAS, DJ 06.03.2008; REsp 799.434/CE, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 31.05.2007; REsp 674.959/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ 20/03/2006; REsp 673273/AL, Rel. Ministro LUIZ FUX, DJ 02.05.2005; REsp 156.772/RJ, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 04/05/98; REsp 118.534/RS, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ 19/12/1997.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008."

12. A Nota PGFN CRJ nº 1.114, de 2012, mencionada nos parágrafos 22 e 23 da acima citada Solução de Consulta nº 105, de 2014, foi editada para dispensar a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) de contestar e de recorrer em ações concernentes à, *entre outros*, discussão acerca da incidência do Imposto de Renda sobre indenizações recebidas em decorrência de desapropriação por utilidade pública ou por interesse social, conforme estabelecido no item 69 daquela nota.

13. A nota possui efeito vinculante para a RFB atribuído pelo § 6º do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014. Por essa razão, a Solução de Consulta Cosit nº 105, de 2014, adotou o entendimento de que as indenizações recebidas em decorrência de desapropriação, seja por interesse social seja por utilidade pública, apenas recompõem o patrimônio do expropriado, não sendo, por essa razão, sujeitas à incidência do

IRPF. Como a referida nota não restringiu sua própria aplicação ao IRPF, os fundamentos e conclusões da Solução de Consulta n.º 105, de 2014, aplicam-se do mesmo modo ao IRPJ.

14. É relevante apontar que, por um lado, a Nota PGFN CRJ n.º 1.114, de 2012, em seu item 69, previu a dispensa de contestação e de recursos quando o litígio versar a respeito da não incidência do Imposto sobre a Renda sobre indenizações recebidas em virtude de desapropriação por *interesse social ou utilidade pública*, e, por outro lado, o acórdão do julgamento do Recurso Especial n.º 1.116.460/SP, um dos motivos da edição dessa nota, decidiu que, além dessas espécies de desapropriação, igualmente não incide o IR sobre indenização recebida por desapropriação acarretada por *necessidade pública*.

15. Cabe acrescentar que, nos termos do § 7º do art. 3º da referida Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1, de 2014, a PGFN manterá lista atualizada, acessível à RFB, contendo os temas definidos em sede de recursos submetidos à sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, em relação aos quais as suas unidades se encontrem dispensadas de contestar e recorrer, bem como em relação aos quais haja orientação expressa da PGFN no sentido de que o tema continuará sendo objeto de contestação e recurso.

16. Nesse sentido, consta no sítio da PGFN na internet a seguinte informação atualizada com uma segunda observação sobre a questão, a qual não tem efeito vinculante para a RFB por não haver sido objeto de nota explicativa consoante determina o **caput** do art. 3º da aludida portaria conjunta:

**“h) Desapropriação**

*REsp 1.116.460/SP (tema n.º 397 de recursos repetitivos)*

**Resumo:** *O STJ entendeu que a indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, tendo em vista que a propriedade é transferida ao Poder Público por valor justo e determinado pela Justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. Afastou-se, portanto, a incidência do imposto sobre a renda sobre as verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social.*

**OBSERVAÇÃO:** *Tendo em vista que o Pleno do STF já se manifestou sobre o tema na Rp 1260/DF, decisão esta que continua sendo aplicada nas decisões monocráticas proferidas pelos Ministros até a presente data, não deve ser interposto nem mesmo o RE por violação ao art. 97 da CF, em face do disposto no art. 481, Par. Único, do CPC/1973.*

**OBSERVAÇÃO 2:** *o mesmo entendimento aplica-se à CSLL sobre os valores auferidos a título de indenização por desapropriação, nos termos do Parecer PGFN/CAT n.º 176/2016.”*

17. A segunda observação, transcrita no item 16 acima, faz referência ao Parecer PGFN/CAT n.º 176, de 2016, o qual, por sua vez, em sua ementa estabelece que *“não incide CSLL sobre valores recebidos a título de indenização decorrente de desapropriação - seja por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social - por não configurarem ganho ou acréscimo de patrimônio”*. Importa destacar que esse parecer não tem de efeito vinculante para a RFB, pois não foi objeto de nota explicativa. Apesar disso, ele indica o posicionamento atual

da Fazenda Nacional em relação ao fato de que não são consideradas ganhos de capital as indenizações originadas pelas três espécies de desapropriação.

18. Considerando a amplitude da decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.116.460/SP e a conclusão a que chegou esse parecer, pode-se concluir que não incide o Imposto sobre a Renda sobre as indenizações recebidas pelas três espécies de desapropriação: por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social.

#### *Exame do questionamento quanto à CSLL*

19. Não obstante a análise desenvolvida na citada Solução de Consulta nº 72, de 2017, tenha especificamente estabelecido o tratamento tributário a ser dado à verba indenizatória auferida em decorrência de desapropriação por interesse social, em razão da abrangência da decisão lavrada pelo STJ no Recurso Especial nº 1.116.460/SP e do Parecer PGFN/CAT nº 176, de 2016, conforme ementas já transcritas, conclui-se que não incide também a CSLL sobre as indenizações resultantes das três espécies de desapropriação.

#### *Exame do questionamento quanto à Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep*

20. Registre-se, inicialmente, que a consultante informa ser tributada com base no lucro presumido, pelo que se sujeita ao regime cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

21. Quanto a isso, é igualmente aplicável o entendimento esposado na Solução de Consulta Cosit nº 72, de 2017, que concluiu que sobre indenização por desapropriação não incidem essas duas contribuições, quando apuradas sob o regime cumulativo.

22. Reproduz-se, a seguir, a fundamentação constante da referida Solução de Consulta (SC) Cosit nº 72, de 2017:

#### *“DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS NO REGIME CUMULATIVO DE INCIDÊNCIA*

*14. Repita-se que a pessoa jurídica em epígrafe informa ser tributada com base no lucro presumido, pelo que se sujeita ao regime cumulativo de apuração da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep (cfe. art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e art. 8º, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).*

*15. A seu turno, o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, estabelecia:*

*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.** (grifos nossos).

16. *É de sabença geral que o Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, veio a proclamar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998. Entrementes, o art. 79, inciso XII, da indigitada Lei nº 11.941, de 2009, derogou, a partir de sua publicação, em 28 de maio de 2009, o malsinado preceito legal.*

17. *A Solução de Consulta Cosit nº 80, de 31 de março de 2014, que teve sua ementa publicada no dia 29 de maio subsequente, esclareceu a respeito das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas de acordo com o regime cumulativo de incidência, a partir da revogação do inconstitucional § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, pela Lei nº 11.941, de 2009:*

21. Inicialmente, para uma melhor compreensão do conceito de receita bruta para fins de apuração da apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na sistemática cumulativa, bem como aquele necessário à apuração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na modalidade de lucro presumido, convém fazer um retrospecto da legislação pertinente.

22. A Lei Complementar (LC) 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 de 1988, estipulou o faturamento como base de cálculo da contribuição devida pelas pessoas jurídicas, definido como a receita bruta das vendas de bens e serviços.

“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.**” (grifou-se)

23. A Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, que dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep, de que tratam o art. 239 da Constituição Federal de 1988 e as Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, estabeleceu de forma similar, in verbis:

“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**". (grifou-se)

24. Ressalte-se que o art. 3º da Lei nº 9.715, de 1998, remete expressamente à legislação do imposto de renda a busca da definição de receita bruta; ao passo que a LC nº 70, de 1991, embora não o faça de forma expressa, traz, em seu art. 10, parágrafo único, comando segundo o qual aplica-se à Cofins "subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda".

25. Por sua vez, da leitura conjunta dos arts. 278 a 280 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), conclui-se que compreendem a receita bruta da empresa todas as receitas de venda de bens ou serviços que constituam objeto da pessoa jurídica. Para melhor clareza, reproduzem-se os dispositivos pertinentes:

"Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua **objeto da pessoa jurídica** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).

Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos - Subseção III (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).

Art. 279. **A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia** (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º)." (grifou-se)

26. Posteriormente à edição da LC nº 70, de 1991, e da Lei nº 9.715, de 1998, foi editada a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, ainda para o regime cumulativo, que ampliou a base de cálculo das referidas contribuições ao determinar, em seu art. 2º e art. 3º, § 1º, que o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, a qual, por sua vez, deveria ser entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para tais receitas.

[...]

27. Entretanto, esse alargamento da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foi considerada inconstitucional pelo STF, pelo motivo de que a Constituição Federal de 1988, à época da publicação da Lei nº 9.718, de

1998, em seu art. 195, I, apenas autorizava a instituição de contribuição social para o financiamento da Seguridade Social que tivesse por base de cálculo folha de salário, faturamento ou lucro. Nessa senda, a incidência das contribuições sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica (que extrapola o conceito de faturamento) foi tida por inconstitucional no julgamento de uma série de Recursos Extraordinários.

**28. Essa decisão ensejou a revogação, pelo art. 79, inciso XII, da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que equiparava o conceito de faturamento à totalidade das receitas da pessoa jurídica.**

[...]

**29. Com o advento de tal modificação, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração cumulativa, passou a ser definida como a receita bruta da venda de bens e serviços, disciplinada na forma do art. 2º e do art. 3º, caput, da Lei nº 9.718, de 1998; do art. 2º, caput, da Lei Complementar nº 70, de 1991; do art. 2º, inciso I, e do art. 3º, caput, da Lei nº 9.715, de 1998.**

30. No que concerne à receita bruta utilizada para efeitos do cálculo da base de cálculo do IRPJ na modalidade de apuração presumida, cumpre observar o que dispõe o RIR/99:

“Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, **considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.**

[...]

30.1. Por sua vez, o art. 224 e parágrafo único do RIR/99 assim definem receita bruta:

“Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único)”

31. No que concerne à CSLL, a base legal se encontra no art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, in verbis:

“Art. 20. **A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995,** e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento **da receita bruta**, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a

que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (Vide Lei nº 11.119, de 205) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)” (grifou-se)

31.1. Por sua vez, o art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, assim define a receita bruta, identicamente ao IRPJ:

“Art. 31. **A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.** (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013)

Parágrafo único. **Na receita bruta, não se incluem** as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. (Vigência)”  
[...]

**40. Nesse sentido, propõe-se que se responda à consulente que o conceito de receita bruta de que trata o art. 3º, caput [da Lei nº 9.718, de 1998], para fins da composição da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime cumulativo, refere-se àquela oriunda da venda de bens e serviços, compreendendo o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.** (grifamos os itens 28, 29 e 40 acima).

18. *Por sua vez, a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, resultante da conversão da Medida Provisória nº 627, de 11 de novembro de 2013, preconiza o seguinte:*

Art. 2º O Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

“Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

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

(...)”

Art. 52. A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“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.

(...)”

Art. 119. Esta Lei entra em vigor em 1º de janeiro de 2015, exceto os arts. 3º, 72 a 75 e 93 a 119, que entram em vigor na data de sua publicação.

19. *Portanto, depreende-se que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, no âmbito do regime cumulativo de cobrança, não incidem sobre a indenização desapropriatória sob exame, visto que esta não corresponde ao conceito de faturamento previsto na legislação de regência pertinente.*

(...)”

## Conclusão

23. Pelos fundamentos expostos, soluciono a consulta, respondendo ao Consulente que:

23.1. o STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 1.116.460/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), entendeu que a indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, tendo-se em vista que a propriedade é transferida ao Poder Público por valor justo e determinado pela Justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. Afastou-se, portanto, a incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica relativo às verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, e como consequência, não incide, na hipótese, a CSLL, porquanto ausente ganho de capital sobre o qual incida o imposto e a contribuição;

23.2. a indenização decorrente da desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou mesmo por interesse social, não corresponde ao conceito de faturamento albergado pela respectiva legislação de regência, razão pela qual tal verba não se sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no âmbito do regime cumulativo de cobrança.

24. Proponho a vinculação parcial da presente Solução de Consulta à Solução de Consulta Cosit nº 105, de 7 de abril de 2014 e à Solução de Consulta Cosit nº 72, de 23 de janeiro de 2017.

Encaminhe-se ao Chefe da Dirpj

Assinado digitalmente  
TIMOTHEU GARCIA PESSOA  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração da Coordenadora da Cotir e ao Coordenador da Cotex – Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior.

Assinado digitalmente  
FABIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Dirpj

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL  
MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora  
da Cotir

Assinado digitalmente  
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA  
JÚNIOR  
Auditor-Fiscal da RFB -  
Coordenador da Cotex

### **Ordem de Intimação**

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

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit