



Solução de Consulta nº 96 - SRRF06/Disit

Data 21 de outubro de 2011

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS

A isenção do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) conferida às associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido constituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, independe de prévio reconhecimento pela Receita Federal do Brasil. Compete ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nos ditames da norma isentiva, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório dessa condição.

Para efeito do gozo da isenção, no plano das finalidades da entidade, não são bastantes os objetivos declinados no respectivo estatuto, importando investigar se efetivamente as atividades correspondem ao disposto na norma isentiva.

A percepção de receitas oriundas da prestação de serviços que corresponderem a atos de natureza econômico-financeira, de forma concorrente com organizações que não gozem de isenção, ocasiona a perda do benefício fiscal.

Essa isenção possui caráter subjetivo, não podendo ela, na ausência de disposição legal, abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária. Por essa razão o não-cumprimento de qualquer dos requisitos estipulados para seu gozo, a exemplo da obtenção de receitas incompatíveis com a natureza das entidades sem fins lucrativos, importará a perda da isenção na sua totalidade.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 170, §§ 2º e 3º, I a V, 172, 174 e 181; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974; Decreto 70.235/1972; Decreto nº 7.574/2011

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS ISENÇÃO

A isenção da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) conferida às associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido constituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, independe de prévio reconhecimento pela

Secretaria da Receita Federal. Compete ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nos ditames da norma isentiva, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório dessa condição.

Para efeito do gozo da isenção, no plano das finalidades da entidade, não são bastantes os objetivos declinados no respectivo estatuto, importando investigar se efetivamente as atividades correspondem ao disposto na norma isentiva.

A percepção de receitas oriundas da prestação de serviços que corresponderem a atos de natureza econômico-financeira, de forma concorrente com organizações que não gozem de isenção, ocasiona a perda do benefício fiscal.

Essa isenção possui caráter subjetivo, não podendo ela, na ausência de disposição legal, abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária. Por essa razão o não-cumprimento de qualquer dos requisitos estipulados para seu gozo, a exemplo da obtenção de receitas incompatíveis com a natureza das entidades sem fins lucrativos, importará a perda da isenção na sua totalidade.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, e §§; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 170, §§ 2º e 3º, I a V, 172, 174 e 181; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974; Decreto 70.235/72; Decreto 7.574/2011.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ASSOCIAÇÃO CIVIL - FOLHA DE SALÁRIOS

As associações que preenchem as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532/1997 são contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários.

Dispositivos Legais: Decreto nº 4.524, de 2002, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ASSOCIAÇÃO CIVIL ISENÇÃO

Não se submetem à tributação da Cofins as receitas relativas às atividades próprias da associação que preencha os requisitos legais para a condição de isenção quanto ao IRPJ.

Entretanto, as receitas de caráter contraprestacional, não se constituem em atividades próprias da instituição e por isso estão alcançadas pela tributação da Cofins

Dispositivos Legais: Decreto nº 4.524, de 2002, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, art. 14, inciso X, e art. 17).

Relatório

A consultante, sociedade civil sem fins lucrativos, [...] apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária, na forma da IN RFB nº 740, de 2007.

Esclarece que foi constituída de acordo com a Lei nº 10.406, de 2002, na modalidade de Associação conforme capítulo II, art. 54, incisos de I a VI dessa lei.

Que assim constituída, aduz que estaria isenta de recolhimento de impostos e contribuições e dispensada da retenção dos respectivos tributos, de acordo com preceitos constitucionais incertos no art. 150, inc. VI, alínea “c” da CF de 1988, no art. 14., inc. X da MP nº 2.158-35, de 2001, e no art. 120, inc. II da IN nº 971, de 2009.

Com base nesses preceitos, a consultante celebrou contrato de prestação de serviços com [...] para [...], de cujo valor dos serviços parte foi destinada aos associados que efetivamente trabalharam no evento e parte desses recursos destinada à manutenção e desenvolvimento dos objetivos da interessada.

Isto posto, a consultante questiona se a receita dos serviços prestados deve ser tributada junto à União e qual seria o fundamento legal.

Pergunta, também, qual o tratamento fiscal a ser observado junto ao Imposto de Renda e a Previdência Social para quitação dos valores devidos aos associados.

Em resumo, este é o relatório.

Fundamentos

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.

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.

Importa ressaltar, ainda, que 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.

Preliminarmente, há que se esclarecer que o processo administrativo de consulta (sobre “dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado” –art. 46,

caput, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art.88 do Decreto 7.574, de 29 de setembro de 2011” tem por escopo dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da interpretação ou aplicação da legislação tributária, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório da condição da consulente quanto ao preenchimento dos requisitos legais exigidos para o gozo de isenção, mormente os relacionados à natureza de suas atividades ou às origens e aplicações de seus recursos. Em suma, esta Solução de Consulta não confere ao consulente a isenção de tributos por ele invocada na petição, tampouco a ratifica.

Esse alerta é sobretudo justificável no presente caso, porquanto, ainda que a interessada corretamente invoque dispositivo constitucional que cuida da isenção de imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) – (art. 150, inc.VI, alínea “C” da Constituição Federal (CF) de 1988, o art. 14, inc. X da MP nº 2.158-35, de 2001, que trata da isenção da Cofins relativas a receitas de atividades própria percebidas por instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e **as associações**, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, como também, afirma dispensa de retenção de tributos, e cita o art. 120, inc. II da Instrução Normativa (IN) nº 971, de 2009, ela não apresenta, a rigor, dúvida concreta ou submete interpretações divergentes a exame; em realidade, implicitamente requer a ratificação de sua alegada isenção e dispensa de retenção de tributos.

Quanto ao dispositivo constitucional mencionado, é conveniente registrar que a isenção ali determinada, independe de prévio reconhecimento pela Secretaria da Receita Federal (Receita Federal do Brasil) (art. 181 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda), competindo ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nos ditames da norma isentiva. Ao fisco caberá impor a suspensão da isenção quando constatado o descumprimento dos requisitos legais (arts. 172 e 174, § 5º, do Decreto nº 3.000, de 1999).

Nesse sentido, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da Consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.

Feitas essas considerações, passa-se, a seguir, a analisar a presente consulta, a qual preenche, em parte, os requisitos para ser considerada eficaz.

Assim, a presente Solução de Consulta examinará apenas a matéria de direito quanto à interpretação legal aplicável à situação proposta na consulta, não se pronunciando sobre a condição de isenção da consulente.

A propósito do tema, dispõe o vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999):

Sociedades Benéficas, Fundações, Associações e Sindicatos

Art.174. *Estão isentas do imposto as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as **associações civis** que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos (Lei nº 9.532, de 1997, arts. 15 e 18).*

§1º A isenção é restrita ao imposto da pessoa jurídica, observado o disposto no parágrafo subsequente (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 1º).

§2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 2º).

§3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições dos §§ 2º e 3º incisos I a V, do art. 170 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º).

(...)

§5º As instituições que deixarem de satisfazer as condições previstas neste artigo perderão o direito à isenção, observado o disposto no art. 172 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, § 10).

Art.170 (...).

.....
§2º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superavit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10).

§3º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º):

I-não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

II-aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

III-manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

IV-conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

V-apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

(...)

O Parecer Normativo CST n.º 162, de 11 de setembro de 1974, esclarece que é inadmissível reconhecer direito à isenção de entidade que exerça atos de natureza econômico-financeira, em concorrência com outras organizações que não gozam do favor fiscal de imunidade ou isenção:

2. (...) Tendo em vista, ainda, que as isenções são outorgadas para facilitar atividades que ao Estado interessa proteger e que, no caso em exame, adquire relevo a finalidade social e a diminuta significação econômica das entidades favorecidas, é de se concluir que não seria logicamente razoável que elas se servissem da exceção tributária, para, em condições privilegiadas e extravasando a órbita de seus objetivos, praticar atos de natureza econômico-financeira, concorrendo com organizações que não gozem da isenção.

3. *Decorre daí que, por serem as isenções do art. 25 do RIR/66 de carácter subjetivo, não podem elas, na ausência de disposição legal, abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária. Conclui-se que, desvirtuada a natureza das atividades ou tornados diversos o carácter dos recursos e condições de sua obtenção, elementos nos quais se lastreou a autoridade para reconhecer o direito ao gozo da isenção, deixa de atuar o favor legal.*

(...)

5. *Eventual lucro de entidades recreativas ou esportivas, originado de exploração de bar ou restaurante no âmbito de suas dependências e para seus usuários, não se sujeita ao imposto de renda, dado que essa atividade proporciona melhores condições de desfrute e utilização das dependências da organização. Integrando-se, pois, nos seus objetivos.*

(...)

7. *Sociedade religiosa que mantém, anexo ao Templo, livraria para a venda de livros religiosos, didáticos, discos com temas religiosos e artigos de papelaria, visando à divulgação do Evangelho, não terá o eventual lucro tributado. Da mesma forma, o resultado da venda de dádivas ou donativos que os fiéis depositam nos altares e cofres dos Santuários, por ser esta uma forma de que se servem os ofertantes para reverenciarem o alvo de sua crença.*

8. *O mesmo não ocorre, porém, se a associação religiosa exercer atividade de compra e venda de bens não relacionados à sua finalidade, quando então deixará de fazer jus à isenção, devendo efetuar a escrituração do modo usual como procedem os comerciantes.*

(...)

Conforme determinam o caput e o § 3º do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, (não mencionada pela consultante) consideram-se isentas para fins de determinação do IRPJ e da CSLL, as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. Nesse diapasão, “considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais”, consoante a definição dada pelo § 3º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997, alterado pelo art. 10 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Lei nº 9.532/1997.

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de carácter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

(...).

Determina, ainda, o § 3º do art. 15 da Lei nº 9.532/1997, que os requisitos dispostos no § 2º do art. 12 do mesmo diploma legal aplicam-se à fruição da isenção subjetiva pretendida: Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14:

Lei nº 9.532/1997.

Art. 12. (...)

(...)

§ 2º (...) atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

(...)

§ 3º *Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)*

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da (...), relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da

legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. *Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.*

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Uma vez atendidos os dispositivos contidos na legislação referenciada, temos que as associações civis, sem finalidade lucrativa, fazem jus ao gozo da isenção do imposto de renda das pessoas jurídicas, independentemente do tipo de atividade exercida, desde que não utilizem da exceção tributária para extrapolar seus objetivos sociais e concorrer com outras organizações e entidades que não gozem da mesma isenção. Nesse sentido, dispõe o Parecer Normativo CST n.º 162/1974.

A Instrução Normativa SRF n.º 390, de 2004, também, nem sequer citada pela consulente, quando trata de isenção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL, assim dispõe:

Da isenção

Art 12. *Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.*

§ 1º Para o gozo da isenção, as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- I - não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*
- II - aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*
- III - manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*
- IV - conservar em boa ordem, pelo prazo decadencial, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;*
- V - apresentar, anualmente, DIPJ, em conformidade com o disposto em ato da SRF.*

(...)

§ 2º *Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado.*

§ 3º *Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a SRF suspenderá o gozo da isenção a que se refere este artigo, relativamente aos anos-calendário em que a pessoa jurídica houver praticado ou por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.*

§ 4º *Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição isenta, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.*

§ 5º *À suspensão do gozo da isenção aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.*

No que diz respeito ao PIS/Pasep e à Cofins, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, tem os seguintes comandos:

Art.13. *A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:*

(...)

IV instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997; (os grifos não são do original)

(...)

Art.14 . *Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*

(...)

X- relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

(...)

Por sua vez, o Decreto nº 4.524, de 2002, que regulamenta as contribuições sociais para o PIS/Pasep e a Cofins, dispõe:

Art. 9º *São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13):*

(...)

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

(...)

Art. 46. *As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 7º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, art. 14, inciso X, e art. 17):*

I - não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II - são isentas da Cofins com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

(...)

A propósito do que sejam “receitas das atividades próprias”, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21/11/2002, dispõe:

Art. 9º *São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades:*

(...)

IV – instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997; (os grifos não são do original)

(...)

Art. 47. *As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:*

I – não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II – são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

(...)

§ 2º *Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembléia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (os grifos não são do original)*

O “Perguntas e Respostas”, divulgado pela RFB na Internet, esclarece:

005 - Incide a Cofins sobre as entidades listadas no art. 13 da MP nº 2.158, de 2001?

Sim, mas somente em relação às receitas oriundas de atividades não próprias. As receitas provenientes das atividades próprias das entidades listadas no art. 13 da MP nº 2.158, de 2001, são isentas da Cofins.

Entende-se como atividades próprias aquelas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das respectivas entidades. Estas normalmente alcançam as receitas auferidas que são típicas das entidades sem fins lucrativos, tais como: doações, contribuições, inclusive a sindical e a assistencial, mensalidades e anuidades recebidas de profissionais inscritos, de associados, de mantenedores e de colaboradores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio

e manutenção daquelas entidades e à execução de seus objetivos estatutários.
(grifei)

A isenção não alcança as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial. Por isso, não estão isentas da Cofins, por exemplo, as receitas auferidas com exploração de estacionamento de veículos; aluguel de imóveis; sorteio e exploração do jogo de bingo; comissões sobre prêmios de seguros; prestação de serviços e/ou venda de mercadoria, mesmo que exclusivamente para associados; aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, piscinas, campos esportivos, dependências e instalações; venda de ingressos para eventos promovidos pelas entidades; e receitas financeiras.

Notas:

1) *As entidades relacionadas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, deverão apurar Cofins sobre as receitas que não lhe são próprias, segundo o regime de apuração não-cumulativa ou cumulativa, a depender da forma de tributação do imposto de renda.*

2) *As entidades imunes ao imposto de renda, que estão relacionadas entre as exceções ao regime de apuração não-cumulativa, deverão apurar a Cofins sobre as receitas que não lhe são próprias, segundo o regime de apuração cumulativa.*

3) *As instituições de educação e de assistência social, as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que desatenderem as condições e requisitos previstos nos incisos III e IV da MP nº 2.158-35, de 2001, respectivamente, ou no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, ficam obrigadas ao pagamento da Cofins incidente sobre suas receitas próprias.*

4) *Para efeito de fruição da isenção da Cofins, em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.*

Normativo: Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; MP nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, e 14, X; IN nº 247, de 2002, art. 47; e PN CST nº 5, de 1992.

Se a pessoa jurídica preenche os requisitos legais para a condição de isenção quanto ao IRPJ, as receitas relativas às atividades próprias, como acima definidas, não se submetem à tributação pela Cofins e a contribuição para o PIS/Pasep incidirá sobre a folha de salários. Entretanto, as receitas de caráter contraprestacional, como é o caso da situação exposta pela consulente, estão alcançadas pela tributação do PIS (faturamento) e da Cofins.

Como exposto na consulta, a consulente celebrou contrato de prestação de serviços com [...] **para [...]** cujo valor dos serviços **parte foi destinada aos associados que efetivamente trabalharam** no evento e parte desses recursos destinada à manutenção e desenvolvimento dos objetivos da interessada.

As receitas auferidas, portanto, têm caráter contraprestacional, praticando a consulente ato de natureza econômico financeira em concorrência com outras organizações. que não têm direito à isenção o que a levaria à perda do benefício da isenção do IRPJ e da CSLL, e, em consequência incidiria as contribuições do PIS e da Cofins sobre essas receitas.

Já o art. 120 da Instrução Normativa (IN)RFB nº 971, de 2009, citado pela consultante, trata da dispensa de retenção de 11% (onze por cento), cuja incidência está prevista nos artigos 112, 117 e 118 da referida IN, conforme dispõem:

Da Obrigação Principal da Retenção

Art. 112. *A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.*

§ 1º *Para fins do disposto no caput, a empresa contratada deverá emitir nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços específica para os serviços prestados em condições especiais pelos segurados ou discriminar o valor desses na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços. (os grifos não são do original)*

.....
Art. 117. *Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 149, os serviços de:*

.....
Art. 118. *Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, observado o disposto no art. 149, os serviços de:*

.....
Art. 119. *É exhaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 117 e 118, conforme disposto no § 2º do art. 219 do RPS.*

Parágrafo único. *A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 117 e 118, é exemplificativa*

Art. 120. *A contratante fica dispensada de efetuar a retenção, e a contratada, de registrar o destaque da retenção na nota fiscal, na fatura ou no recibo, quando:*

I – (...);

II - a contratada não possuir empregados, o serviço for prestado pessoalmente pelo titular ou sócio e o seu faturamento do mês anterior for igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário-de-contribuição, cumulativamente; (os grifos não são do original)

III – (...).

§ 1º *Para comprovação dos requisitos previstos no inciso II do caput, a contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que não possui empregados e o seu faturamento no mês anterior foi igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário-de-contribuição (os grifos não são do original).*

Assim, para a dispensa de retenção prevista no inciso II, do artigo 120, da IN RFB n.º 971, de 2009, a consulente deve atender cumulativamente as condições determinadas pelo inciso II do referido dispositivo.

Nesta hipótese, é necessário observar, ainda, para fins de dispensa da retenção, que a associação deve apresentar à contratante declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que **não possui empregados e o seu faturamento no mês anterior foi igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário-de-contribuição.**

A consulente além da isenção constitucional, faz alusão de que está dispensada da retenção dos respectivos tributos. Entretanto não apresenta dúvida de interpretação dos dispositivos específicos amparando-se no art. 14, inc.X da Medida Provisória (MP) n.º 2.158-35, de 2001 e IN RFB n.º 971, de 2009.

No que respeita ao Imposto de Renda e as contribuições, deve-se observar que não foram atendidos os requisitos para que a consulta seja considerada eficaz. Com efeito, não foram, relativamente a eles, apresentadas quaisquer dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária. Pelo contrário, a consulente, sem aduzir elementos suficientes para apreciação de suas assertivas, simplesmente declara que estaria isenta de recolhimento de impostos e contribuições e dispensada da retenção dos respectivos tributos, de acordo com preceitos constitucionais incertos no art. 150, inc. VI, alínea “c” da CF de 1988, no art. 14., inc. X da MP n.º 2.158-35, de 2001, e no art. 120, inc. II da IN n.º 971, de 2009, para ao final perguntar.

1º) Esta receita deve ser tributada junto à União? Qual o fundamento legal?

2º) Qual o tratamento fiscal a ser observado junto ao Imposto de Renda e à Previdência social para quitação dos valores devidos aos associados?

Nessas circunstâncias, conclui-se que a interessada está em busca de assessoria tributária, o que é incompatível com o instituto da consulta, conforme declarado no Parecer CST/SIPR n.º 448, de 3 de maio de 1990:

“Não cabe à Secretaria da Receita Federal a prestação de assessoria contábil-fiscal a contribuintes.”

A Instrução Normativa RFB n.º 740, de 2 de maio de 2007, que disciplina os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dispõe:

Art. 15. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância dos arts. 2º a 5º;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida;

III - (...)

IV - (...);

V - (...);

VI – (...);

VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

VIII – (...);

IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal da lei;

X – (...); e

XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora.”

Por sua vez, o Parecer Normativo CST nº 342, de 7 de outubro de 1970, ensina:

“Assim, não basta indicar um fato ocorrido e perguntar simplesmente qual a repercussão que o mesmo poderá ocasionar em confronto com toda legislação fiscal ou mesmo a de determinado imposto: é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente. Caso contrário, não deve a autoridade julgadora tomar conhecimento das consultas em questão”.

Quanto ao questionamento apresentado na inicial, na realidade, não se vislumbra dúvida da consulente sobre aplicação de dispositivos específicos da legislação tributária às suas atividades, mas seu interesse em conhecer de forma genérica a legislação tributária referente a essas atividades, o que torna ineficaz a presente consulta.

Conclusão

Diante do exposto, conclui-se:

a) O processo de consulta não se presta a examinar ou atestar a eventual condição de isenção da consulente, que envolve também situação de fato, ou seja, o atendimento aos requisitos fixados em lei. Além disso, a homologação dessa condição é da competência legal do Delegado da Receita Federal da jurisdição a que pertence o sujeito passivo. A fruição de isenção independe de prévia manifestação pela RFB, competindo ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nos ditames da norma que estabelece o tratamento privilegiado às entidades sem fins lucrativos.

b) No plano das finalidades da entidade, não são bastantes os objetivos declinados no Estatuto Social, importando investigar se efetivamente as atividades correspondem ao disposto na norma isentiva;

c) A isenção constitucional possui caráter subjetivo, não podendo ela, na ausência de disposição legal, abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária, razão por que o não-cumprimento de qualquer dos requisitos estipulados para seu gozo, a exemplo da obtenção de receitas incompatíveis com a natureza das entidades sem fins lucrativos, implicará a perda da isenção na sua totalidade

d) a percepção de receitas oriundas da prestação de serviços que corresponderem a atos de natureza econômico-financeira, de forma concorrente com organizações que não gozem de isenção, ocasiona a perda do benefício fiscal;

e) Se a pessoa jurídica preenche os requisitos legais para a condição de isenção quanto ao IRPJ somente as receitas relativas às atividades próprias, como acima definidas, não se submetem à tributação pela Cofins. Entretanto, as receitas de caráter contraprestacional, como é o caso da situação exposta pela consultante, não se constituem em atividades próprias da instituição e por isso estão alcançadas pela tributação da Cofins.

f) Se fizer jus à isenção de IRPJ a associação deve contribuir para o PIS/Pasep sobre a folha de salários.

g) É ineficaz a consulta quando não atende os requisitos exigidos para sua apresentação.

À consideração superior,

Assinado Digitalmente

MARIZA PENCHEL D'APARECIDA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo o parecer e a conclusão propostos.

Dê-se ciência desta Solução de Consulta.

[...]

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de Consulta são solucionados em instância única, não comportando recurso de ofício ou voluntário à presente solução de consulta. Excepcionalmente, se a interessada tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, art. 16.

Belo Horizonte, 21 de outubro de 2011

Assinado Digitalmente

MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Chefe da DISIT/SRRF06

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 444/2011 (DOU 24/05/2011)