



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

SRRF08/Disit

Fls. 49

Solução de Consulta nº 431 - SRRF08/Disit

Data 30 de novembro de 2009

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INSTITUIÇÕES DE CARÁTER FILANTRÓPICO, RECREATIVO, CULTURAL, CIENTÍFICO E ASSOCIAÇÕES. ISENÇÃO. São isentas à Cofins as receitas relativas às atividades próprias das instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, ou seja, as receitas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. As receitas dessas instituições que não sejam decorrentes de suas atividades próprias, como as auferidas com a prestação de serviços e/ou venda de mercadorias, mesmo que exclusivamente para associados; o aluguel de imóveis; o sorteio e exploração do jogo de bingo; a exploração de estacionamento de veículos; as comissões sobre prêmios de seguros; o aluguel ou a taxa cobrada pela utilização de equipamentos, salões, auditórios, dependências e instalações; e a venda de ingressos para eventos por ela promovidos; dentre tantas outras; não gozam de tal isenção e se sujeitam à incidência da Cofins em regime de apuração não-cumulativo.

O gozo da referida isenção está condicionada à observação das disposições do art.55 da Lei nº 8.212, de 1991, apenas no caso das entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X, e 17; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10; e Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 47.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INSTITUIÇÕES DE CARÁTER FILANTRÓPICO, RECREATIVO, CULTURAL, CIENTÍFICO E ASSOCIAÇÕES. INCIDÊNCIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. As instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações que preenchem as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não estão sujeitas à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, visto que não são contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre o faturamento, sujeitando-se apenas à contribuição para o PIS/Pasep na forma do art.13, inciso IV, da MP nº2.158-35, de 2001, ie, sobre a folha de salários. A sujeição à tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep na forma do referido art.13 está condicionada à observação das disposições do art.55 da Lei nº 8.212, de 1991, apenas no caso das entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, IV, e 17; Instrução Normativa SRF, nº 247, de 2002, arts. 9º e 47.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Representada por diretor com poderes bastantes, a associação em epígrafe protocolou em ***** a presente consulta sobre a interpretação da legislação tributária.

2. A consulente declara se tratar de uma *“associação civil sem fins lucrativos, cujo objeto social é o desenvolvimento de ações e programas na área cultural voltados à formação profissional de jovens provenientes de famílias de baixa renda para futura atuação profissional nas áreas de produção televisiva e cinematográfica”*. Adita que, *“como seu objeto e estatuto social atendem os requisitos estabelecidos na lei nº9.790, de 23 de março de 1999”, “qualificou-se perante o Ministério da Justiça como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (“OSCIP”)*”.

3. Coloca sua dúvida tocar à *“forma de tributação de suas receitas próprias, ou seja, aquelas auferidas por meio de doações, legados, auxílios, subvenções, direitos e créditos e outras aquisições proporcionadas por quaisquer pessoas físicas ou jurídicas”*.

4. Aduz formular a consulta para *“certificar-se quanto à não aplicabilidade do disposto no art.17 da medida provisória nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art.55 da Lei nº8.212, de 24 de julho de 1991”*, adicionando crer que, por ser *“uma associação civil de caráter cultural, sem fins lucrativos, que presta serviços para os quais foi instituído e os coloca à disposição do grupo de pessoas a que se destina, tem direito de fruir da isenção prevista nos arts.13 e 14 da Medida Provisória nº2.158-35 independentemente do atendimento aos requisitos previstos no art.55 da lei nº8.212/91”*.

5. Destaca entender que, *“como instituição cultural a que se refere o art.15 da Lei nº9.532/97”*, está sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep *“com base em sua folha de salários, à alíquota de 1%, nos termos do art.13, IV, da Medida Provisória nº2.158-34”*, e se encontra, *“à luz do disposto no art.14, X, da Medida Provisória nº2.158-34”*, isenta de Cofins em relação às receitas de suas atividades próprias.

6. Tratando-se de associação civil voltada à área cultural, não entidade filantrópica ou beneficente de assistência social, sustenta que o art.17 da MP 2.158-34, de 27 de julho de 2001, que transcreve, não se lhe aplica, ou seja, acredita dispensável a aplicação a si do disposto no art.55 da Lei nº8.212, de 1991, para que esteja sujeita à contribuição para o PIS/Pasep na forma do art.13 daquela Medida Provisória e tenha direito a gozo da isenção de Cofins.

7. Em seguida, remete a passagem de publicação “Perguntas e Respostas”, da RFB, que referendaria seu entendimento.

8. Ressalta que, dado qualificada como OSCIP, o atendimento ao art.55, incisos I e II, da Lei nº8.212, de 1991, sequer seria viável, “*na medida em que, nos termos do art.18 da Lei nº9.790/90, a opção pela qualificação de OSCIP implica renúncia automática a quaisquer outras qualificações no âmbito federal, tais como a Declaração de Utilidade Pública Federal com o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS)*”.

9. Conclui a consulente recolocando a dúvida sobre a correção de seu entendimento no sentido de que, como instituição de caráter cultural, possui direito à fruição da isenção da Cofins e de pagamento de contribuição para o PIS/Pasep sobre a folha de salários, independentemente do atendimento dos requisitos relacionados pelo art.55 da Lei nº8.212, de 1991.

Fundamentos

10. Preliminarmente, há que se esclarecer que o processo administrativo de consulta 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 de quaisquer requisitos legais, mormente os relacionados à natureza de suas atividades ou às origens e aplicações de seus recursos.

11. A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, tratou a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins em relação às instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações que cumpram todos os requisitos legais para gozo da isenção do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, nos seguintes termos:

“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;

(...)

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.

(...)”(grifou-se)

11.1. Com base em tais previsões legais, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, com as alterações posteriores, ao dispor sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral, fornece os seguintes esclarecimentos:

“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;

(...)

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.

§ 1º Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, 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.

§ 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.”

11.2 Cumpre observar as prescrições do evocado art.15 da Lei nº9.532, de 1997:

“Art. 15. 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 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 As instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.”(grifou-se)

12. Sendo assim, no que refere à Contribuição para o PIS/Pasep, se a instituição observar as imposições legais e normativas para fruição da isenção do IRPJ e da CSLL, está ela sujeita ao pagamento da contribuição sobre a folha de salários, ainda que perceba receitas que não se incluam no conceito de receitas de atividades próprias, dado caracterizada como entidade não contribuinte do PIS/Pasep incidente sobre o auferimento de receita, como dispõe claramente o inciso I do art. 47 da Instrução Normativa 247, de 2002, em consonância com o art.13 da MP nº2.158-35, de 2001.

13. No que toca à incidência da Cofins sobre a receita proveniente das atividades próprias das entidades sujeitas à contribuição para o PIS/PASEP com base na folha de salários, a isenção de tais receitas foi estabelecida pela retro referida Medida Provisória 2.158-35, de 2001, em seu art. 14, inciso X:

“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

(...)”(grifou-se)

13.1. O mencionado art.13, já transcrito, relaciona as entidades obrigadas ao pagamento da contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários, dentre as quais se encontram as 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.

14. Entretanto, a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que veio instituir o regime não-cumulativo de apuração da Cofins, não trouxe um novo rol de isenções para a Cofins apurada no regime não-cumulativo, apenas relaciona as hipóteses de não-incidência, em seu art.6º, donde se conclui que continuam válidas as isenções anteriormente previstas. Tal conclusão é corroborada pelas previsões do art. 1º, § 3º, inciso I, e do art.3º, § 2º, inciso II, da própria Lei nº 10.833, de 2003, as quais fazem expressas referências a receitas isentas. Como essa lei reconhece a existência de isenções e, ao mesmo tempo, não as define, conclui-se que são as mesmas que a legislação pretérita estabeleceu.

14.1 Isso implica que, para fins de incidência da Cofins em regime não-cumulativo, estão em vigor as isenções previstas no art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, dentre as quais se encontra a isenção das receitas provenientes das atividades próprias das associações sem fins lucrativos.

14.2 Vale ressaltar que são receitas relativas às atividades próprias, como dispõe o art.47, §2º, da IN SRF nº 247, de 2002, “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”, ou seja, são consideradas receitas das atividades próprias aquelas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das entidades sem fins lucrativos, alcançando especialmente as receitas tipicamente auferidas, 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.

14.3 Portanto, não são isentas as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico financeira ou empresarial, como as receitas auferidas com a prestação de serviços e/ou venda de mercadorias, mesmo que exclusivamente para associados; exploração de estacionamento de veículos; aluguel de imóveis; sorteio e exploração do jogo de bingo; comissões sobre prêmios de seguros; 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.

15. Quanto às receitas provenientes de atividades não qualificadas como próprias das entidades em pauta, cumpre ressaltar que a Lei nº 10.833, de 2003, relacionou expressamente em seu art 10 os sujeitos passivos e as receitas que permanecem sujeitos às normas da legislação da Cofins vigentes anteriormente à sua vigência, não se lhes aplicando as disposições de seus arts.1º a 8º, ou seja, o regime de apuração não-cumulativo da Cofins.

15.1 Do exame da relação exaustiva do art.10 da Lei nº10.833, de 2003, trazendo os sujeitos passivos e as receitas que permanecem sujeitos às normas da legislação da Cofins vigentes anteriormente à vigência daquela Lei, sem a eles caber aplicação das disposições dos arts.1º a 8º, ou seja, do regime de apuração não-cumulativo da Cofins, resta nítido que inexistente qualquer referência a instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e às associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, sejam referências às próprias pessoas jurídicas, sejam a receitas por elas apuradas.

15.2 Portanto, as referidas entidades, dentre as quais se declara a consulente, encontram-se sujeitas aos arts.1º a 8º da Lei nº10.833, de 2003, que estabelecem o regime de apuração não-cumulativo da Cofins. No entanto, as receitas próprias dessas entidades, como visto, desfrutam de isenção estabelecida pelo art.14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, a qual mutila a regra-matriz de incidência tributária, impedindo o nascimento da contribuição sobre tais receitas. Em contraste, uma vez inexistente norma isentiva relativa às receitas não qualificadas como próprias dessas entidades, naturalmente há sobre essas receitas incidência da Cofins, na forma instituída pelos arts1º a 8º da Lei nº10.833, de 2003, ou seja, em regime de apuração não-cumulativo.

16. Apresentadas tais orientações essenciais quanto à tributação da consulente pela Cofins e pela Contribuição para o PIS/Pasep, cumpre ainda destacar as disposições da Medida Provisória nº2.158-35, de 2001, em seu art.17:

“Art. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei no 8.212, de 1991.”(grifou-se)

16.1 Apresenta-se a consulente como “associação civil sem fins lucrativos, cujo objeto social é o desenvolvimento de ações e programas na área cultural”, que presta os serviços para os quais foi instituída e os coloca à disposição do grupo de pessoas a que se destinam.

16.2 Sendo assim, dado o art.17 da MP nº2.158-35, de 2001, condicionar à observação do art.55 da Lei nº 8.212, de 1991, apenas para as “entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social”, a fruição da isenção de Cofins e da tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep na forma do art.13 daquela mesma Medida Provisória, resta claro que à consulente não se impõe a observação do referido artigo da Lei nº 8.212, de 1991, para que goze da isenção estabelecida pelo art.14, X, da mencionada Medida Provisória, tampouco para apurar a Contribuição para o PIS/Pasep na forma de seu art.13.

16.3 Vale notar que, em consonância com tal entendimento, desde a edição 2001 de sua publicação “Perguntas e Respostas” vem assim a RFB orientando quanto a tal ponto:

“352. Quais as entidades relacionadas no art. 13 da Medida Provisória nº 2.113-26/2000, e reedições, que em decorrência do disposto no art. 17 deste mesmo diploma, devem atender aos requisitos estabelecidos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991, para efeito da isenção da COFINS e pagamento das contribuições para o PIS/PASEP sobre a folha de salários?”

Entre os vários incisos do art. 13 da Medida Provisória nº 2.113-26/2000, e reedições, as instituições de educação, de assistência social e de caráter filantrópico encontram-se elencadas nos incisos III e IV. Assim, somente estas entidades, além de

atenderem às definições dos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532/1997, respectivamente, devem também atender aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, inclusive o de ter reconhecida sua isenção, renovada a cada três anos, pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.”(grifou-se)

Conclusão

17. Em face dos aspectos legais discutidos e das considerações supra, responde-se à consulente, a qual se apresenta como associação cultural sem fins lucrativos que presta os serviços para os quais foi instituída e os coloca à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, que sua apuração da Contribuição para o PIS/Pasep na forma do art.13 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, bem como seu gozo da isenção de Cofins referente às receitas relativas às suas atividades próprias, ou seja, às receitas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais, prevista pelo art.14, inciso X, da mesma Medida Provisória, não está condicionada à observação das disposições do art.55 da Lei nº 8.212, de 1991.

18. Salienta-se, em adição, que, ao passo que suas receitas próprias desfrutam da isenção estabelecida pelo art.14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, as receitas da consulente não qualificadas como próprias, como as auferidas com a prestação de serviços e/ou venda de mercadorias, mesmo que exclusivamente para associados; o aluguel de imóveis; o sorteio e exploração do jogo de bingo; a exploração de estacionamento de veículos; as comissões sobre prêmios de seguros; o aluguel ou a taxa cobrada pela utilização de equipamentos, salões, auditórios, dependências e instalações; e a venda de ingressos para eventos por ela promovidos; dentre tantas outras; não gozam de tal isenção, estando sujeitas à incidência da Cofins na forma instituída pelos arts 1º a 8º da Lei nº 10.833, de 2003, ou seja, em regime de apuração não-cumulativo.

19. Isso posto, proponho o encaminhamento do presente processo à ***** para conhecimento, ciência à consulente e demais providências de sua alçada.

À consideração superior,

São Paulo, ____/____/ 2009.

GASTÃO ALVES DE ALENCAR GIL
Auditor-Fiscal da Receita Federal
Matrícula nº 891050

Ordem de Intimação

De acordo.

Aprovo a Solução de Consulta e o proposto encaminhamento.

Cumpre ressaltar que da presente solução de consulta não cabe recurso, nem pedido de reconsideração, nos termos do art.48, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação(Cosit), sem efeito suspensivo, no prazo de 30 dias a partir da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, conforme os mandamentos do art.48, §§ 5º a 8º, da Lei nº 9.430, de 1996.

São Paulo, ____/____/ 2009.

SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY BURLO

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/P N° 2.217/2009 (DOU de 18/09/2009)

Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

/mash