



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
8ª REGIÃO FISCAL

Processo nº	*****
Solução de Consulta nº	342 - SRRF/8ª RF/Disit
Data	22 de setembro de 2008
Interessado	*****
CNPJ/CPF	*****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.

A base de cálculo da contribuição é o faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, admitindo-se apenas as exclusões expressamente previstas na legislação que rege a matéria.

ASSOCIAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÕES.

As receitas das atividades próprias das instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e das 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, estão isentas da Cofins, desde que tais entidades cumpram todos os requisitos legais para gozo da isenção do IRPJ e da CSLL.

Consideram-se 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. Essa isenção não alcança as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial, como 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.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2º e 3º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, IV, e 14, X; Lei nº 10.833, art. 1º, § 3º, I, Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 47, § 2º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS.

A associação civil sem fins lucrativos, que preencher as condições e requisitos previstos no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, para o gozo de isenção do IRPJ e CSLL, é contribuinte do PIS/Pasep com base na folha de salários, à alíquota de 1% (um por cento).

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, art. 13, inciso IV e Instrução Normativa SRF nº 247, de 21/11/2002, 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

Em consulta protocolizada em 23/06/2008, a pessoa jurídica acima identificada, por meio de seu representante legal, formula consulta acerca da interpretação e/ou aplicação da legislação tributária federal.

2. Afirma tratar-se de uma associação sem fins lucrativos de utilidade pública e que tem por objetivo social, dentre outras atividades, a execução de serviços para entidades públicas de saúde e atividades correlatas.
3. Informa que firmou contrato com a Fazenda Pública Estadual para atuar junto ao programa federal de serviços de alta e média complexidade referente à saúde auditiva, prestando atendimento a todos os pacientes do Sistema Único de Saúde - SUS, independentemente de ser ou não associado.
4. Esclarece que o referido programa consiste em prestar atendimento especializado aos portadores de deficiência auditiva, envolvendo procedimentos médicos, fonoaudiólogos e demais profissionais exigidos pelo programa, bem como, a implantação de próteses auditivas.
5. Salienta que qualquer paciente do SUS, que necessite dos serviços por ela prestados na área da saúde, obtém consultas, tratamentos, diagnósticos médicos e, se necessário, mediante indicação médica, obtém também prótese auditiva, reforçando que todos estes procedimentos são fornecidos gratuitamente.
6. Esclarece que a operação se dá da seguinte forma:
 - a) confirmada a necessidade de utilização da prótese auditiva por meio de consulta em especialistas e exames adequados, a consulente, mediante autorização da Direção Regional de Saúde do Estado de *****, adquire o aparelho junto a empresas privadas por um valor fixado na tabela do SUS;

b) após a compra do aparelho a fazenda pública transfere a verba para consulente que repassa o valor integral ao fornecedor do aparelho.

7. Diante do exposto pergunta:

“I – Há tributação sobre estas verbas, especialmente a eventual incidência do PIS e COFINS, considerando que a requerente é uma associação sem fins lucrativos e que a verba é repassada integralmente aos fornecedores de aparelhos?

II – Com relação aos procedimentos médicos, uma vez que esses valores também são tabelados, não obstante serem repassados a requerente e para esta somente, há neste caso, qualquer incidência tributária, considerando também sua natureza jurídica?”

Fundamentos

8. Preliminarmente, convém observar que o processo administrativo de consulta regido pelos artigos. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27.12.1996 e os artigos. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 06.03.1972, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo a respeito da interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicáveis a fato determinado. Tais normas encontram-se atualmente consolidadas na Instrução Normativa SRF n.º 740, de 02 de maio de 2007 (D.O.U de 04.05.2007). De acordo com o inciso IV do § 1º do art. 3º c/c com o inciso XI do art. 15 da referida instrução normativa, a consulta não produz efeitos quando não indicar os dispositivos legais que ensejaram a apresentação, bem como os fatos a que será aplicada a interpretação solicitadas.

8.2 No presente caso, como a consulente não indicou os dispositivos legais sobre os quais recaem a sua dúvida, a presente solução de consulta limitar-se-á, a analisar a legislação referente à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins em relação às associações civis sem fins lucrativos.

8.3 Cabe ainda ressaltar que a solução de consulta não se configura em instrumento declaratório da condição da consulente quanto ao preenchimento dos requisitos legais exigidos para o gozo de benefícios fiscais, relacionados à natureza de suas atividades ou às origens e aplicações de seus recursos.

9. Após essas considerações iniciais, diante das indagações da consulente, é oportuno analisar a definição da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Nesse sentido a Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, assim dispõe:

“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.

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, **exclui-se da receita bruta:***

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

*III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo (**revogado pelo art. 93, V, da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001**);*

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

(---)". (grifou-se)

9.1. Conforme se depreende dos dispositivos citados e transcritos, a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins têm como base de cálculo o valor do faturamento (receita bruta) mensal auferida pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida ou a classificação contábil adotada para suas receitas, observadas as exclusões permitidas no § 2º do art. 3º da citada lei.

9.2. Cabe ainda ressaltar, que as Leis n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ao instituírem a incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, definiram a base de cálculo destas contribuições, nos mesmos termos da Lei n.º 9.718, de 1998.

10. Ante ao exposto, verifica-se que a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrente da prestação de serviços médicos com fornecimento de aparelhos auditivos é o valor do faturamento que corresponde o total da receita bruta auferida na prestação dos respectivos serviços, sendo inadmissível a pretensão da consulente de excluir da base de cálculo das citadas contribuições o valor correspondente ao valor dos aparelhos e dos serviços médicos, sob alegação de que os preços desses serviços são fixados em tabelas do SUS ou que o valor correspondente ao aparelho auditivo é transferido para outra pessoa jurídica, uma vez que o inciso III do § 2º do art. 3º (transcrito no item 9) foi expressamente revogado pelo art. 93, V, da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2002, sem produzir efeitos, e na legislação atualmente vigente não há nenhum dispositivo legal permitindo a exclusão de tais valores da base de cálculo das referidas contribuições.

11. Nesse ponto é importante destacar que a Medida Provisória n.º 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (atualmente, MP n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), estabeleceu normas referentes à contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devida pelas instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações civis sem fins lucrativos, 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.

(---)”

11.1 Como se pode observar, ao se referi expressamente às pessoas jurídicas de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, os dispositivos citados e transcritos estão condicionando a isenção da Cofins ao atendimento das exigências constantes dessa lei. Dessa forma, somente as “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 1997, poderão calcular o PIS/Pasep com base na folha de salários e terão as receitas de suas atividades próprias isentas da Cofins.

12. Cabe ainda ressaltar, que o artigo 14, X, da Medida Provisória nº 1.858-6/1999 (atualmente Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001) não instituiu isenção para as entidades a que se reporta, mas apenas para as receitas das atividades próprias daquelas instituições. Portanto, para esclarecimento da questão é necessário verificar o alcance da exclusão conferida pela expressão "receitas relativas às atividades próprias", de maneira a determinar os limites do benefício.

13. A Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, ao dispor sobre a contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, 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.

(---)

§ 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas 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”. (destacou-se)

13.1 Orientação nesse mesmo sentido, de forma ainda mais detalhada, consta no *site* da Secretaria da Receita Federal (www.receita.fazenda.gov.br), na seção “Perguntas e Respostas - Pessoa Jurídica 2008” – Capítulo XXII – “Disposições Gerais sobre a Contribuição par o PIS/Pasep e a Cofins”, pergunta 05:

“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.

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.

14. Sendo assim, resta claro que a expressão "receitas relativas às atividades próprias", alcança apenas as receitas 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 seu custeio e manutenção bem como à

execução de seus objetivos estatutários. Por outro lado, a isenção não alcança as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial.

Conclusão

15. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à interessada que:

- a) a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é o faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, admitindo-se apenas as exclusões expressamente previstas na legislação que rege a matéria;
- b) 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, que cumpram todos os requisitos legais para gozo da isenção do IRPJ e da CSLL, são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias e são contribuintes do PIS/Pasep com base na folha de salários;
- c) consideram-se 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. Essa isenção não alcança as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial, como 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.

16. Dessa forma, propõe-se o encaminhamento deste processo à *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências cabíveis.

À consideração superior.

São Paulo, _____/_____/2008.

JOAQUINA MENDES DE ALMEIDA
AFRB mat. 64.293

Ordem de Intimação

De acordo.

Aprovo a Solução de Consulta e o encaminhamento proposto.

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. A presente decisão não comporta, portanto, recurso ou pedido de reconsideração. Excepcionalmente, caso a interessada venha a tomar conhecimento de uma outra solução de consulta divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação Geral de Tributação - Cosit, em Brasília – DF, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 740, de 2007.

São Paulo, _____/_____/2008.

VALÉRIA VALENTIM
Chefe Substituta da Divisão de Tributação
Portaria SRRF 0800/P Nº 9.326/2007 (DOU de 02/05/2007)
Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 21/97 (DOU de 17/12/1997)

/mash