



---

**Solução de Consulta nº 111 - SRRF06/Disit**

**Data** 3 de novembro de 2010

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**ISENÇÃO. INSTITUIÇÃO DE CARÁTER CULTURAL E CIENTÍFICO. VENDA DE IMÓVEL.** Instituição de caráter cultural e científico faz jus a isenção de imposto de renda da pessoa jurídica sobre o ganho de capital na venda de imóvel adquirido para uso da instituição, sem intuito de lucro, se aplicar integralmente o rendimento auferido na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.532, de 1977, artigos 12 e 15; Decreto nº 3.000, de 1999, artigos 167, 170 e 174; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974; Parecer CST/SIPR nº 1.901, de 1987.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**ISENÇÃO. INSTITUIÇÃO DE CARÁTER CULTURAL E CIENTÍFICO. VENDA DE IMÓVEL.** Instituição de caráter cultural e científico faz jus a isenção de contribuição social sobre o lucro líquido sobre o ganho de capital na venda de imóvel adquirido para uso da instituição, sem intuito de lucro, se aplicar integralmente o rendimento auferido na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.532, de 1977, artigos 12 e 15; Decreto nº 3.000, de 1999, artigos 167, 170 e 174; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974; Parecer CST/SIPR nº 1.901, de 1987; Instrução Normativa SRF nº 390, de 2004, art. 12.

**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

A consulente, XXXXX apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, relativa à incidência de imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) na venda de imóvel integrante de seu patrimônio.

Segundo o relatado, XXXX vendeu dois andares de um edifício para pessoa jurídica, em julho de 2010, conforme demonstrariam documentos relativos à compra e à venda por ela apresentados. Devido ao caráter cultural e científico da associação e ao que disporia seu estatuto, cuja cópia juntou à consulta, a consulente entende que faz jus à isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1977. Sob o argumento de que apenas os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações de renda fixa ou de renda variável estariam excluídos da isenção, a consulente entende que o lucro auferido com a venda dos dois imóveis estaria abarcado na isenção, mas deseja saber se seu entendimento está correto.

## Fundamentos

O art. 15 da Lei nº 9.532/77 dispõe que:

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

Dos requisitos a serem cumpridos para a entidade estar isenta de IRPJ e CSLL destacam-se os de não ter fins lucrativos, de a associação civil prestar os serviços para os quais foi instituída e os colocar à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, assim como os previstos no art. 12, § 2º, “a” a “e”, e §3º, dessa Lei nº 9.532/77:

*Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.*

*§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.*

*§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:*

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados
- 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) (...)

§ 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)

Os dispositivos da Lei nº 9.532/77 que versam sobre a isenção de instituições de caráter cultural e científico dão base legal ao que o Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99) dispõe, em seus artigos 167, 170 e 174, para o IRPJ:

#### **RIR/99**

*Art.167.As imunidades, isenções e não incidências de que trata este Capítulo não eximem as pessoas jurídicas das demais obrigações previstas neste Decreto, especialmente as relativas à retenção e recolhimento de impostos sobre rendimentos pagos ou creditados e à prestação de informações (Lei nº 4.506, de 1964, art. 33).*

*Parágrafo único.A imunidade, isenção ou não incidência concedida às pessoas jurídicas não aproveita aos que delas percebam rendimentos sob qualquer título e forma (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 31).*

(...)

*Art.170. Não estão sujeitas ao imposto ...*

(...)

*§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;*

(...)

*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 constituídas 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).*

*§4º A transferência de bens e direitos do patrimônio das entidades isentas para o patrimônio de outra pessoa jurídica, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, deverá ser efetuada pelo valor de sua aquisição ou pelo valor atribuído, no caso de doação (Lei nº 9.532, de 1997, art. 16, parágrafo único).*

*§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).*

(...)

O direito à isenção do IRPJ, portanto, depende da natureza das atividades sociais desenvolvidas pela entidade e da observância, por inteiro, dos requisitos legais que a condicionam. No que tange às finalidades da entidade, é necessário que os objetivos declinados no seu estatuto social estejam em harmonia com a regra da isenção, mas isto não basta, conforme parece supor a consulente, sendo indispensável que as atividades efetivamente exercidas não os extravasem.

A consulente apresentou seu estatuto social, contudo, não se examinou o que nele está disposto com vistas a verificar sua conformidade com o exigido nas regras da isenção. Em Solução de Consulta não se convalida nem invalida afirmativas de quem consulta, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Ao solucionar dúvida de interpretação de legislação tributária não se verifica a exatidão dos fatos apresentados. Parte-se da premissa de que os fatos narrados estão corretos e vincula-se a

eficácia da solução de consulta à conformidade entre fatos narrados e realidade factual. Assim sendo, a despeito de a consulente ter juntado documentos ao processo, abstraiu-se dos demais condicionantes para a isenção, para deixar a seu cargo certificar-se se os cumpre integralmente, de modo a restringir a análise dos fatos à operação de venda dos dois imóveis.

Está correto considerar que o ganho de capital na venda de imóvel não se enquadra na previsão de incidência de IRPJ sobre ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, porém, isso não implica em isenção do IRPJ sobre o ganho de capital na venda dos imóveis.

Estar o ganho de capital na venda de imóvel isento de IRPJ e CSLL é condição para a entidade manter seu direito à isenção sobre seus outros rendimentos, conforme explicita o Parecer Normativo CST nº 162, de 1974, ao analisar a aplicação do art. 25 do Decreto nº 58.400, de 1966 (RIR/1966), que corresponde ao art. 174 do RIR/1999:

*Para o exato alcance da norma consubstanciada no artigo citado, deve-se atentar para o fato de que embora a natureza das atividades e o caráter dos recursos e condições em que são obtidos não estejam mencionados no dispositivo como determinantes da perda ou suspensão do benefício, é indiscutível constituírem eles elementos a serem levados em consideração pela autoridade fiscal que reconhece a isenção (RIR/66, art.31,c,III e IV). Tendo em vista, ainda, que as isenções são outorgadas para facilitar atividades que ao Estado interessa proteger e que, no campo 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.*

*Decorre daí que, por serem as isenções do artigo 25 do RIR/66 de caráter 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 caráter 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.*

(grifei)

O Parecer CST/SIPR nº 1.901, de 1987, ratificou o entendimento do PN CST 162, de 1974, ao esclarecer:

*Preliminarmente, cumpre observar que, consoante explicitado no Parecer Normativo CST nº 162/74, não seria logicamente razoável que beneficiárias da isenção do artigo 130 do RIR/80 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 não detentoras do mesmo benefício.*

*Portanto, ainda que os recursos obtidos com a venda dos produtos ou serviços revertam integralmente à atividade assistencial, o desenvolvimento de atividades paralelas, como industrialização, comércio e prestação de serviços é incompatível com a referida isenção, não só pelo desvirtuamento do objetivo da*

*entidade, como também, pelo fato da concorrência com empresas industriais e prestadoras de serviços não beneficiadas pela isenção.*

Portanto, a prática de atos de natureza econômico-financeira em concorrência com organizações que não detêm o mesmo benefício acarreta a perda da isenção de IRPJ para a entidade. Para não configurar a prática de ato de natureza econômico-financeira, em concorrência desleal com terceiros, a venda de bem imóvel integrante do patrimônio da instituição de caráter cultural e científico, exige-se que o imóvel tenha sido adquirido e vendido sem intuito lucrativo, e que os recursos decorrentes da venda sejam integralmente destinados para a manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Instrução Normativa SRF nº 390, de 2004, determina:

**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.*

Se pode concluir que, abstraindo-se das demais condições para a isenção de CSLL, para manter a isenção de CSLL sobre seus rendimentos exige-se igualmente que o imóvel tenha sido adquirido e vendido sem intuito lucrativo e que os recursos decorrentes da venda sejam integralmente destinados para a manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais

## **Conclusão**

Diante do exposto, concluo que instituição de caráter cultural e científico não perde eventual direito à isenção de IRPJ e CSLL ao vender imóvel adquirido para uso da instituição, sem intuito de lucro, contanto que o resultado apurado seja integralmente destinado para a manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

À consideração superior,

Maria Elisa Bruzzi Boechat  
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, 3 de novembro de 2010.

SANDRO LUIZ DE AGUILAR  
Chefe da SRRF06/Disit.

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 212/2009 (DOU de 16/04/09)